DIÁRIO DA REPÚBLICA

14 de Novembro de 1997

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Decisões proferidas pela 2.ª Secção
(Contencioso Tributário)
Decisões em subsecção
em matéria de contencioso tributário geral
durante o 4.º trimestre de 1995

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo executivo fiscal. Oposição. Recursos de decisões jurisdicionais. Tramitação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os recursos interpostos de decisões de natureza jurisdicional no amplo domínio do processo executivo fiscal, onde se inclui a oposição à execução, devem seguir a seguinte tramitação:
a) a do art.356º do CPT, se respeitarem a decisões jurisdicionais sobre o "recurso judicial" interposto das "decisões da administração fiscal (art.355º) e assim:
- interposição do recurso por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação da decisão recorrida;
b) a do art.171º, subsidiariamente aplicável por força do art.357º, em todos os restantes casos, podendo então o recorrente optar por uma das duas vias que lhe são legalmente facultadas, a saber:
- interposição do recurso por meio de requerimento com apresentação das respectivas alegações e conclusões no prazo de oito dias contados a partir da notificação do despacho de admissão; ou - interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal "ad quem".
2 — Por conseguinte, tendo, na situação em apreço, o recorrente optado pela 1ª via, ao apresentar requerimento de interposição sem alegações, nem declaração de intenção de alegar no S.T.A., não era de, sem mais, se julgar deserto o recurso por falta daquelas.

RECURSO Nº 18.901 de que é recorrente Manuel Vieira Nogueira e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Dr. MENDES PIMENTEL.

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

A Meritíssima Juíza do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou improcedente a oposição à execução fiscal nº71/85 da RF de Odivelas, deduzida por Manuel Vieira Nogueira, gerente revertido.

Inconformado, interpôs o oponente recurso de tal decisão final no requerimento de fls.66, onde não junta alegações, nem declara que pretende alegar no tribunal "ad quem", este S.T.A.

Por isso e nos termos dos artigos 292º, 1, 690º, 1, e 801 do CPC, "ex vi" artigo 357º do CPT, o tribunal "a quo" julgou deserto o recurso.

De novo inconformado, interpôs recurso deste despacho, logo então declarando pretender alegar neste Supremo Tribunal.

E havendo concretizado essa intenção, o oponente conclui a sua alegação como segue:

a) Aos recursos das sentenças proferidas nas acções enxertadas na execução fiscal e que são julgadas pelo tribunal tributário de 1ª Instância são aplicáveis as disposições dos artigos 167º a 179º do CPT, como expressamente determina o citado artigo 167º.

b) A aplicação do nº5 do artigo 171º como pretende o despacho recorrido implica a aplicação dos demais números (e nomeadamente do nº4) do mesmo artigo e, consequentemente, dos artigos 167º e 169º;

c) O despacho recorrido viola, pois, as disposições dos artigos 167º, 169º e 171º do CPT.

Contra-alegando, a Fazenda Pública pugna pela confirmação do despacho recorrido.

O Exmº. PGA junto deste tribunal é de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

No Código de Processo tributário (CPT), a matéria de recursos de actos jurisdicionais é tratada por forma autónoma e tripartida, consoante a espécie do respectivo processo, pelo que temos, para o processo de impugnação, os artigos 167º e segts. para o processo de contra-ordenação, os artigos 223º e segts., e para o processo de execução fiscal, os artigos 356º e 357º. A este último domínio pertence a oposição à execução, porquanto, embora surja com a fisionomia de uma acção, instaurada pela apresentação de uma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação, visando impugnar a própria execução fiscal (Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, CPT Comentado e Anotado, 2ª edição, pág.563, nota 2).

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

Por isso, no âmbito do processo de execução fiscal, onde, como se viu, cabe a oposição, o regime de recursos jurisdicionais é regulado na Secção X, que trata precisamente "dos recursos" interpostos de decisões proferidas naquele âmbito.

Considerando a inserção, o teor e o desenvolvimento lógico dos três preceitos que preenchem tal secção - 355º, 356º e 357º temos para nós que a tramitação dos "recursos das decisões de natureza jurisdicional", regulada em tal artigo 356º, respeita, tão só, aos "recursos de actos jurisdicionais" ocorridos na sequência dos "recursos das decisões da administração fiscal", de que se ocupa artigo 355º - cfr. epígrafes dos mesmos preceitos.

De resto, só assim se compreenderá o comando do nº2 daquele artigo 356º, segundo o qual "os recursos terão efeito devolutivo", sabido como é que têm efeito suspensivo recursos interpostos de certas decisões proferidas no âmbito do processo de execução (cfr.v.g., o recurso da sentença de graduação de créditos - artigo 338º - e o da decisão sobre anulação da venda).

Por conseguinte, os recursos contemplados no artigo 356º serão, apenas, os que respeitem a decisões jurisdicionais sobre o "recurso judicial" interposto das "decisões da administração fiscal", nos termos do artigo 355º.

Os restantes, reportados embora a decisões de natureza jurisdicional no âmbito do processo executivo, serão regidos, subsidiariamente, "ex vi" artigo 357º, pelos preceitos dos artigos 167º a 179º que, in-

cluídos no título III do Código, referente ao processo judicial tributário, tratam dos recursos dos respectivos actos jurisdicionais.

E daí que, em tais casos, o recorrente possa optar por uma das duas vias facultadas pelo artigo 171º, a saber:

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

- interposição do recurso por meio de requerimento com declaração de intenção de alegar no tribunal "ad quem".

Neste sentido, o acórdão interlocutório proferido no recurso nº19028, em 26 de Abril último, que seguimos de perto quando não transcrevemos.

Descendo ao caso sub judicibus, diremos que, inserindo-se ele no apontado segundo grupo de recursos jurisdicionais, após a junção aos autos do requerimento de interposição de fls.66, não poderia, sem mais, a Mmª. Juiz julgar deserto o mesmo recurso (a fls.68º e vº). É que, nos termos do nº3 do artigo 171º do CPT, o prazo para alegações é de oito dias contados, para o recorrente, a partir da notificação do despacho que admitir o recurso - nº2 do predito.

Ora, não havendo ocorrido tal notificação, precisamente porque não proferido despacho de admissão do recurso, óbvio e que não se abriu para o recorrente o referido prazo para alegações. Donde que claramente prematura a declaração de deserção por falta de alegações, pois que esta só poderia ser proclamada se, não afirmada no requerimento de interposição a intenção de alegar no tribunal superior, transcorresse tal prazo peremptório e em falta continuassem as alegações.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso, revogam a decisão recorrida, que deverá ser substituída por outra que se compagine com o direito que fica definido.

Não são devidas custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) - Domingos Brandão de Pinho - Francisco Rodrigues Pardal - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Tribunal de Justiça das Comunidades - Artigos 9, 12, 95 e 177 do Tratado de Roma e 33 da Sexta Directiva Reenvio Prejudicial - Incidência das «taxas» da peste suína, ruminantes e de comercialização de carnes (decs. lei 44.158, 240/82 e 343/86).

Doutrina que dimana da decisão:

Suscitada questão pertinente à interpretação dos artºs 9, 12, 95 e 177 do Tratado de Roma e 33 da Sexta Directiva incidência das «taxas» da peste suína, ruminantes e de comercialização de carnes (decs. lei 44.158, 249/82 e 343/86 - justifica-se a interpelação do TCE sobre o ponto, em termos de reenvio prejudicial a que se refere o artº 177 do mesmo Tratado.

RECURSO Nº 18.913 em que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Fricarnes, SA e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA.

Vem o presente recurso jurisdicional pela Fazenda Pública, da sentença do T.T. de 1ª Instância de Lisboa, 2º Juízo, proferida em 11 Out. 94, que julgou procedente a apreciação que Fricarnes, SA, movera contra a execução fiscal que lhe foi instaurada por dívidas ao IROMA.

Fundamentou-se a decisão em estarem em causa verdadeiros impostos e não taxas, por não haver nelas qualquer "contraprestação específica, por parte do organismo exequente, antes correspondendo a uma mera utilidade geral na consideração das atribuições que lhe foram conferidas,", verificando-se a inconstitucionalidade material das disposições legais em que se baseou a liquidação respectiva, uma vez que «o governo tendo extinto a JNPP através do D.L. nº 15/87, no uso de competência própria, não poderia estender a incidência dos produtos em causa, substituindo no lugar do sujeito activo dos mesmos aquela junta pelo IROMA» pois «para o efeito não estava o governo autorizado», pelo que «se verifica inexistência do título e do próprio tributo cuja liquidação está na base da emissão daquele, inexistências em que se traduzem na prática, as invocadas inconstitucionalidades»; ao que acresce que os tributos em causa são ainda ilegais por constituírem encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros, «à luz dos artºs 9 e 12 do tratado de Roma», e vista a precedência do direito comunitário sobre o direito interno.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«- A douta sentença recorrida é nula, por falta de fundamentação e interpretou erradamente os diversos preceitos legais invocados, violando-os;

- Conheceu a matéria apenas aplicada, na oposição, pela recorrida - relativa a pretensa violação de direito comunitário, mas não aprofundou minimamente a questão, refugiando-se numa afirmação totalmente infundamentada acerca da classificação das taxas exequendas como «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros»;

- As taxas cobradas pelo IROMA não são inconstitucionais, nem ilegais (aliás a ilegalidade em concreto não cabe ser analisada em oposição à execução), previstas que estão no Dec. lei nº 343/86, e em vários outros diplomas, ainda como receitas da JNPP, ao abrigo de autorização legislativa concedida pelo artº 72 da lei nº9/86, de 30-4;

- Mas, tendo sido, ao abrigo de autorização legislativa, concedida pelo artº 11 da lei nº 9/86, de 30-4, extinta a JNPP, e atribuído todo o respectivo universo de direitos e obrigações ,assim como titularidade de taxas, ao IROMA, não há qualquer fundamento para negar a constitucionalidade de tal procedimento;

- O IROMA é um organismo com um duplo leque de atribuições, com uma enorme importância na realização das próprias políticas comunitárias, não se podendo caracterizar as taxas cobradas ao abrigo do dec. lei nº 343/86, de 30/4, ou qualquer das outras taxas acima referidas, como «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros»;

As taxas cobradas pelo IROMA não são inconstitucionais, nem ilegais (atrás da ilegalidade em concreto não cabe ser analisada em oposição à execução), previstas que estão no dec. lei nº 343/86, e em vários outros diplomas, ainda como receitas da JNPP, ao abrigo de autorização legislativa concedida pelo art 72 da lei nº 9/86, de 30/4.

- Mas tendo sido, ao abrigo de autorização legislativa concedida pelo artº 11º da lei nº 9/86, de 30/4, extinta a JNPP e atribuído todo o respectivo universo de direitos e obrigações, assim como titularidade de taxas, ao IROMA, não há qualquer fundamento para negar a constitucionalidade de tal procedimento;

- O IROMA é um organismo com um amplo leque de atribuições, com uma enorme importância na realização das próprias políticas comunitárias, não se podendo caracterizar as taxas ao abrigo do Dec. Lei nº 343/86, de 30/4, ou qualquer das outras taxas acima referidas, como «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros»;

- As taxas cobradas pelo IROMA não são inconstitucionais nem ilegais (aliás, a ilegalidade em concreto não cabe ser analisada em oposição à execução), previstas que estão no Dec. Lei nº 343/86, e em vários outros diplomas, ainda como receitas da JNPP, ao abrigo de autorização legislativa concedida pelo artº 72 da Lei nº 9/86, de 30/4;

- Mas, tendo sido, ao abrigo de autorização legislativa concedida pelo artº 11º da Lei nº 9/86, de 30/4, extinta a JNPP, e atribuído todo o respectivo universo de direito e obrigações, assim como titularidade de taxas, ao IROMA, não há qualquer fundamento para negar a constitucionalidade de tal procedimento;

- O IROMA é um organismo com um amplo leque de atribuições, com uma enorme importância na realização das próprias políticas comunitárias, não se podendo caracterizar as taxas cobradas ao abrigo do Dec. Lei nº 343/86, de 30/4, ou qualquer das outras taxas acima referidas, como «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros»;

- A tributação prevista nesse diploma incide, de igual forma, sobre produtos nacionais e produtos importados;

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

- Ou seja, as taxas exequendas não constituem «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros», previstos nos artºs 9º e 12º do Tratado de Roma.

A douta sentença recorrida é nula, segundo o artº 668 nº 1 alíneas b) e d) do CPC e interpretou erradamente, violando - as várias disposições legais tais como os artºs 106, 168 e 8º da CRP, artº 9º, 12 e 95 do Tratado de Roma; artºs 72 e 11 da Lei nº 9/86, de 30/4; artº 1º do Dec. lei nº 343/86, de 9/10; artºs 3,12 e 13 do Dec. Lei nº 15/87, de 9/1, pelo que deve ser revogada por Acórdão que, acolhendo as posições defendidas neste recurso, indefira a oposição à execução, de fls. 197, e mande prosseguir a execução de taxas devidas ao IROMA e não pagas pela recorrida».

Por sua vez, concluiu a dita Fricarnes, SA:

«1) A doutrina é pacífica no sentido de que, o que distingue, em última instância, o imposto da taxa, é a (in) existência de uma contra prestação por parte do sujeito activo da relação em causa (carácter unilateral do imposto e natureza bilateral da taxa): esta tem sido também a orientação seguida pela jurisprudência dominante do STA;

2) As taxas, alegadamente em dívida, são à base da Doutrina e da jurisprudência, verdadeiros impostos: a inexistência de uma contraprestação por parte do Estado, e a falta de correlação entre quem paga e quem eventualmente venha a beneficiar da prestação, refira definitivamente a esses tributos o estatuto de taxa.

3) Quanto à taxa de comercialização: o último decreto que a actualizou foi o D.L. 343/86, o qual foi elaborado ao abrigo de mera autorização legislativa; pelo D.L. 15/87, foi extinto o âmbito activo deste imposto (JNPP) pelo governo, no uso de competências próprias; pelo mesmo diploma foi criado o T. Roma. Nos termos do artº 13 do D.L. 15/87, o governo alterou o âmbito activo deste imposto, sem competência para o fazer.

4) Quanto à taxa da peste suína: foi criada pelo D.L. nº 44.158 de 17 Janeiro de 1962, no uso de competências próprias do Governo (a Constituição de 1933 permitiu ao Governo legislar em matéria de impostos desde que tais impostos não fossem estabelecidos por tempo indeterminado ou que não ultrapassassem uma gerência. O governo de então, para criar impostos por tempo indeterminado, teria de estar munido de autorização da Assembleia Nacional (artº 70º da Constituição de 1933). Ao não ser criado de harmonia com a Constituição, é direito dos cidadãos, não pagar tal imposto (artº 16º, nº 8 da constituição de 1933).

O artº 293, nº1 da Constituição de 1976 revogou automaticamente aquele diploma, logo os D.L. 547/77 e 19/79, de 31/12 e 10/2, respectivamente, são juridicamente inúteis, e bem assim, inconstitucionais, por alterarem a taxa de um imposto, sem estarem munidos da correspondente autorização legislativa.

5) Quanto à taxa dos ruminantes: foi criada pelo D.L. 240/82, e o seu sujeito activo era a J.N.P.P.; a qual foi extinta. O D.L. 15/87 definiu o novo sujeito activo imposto, no uso de competências próprias do governo, quando criar impostos e definir e alterar a sua incidência é da competência da Assembleia da República.

6) Acresce que «as receitas dos organismos de coordenação económica revestiam a natureza de verdadeiros impostos, por preencherem os traços definidores de similar tipo de alcavala» (Ac. STA de 28/11/89 in Apêndice ao D.R. de 30/4/92).

7) Entre nós, vigora o princípio de reserva de lei formal: os impostos devem ser criados através de diploma legislativo emanado da Assembleia da República, ou com a sua autorização (artºs 106 e 168 da Constituição).

8) Nos tributos em apreço (irrelevando que o legislador lhes tenha chamado taxas), o governo não estava autorizado, e por isso nunca poderia, à luz dos mencionados preceitos constitucionais, criar ou substituir âmbitos activos ou passivos de qualquer imposto.

9) Quanto à incompatibilidade com o Direito Comunitário: pelos fundamentos expostos, tais «taxas» correspondem a um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro (traduzem-se, na prática, a contrapartidas dos apoios que o IROMA deveria prestar ao Sector nacional dos produtos, nos domínios referidos). Admitindo, como o faz a recorrente, que as receitas em causa são afectas apenas ao IROMA, não se compreende como tais receitas não beneficiam, de modo

especifico, o produto nacional, em detrimento do produto importado, configurando assim uma clara violação dos artºs 9 e 12 do tratado de Roma, bem como do artº 193 do acto de Adesão.

10) Em consequência do primado do Direito Internacional sobre o Direito Interno, as normas deste tornam-se naturalmente inconstitucionais por violarem o disposto conjuntamente nos artºs 8 e 277, nº1 da Constituição...».

O Exmº magistrado do MºPº emitiu o seguinte parecer:

«É jurisprudência pacífica na Secção a que sustenta que as «taxas» lançadas pelos extintos organismos de coordenação económica, como era a JNPP, são verdadeiros impostos e incidentes sobre o volume de negócios (cfr. o ac. de 29-1-92 in A.D. nº 379, p.770 e demais arestos aí referidos).

Pela sua bondade, essa jurisprudência é de manter.

Ora, nos termos do artº 33 da sexta Directiva da CEE (Directiva nº 17/378 (CEE), de 17-5-77, preceito não ressalvado pelo artº 378 do Acto Anexo ao tratado de Adesão de Portugal à CEE -, tais impostos, sobre o volume de negócios, não podiam continuar a ser liquidados e cobrados depois de 1-1-1986 (cfr. o ac. citado).

Vista essa norma e disposto nos artºs 8º e 277 nº1 da Constituição, é inconstitucional o preceito ordinário com base no qual foi liquidada a quantia exequenda - o que constitui fundamento de posição à execução, nos termos do artº 286 nº 1 al. a) do C.P. Tributário.

É pelas razões expostas que deve ser confirmada a sentença recorrida, assim se negando provimento ao recurso».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«a) A execução fiscal nº 104026.0/93, da repartição de Finanças de Sintra, é movida pelo IROMA e tem por objecto a cobrança de 8.851.045$00.

b) A dívida provém segundo a certidão que constitui título executivo e que tem por base uma liquidação efectuada através da factura nº 12568 (Fls. 92, constante de fls. 8, da falta de pagamento ao IROMA das denominadas «taxas» da peste suína, dos ruminantes e de comercialização.

c) Dão-se como inteiramente reproduzidas na integra e para todos os legais efeitos, os docs. juntos de fls 9 a 21».

Vejamos, pois:

Há que começar a analise pelas invocadas nulidades de falta de fundamentação e excesso de pronúncia da sentença - conclusões 1º e 2º, a fls. 107.

Como é sabido, a necessidade da fundamentação, quer de direito quer de facto, radica substancialmente no dever do juiz de demonstrar a legalidade da decisão, que esta «é a emanação correcta da vontade da lei», bem como no interesse das partes em conhecer as razões porque se decidiu de determinado modo, e não de outro, até para impugnarem, perante o Tribunal Superior, os fundamentos da decisão que aquele, aliás, também precisa de conhecer para apreciar o recurso.

«Não basta, pois, que o juiz decida a questão posta; é indispensável que produza as razões em que se apoia o seu veredicto».

Sendo que, o que a lei considera nulidade é falta absoluta de motivação, a ausência total de fundamentos, de facto ou de direito.

Todavia, pelo que a estes diz respeito «não é forçoso que o juiz cite os textos da lei que abonam o seu julgado; basta que aponte a doutrina legal ou os princípios jurídicos em que se baseia».

Desde que a sentença invoque algum fundamento de direito, está afastada a predita nulidade, no tocante à justificação da decisão.

Cfr. Alberto dos Reis, C.P.C Anotado, vol. V pags 139/41.

Quanto ao excesso de pronúncia:

Nos termos do artº 668 nº 1 al. d) do C.P.Civil, a sentença é nula «quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar ou conheça de questões de que não podia tomar conhecimento».

Esta última nulidade está em correspondência directa com a proibição imposta ao juiz no artº 660, nº2, in fine, do mesmo diploma: ele «não pode ocupar-se senão das questões suscitadas pelas partes, salvo se a lei lhe permitir ou impuser o conhecimento oficioso de outras».

Assim, ela refere-se às questões postas ao juiz, não à falta de apreciação de «qualquer consideração, apuramento ou razão produzida pelas partes».

E se o juiz conhecer, na sentença, de questão de que não podia, em tais termos, tomar conhecimento, a sentença é nula.

Ora, nos autos, não se verificam tais nulidades, como aliás logo resulta dos próprias alegações da Fazenda recorrente.

Na verdade, e naquele primeiro aspecto, a sentença seria nula «por ter justificado, com tanta ligeireza, correspondente a falta de fundamentação, a classificação das taxas exequendas como «encargo de efeito equivalente a direitos aduaneiros».

Assim, a própria recorrente admite a existência de alguma fundamentação, ainda que «com tanta ligeireza - sic», e, como acima se disse, só a falta absoluta de motivação concretiza a pretendida nulidade.

Ora, a sentença justifica a afirmação de que se está em faca de «encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros», «porque com elas (as ditas taxas)» se pretende apoiar exclusivamente actividades que beneficiam especificamente os produtos nacionais a elas sujeitos, obtendo, assim, compensação para o encargo que sobre elas recai, em prejuízo do produto importado, na medida em que elas se traduzem, na prática, a contrapartidas dos apoios que o IROMA deveria prestar ao sector nacional dos produtos nos domínios já referenciados» cfr. fls 75.

E acrescenta: «a contrapartida dos apoios nos domínios da informação, investigação e tecnologia, como fundamento do lançamento das taxas em apreço, enferma de invalidade à luz dos artºs 9 e 12 do Tratado de Roma, já que a jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, que só conhece contrapartidas de serviços pontuais e proporcionais do valor do serviço, se opõe a que os serviços gerais sejam encarados e tratados como contrapartida de taxas» fls 75.

Não há, pois falta de fundamentação, quer de facto, quer de direito.

Como igualmente se não verifica excesso de pronúncia.

Pois refere a mesma sentença, que , limitando-se embora a opoente a «sustentar que se mostram violadas as directivas do direito comunitário, sem especificar as disposições e ou razões do direito comunitário primário ou derivado, com as quais o direito interno estaria em contradição» referindo «o artº 324 do Acto de Adesão, que reputa violado, fazendo a afirmação genérica de que não existe imposto equivalente em nenhum país da Comunidade», - fls. 73 v. -, será todavia legítima «a conclusão de que a oponente pretendeu dizer que o tributo

em causa constitui um encargo de efeito equivalente a direitos aduaneiros, que está proibido pelos artºs 9 e 12 do Tratado de Roma, ou mera imposição interna discriminatória, abrangida pelo artº 92 do referido Tratado».

Poderia, pois, porventura, face ao carácter genérico da alegação da oponente, não se ter conhecido de tais violações mas, dada aquela e face ao modo como foi interpretada a petição, não é de abjurar mas de louvar a maneira por que operou a decisão recorrida.

Quanto ao fundo:

Segundo jurisprudência numerosa, tanto deste Tribunal como do Tribunal Constitucional, as «taxas dos extintos organismos de coordenação económica, nomeadamente da JNPP, a que «sucedeu» o IROMA, não configuram, mau grado a sua designação, verdadeiras taxas mas antes impostos, pois que constituem «prestações, em regra pecuniárias, mas sempre coactivas, sem carácter de sanção, exigidas pelo estado ou por outro entre público com vista à realização de fins públicos», inexistindo o vinculo sinalagmático característico das mesmas.

Cfr. o Ac. deste Tribunal, de 29-1-92 in Acs. Douts. 379-770, aliás já confirmado pelo Pleno, em 23-11-94 e os arestos aí citados e os de 12-2-92 Rec. 13.743, 14 OUT. 92 Rec. 14.452, de 4 Nov. 92 in Acs Douts 382 - 1011 e do TC de 8 OUT. 92 in D. Rep, 2; de 22-2- 93, de 20-5-92 in eadem de 18-9-92 e de 10-3-93 in eadem de 6-5-93.

Trata-se de quantias coactivamente impostas, a titulo unilateral, para a satisfação de fins do Estado, ainda que através da chamada administração indirecta, em suma, de verdadeiros impostos.

E a decisão recorrida teve-as como encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros, «à luz dos artºs 9 e 12 do Tratado de Roma» ou uma imposição interna abrangida pelo artº 95.

Pelo que se põe naturalmente a prestação de saber se tais imposições tributárias poderão constituir um «encargo de efeito equivalente», no sentido daqueles normativos, obstativo dos princípios da livre circulação das mercadorias e da eliminação dos direitos aduaneiros entre os estados membros; ou de qualquer modo, de imposição proibida pelo artº 95, com atinência ainda àquele princípio de livre circulação, por porventura discriminatória em relação aos produtos originários de algum daqueles países. É que este último normativo visa garantir a neutralidade das imposições internas em relação à concorrência existente entre produtos nacionais (Portugueses) e importados, enunciando, pois, uma proibição de discriminação, directa ou indirecta, funcionando de modo complementar, em relação àqueles artºs 9 e segs.

Por outro lado, o artº 33 da sexta Directiva, do Conselho das Comunidades Europeias, de 17-5-77, proíbe qualquer estado membro, de manter impostos - como, aliás, outros direitos ou taxas» - que tenham a natureza de impostos sobre o volume de negócios.

Pelo que tais tributos não podem, em geral, ser criados, entre nós, a partir de 1 JAN 86, data da entrada em vigor do CIVA, havendo todavia que equacionar nomeadamente, a ressalva do artº 378 do Acto Anexo do Tratado de Adesão de Portugal à dita Comunidade.

No sentido, aliás de as «taxas» em causa constituírem verdadeiros impostos sobre o volume de negócios, não podendo, portanto, ser cobrados em Portugal, cfr. Teixeira Ribeiro, in RLJ nº 126 pags. 172/3.

Pelo que se tem por pertinente a pronúncia, sobre o ponto, do Tribunal de Justiça das Comunidades, nos termos do artº 177 do tratado, como instrumento de cooperação entre aquele Tribunal e os tribunais nacionais (portugueses, no caso), contribuindo assim para a administração da justiça nestes.

Na verdade e na presente hipótese, a interpretação mais correcta das referidas normas comunitárias constituiu, nos termos expostos, o próprio núcleo ou cerne do objecto do presente litígio.

Pelo exposto, interpela-se o TCE sobre as seguintes questões:

1) Se as referidas «taxas», com as características acima indicadas, contrariam o artº 95, 1º e 2º §§ do Tratado de Roma.

2) Se as mesmas imposições tributárias podem ser consideradas um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro sobre a importação, proibida pelos artºs 9 e 12 do mesmo Tratado.

3) Se se devem considerar como impostos sobre o volume de negócios, nos termos do dito artº 33, com eventual ressalva do referido artº 378 ou qualquer outra disposição legal comunitária.

Termos, em que se decide suspender a instância, até à pronúncia do Tribunal de Justiça, ordenando-se a passagem de carta a dirigir pela Secretaria deste STA àquele, com o pedido de decisão prejudicial, acompanhada do translado do processo, incluindo cópia da petição , da sentença, das alegações e contra alegações do recurso, do parecer do MºPº e do presente acórdão e ainda anexo com fotocópia dos diplomas, legais nacionais infra-constitucionais referidos na presente peça.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho Manuel Fernando dos Santos Serra Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que não há lugar ao recurso ao disposto no artº 177 do Tratado de Roma, por não se verificar nenhuma discriminação prevista no preceito quer no que respeita ao Tratado de Roma (artºs 9, 12, 13 e 95) quer do Tratado de Adesão (artºs 192 e 196) e da 6ª Directiva (artº 33), dando provimento no recurso). — Fui presente, José Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

3 — Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, e não só ao Supremo Tribunal Administrativo, conhecer de um tal recurso (artºs 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

Recurso nº 18 971. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: SUPA — Companhia Portuguesa de Supermercados, SARL; Relator, o Ex.mo Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

Nos presentes autos, em que "Supa — Companhia Portuguesa de Supermercados, SARL", deduzira oposição à execução fiscal nº 2064/77, contra si instaurada, no 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, para cobrança coerciva da quantia de 3.467.547$00, proveniente de dívida pública à Caixa de Previdência do Pessoal da Companhia União Fabril e Empresas Associadas, relativa ao ano de 1977, foi proferida sentença, datada de 8 de Junho de 1993, em que o Meritíssimo Juiz daquele Tribunal julgou "prescrita a obrigação tributária e, em consequência, extinta a execução contra a oponente".

A Fazenda Pública não se conformou com o julgado e daí este recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro de conclusões:

"1. O disposto no artº 4º, nº 2, da Resolução do Conselho de Ministros nº 228/77, de 20 de Setembro, e o posteriormente disposto no respectivo contrato de viabilização impossibilitaram a exigência do cumprimento da dívida a que se referem os autos, desde 1 de Outubro de 1977 até à data;

2. Ora, gozando a dívida de um regime, embora temporário, de inexigibilidade, o prazo de prescrição da obrigação terá de suspender-se igualmente, não correndo enquanto se mantiver a inexigibilidade;

3. Ao decidir de modo diverso, a sentença recorrida violou o artº 318º do Código Civil;

4. Mas ainda que assim se não entenda, a prescrição deixou de correr em Dezembro de 1982, altura em que foi prestada caução nos termos e para os efeitos do artº 160º do CPCI;

5. Na realidade, a prestação de caução implica necessariamente a suspensão da execução, sendo que esta suspensão apenas pode configurar-se como suspensão da instância executiva;

6. Suspensa a instância executiva, o prazo de prescrição suspende-se, não correndo enquanto aquela perdurar;

7. Ao decidir como decidiu, a sentença recorrida violou o artº 283º do Código de Processo Civil;

8. Acresce, finalmente, que a oposição deveria ter sido liminarmente rejeitada, já que não constitui meio próprio para obter a suspensão da execução fiscal, pelo que a sentença recorrida violou o artº 176º do Código de Processo das Contribuições e Impostos. . .".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer no sentido da incompetência, em razão da hierarquia, do Supremo Tribunal Administrativo para o conhecimento do recurso, já que este - a seu ver - "não versa apenas matéria de direito", sendo para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Ouvida sobre esta suscitada questão, a Recorrente veio dizer que a matéria referenciada no parecer do Ministério Público "está documentada nos autos de execução apensos ao processo de oposição, com o próprio instrumento de garantia bancária prestada pelo BESCL, nos termos do artº 160º do CPCI, e que obteve despacho de aceitação em 17 de Dezembro de 1982".

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-lei nº 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

-"A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância. . ." (artº 21º, nº 4);

-"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer. . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" [artº 32º, nº 1, alínea b)];

-"Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer. . . dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º" [artº 41º, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor. . . para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo ".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições — e como já tem sido salientado em casos análogos — o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da

matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada.

Em suma, a questão da competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve ser decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que o recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução de direito.

Concretizando.

A recorrente afirma:

- que "o disposto no artº 4º, nº 2, da Resolução do Conselho de Ministros nº 228/77, de 20 de Setembro, e o posteriormente disposto no respectivo contrato de viabilização impossibilitaram a exigência do cumprimento da dívida a que se referem os autos, desde 1 de Outubro de 1977 até à data (conclusão 1ª).

Pretendendo desta afirmada realidade factual - impossibilidade de exigência do cumprimento da dívida - extrair elementos para a construção da sua tese jurídica.

Ora, constituindo matéria de facto a interpretação do "disposto no contrato de viabilização" em causa e não tendo a sentença recorrida dado como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas, por isenção da recorrente, Fazenda Pública.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição à execução. Recurso jurisdicional. TT de 2ª Instância. Falta de alegações. Deserção do recurso. Alegação no tribunal superior.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O disposto no art. 356 do CPT aplica-se apenas aos recursos de decisões jurisdicionais, nos processos de execução fiscal, interpostos da 1ª instância, para o TT de 2ª Instância.

2 — E, desses, apenas aos respeitantes a decisões da Administração Fiscal, nos termos do seu art. 355.

3 — Assim, no recurso, para o TT de 2ª Instância, interposto de decisão que «rejeita», por extemporaneidade, oposição à execução fiscal, o recorrente pode alegar naquele tribunal, desde que, no respectivo requerimento de interposição, manifeste tal intenção - artºs 357 e 171 nº 1 do dito código.

Recurso nº 19.016, em que é Recorrente Fivol-Fiação do Vouga, SA e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional interposto por Fival Fiação do Vouga, SA, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 16Nov93, que julgou deserto o recurso que a mesma interpusera da sentença de fls. 51 e segts., que rejeitou, por intempestiva, a oposição que aquela deduzira à execução fiscal contra si instaurada por dívidas do IVA e respectivos juros compensatórios.

Fundamentou-se o aresto recorrido, em que, tratando-se de oposição à execução fiscal, a recorrente tinha de alegar logo com o requerimento de interposição do recurso, não lhe sendo possível fazê-lo no tribunal superior, nos termos do art. 356 do CPT, por, em tal processo, se exigir uma maior celeridade processual, sendo que a decisão da 1ª Instância, que admitiu o recurso, não vincula aquele tribunal.

E contra-alegou a Fazenda Pública, sustentando a decisão recorrida, uma vez que o predito normativo se aplica a todos os recursos jurisdicionais da Secção X, do capítulo II do título V, do CPT, e, «portanto também aos proferidos em oposição à execução fiscal (Secção V do cap. II do mesmo título V)».

O Ex.mo magistrado do MºPº emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, mercê do disposto no art. 293 nº 1 do mesmo diploma, prevendo «que o processo de oposição passe a seguir os trâmites previstos para o processo de impugnação mas apenas após a contestação, aplicável nos autos, uma vez que os presentes autos ultrapassaram a fase liminar, «inclusivamente em matéria de recursos, já que nenhuma restrição resulta daquele art. 293 nº 1, nem se vislumbram motivos para, forçosamente, a fazer».

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

A questão dos autos é a de saber se, em oposição à execução fiscal, o recorrente, em recurso interposto para o TT de 2ª Instância, pode alegar neste, desde que para tal manifeste a sua intenção art. 171 nº 1 do CPT -, ou se, pelo contrário, tem de alegar logo no tribunal recorrido, com o respectivo requerimento de interposição.

Vejamos, pois:

O CPCI regulava toda a matéria referente aos recursos, no contencioso tributário, num único título, o VII, aí se prevendo, pois,

o recurso nos diversos meios processuais, desde a impugnação judicial, à transgressão e à execução fiscal.

Basicamente, os recursos eram interpostos, processados e julgados como os agravos em processo civil, ressalvando-se, porém, as disposições, em contrário, do código e as da lei orgânica deste STA - art. 257.

E, delas, avultava o art. 259, aplicável aos recursos em todos os meios processuais, nos termos do qual a alegação e suas conclusões teriam de fazer-se com o respectivo requerimento - interpretação meramente declarativa - ou, ao menos, no prazo de interposição do recurso posição jurisprudencial geralmente aceite.

Aos recursos em execução fiscal, que abarcava todo o título V do CPCI, incluindo a oposição e embargos - Secção III -, a graduação de créditos - Secção VI - e a própria anulação da venda - Secção V -, aplicava-se o correspondente regime do C.P. Civil, sempre salvo o disposto no mesmo CPCI.

E, apesar de aí se referir tanto o recurso da 1ª instância, como o da 2ª, para o STA, só aquele era expressamente regulado, uma vez que este se regia pela lei orgânica respectiva.

A remissão seria, até, desnecessária, ou antes, resultava apenas da expressa referência aos recursos das decisões proferidas pela 2ª instância, já que, no silêncio do CPCI, aplicar-se-ia naturalmente aquela lei orgânica, pois, vigente, só a sua revogação obstaria à respectiva aplicabilidade.

Daí, a referência da parte final do próprio preâmbulo do Código - nº 5, in fine: «são admitidos recursos para a 2ª instância de todas as decisões que excedam a alçada dos tribunais de 1ª instância, regulamentando-se, porém, o processo unicamente até à 2ª instância porque só aos tribunais de 1ª e 2ª instância se aplica o presente código, dado que o processo de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo é regulado em lei especial».

Tal regime era praticamente perfeito, não deu lugar a dúvidas relevantes e não se lhe conheciam grandes dificuldades de aplicação.

Não obstante, não foi esse o caminho trilhado pelo CPT.

Aqui, inseriram-se normas próprias relativamente a cada um dos meios processuais regulados no código, ainda que de modo desigual.

Assim, no capítulo VII do título III, epigrafado «do processo judicial tributário» e sob a nomenclatura «dos recursos de actos jurisdicionais» inserem-se os arts. 167 a 179 - treze normativos - que, mau grado tal sistematização e a singela referência, naquele primeiro artigo, ao «recurso... a interpor pelo impugnante», constitui a espinha dorsal do diploma em matéria de recursos de actos jurisdicionais.

Na verdade, para o processo de execução fiscal - que constitui também todo o título V e que inclui igualmente a oposição e os embargos, a graduação de créditos e a anulação da venda - inseriram-se, quase jesuiticamente, apenas dois artigos - 356 e 357 - que, enfaticamente, concretizam duas subsecções - !!! -, uma cada um, da respectiva Secção X, reguladora dos recursos no processo de execução fiscal.

E para os recursos, no processo judicial de contra-ordenação fiscal, o código contentou-se com três artigos - 223 a 225 -, não incluindo sequer qualquer norma remissiva própria, o que levou já alguns autores a entender aqui aplicável o C.P. Penal - tão grande a incoerência e as dúvidas que legitimamente se deparam mesmo ao mais avisado intérprete.

É, assim, a partir de tais excertos normativos, que este terá de construir um sistema lógico, integrador dos diversos recursos, partindo, apesar de tudo, da máxima legal de que presuntivamente se deve entender «que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados» - art. 9 nº 3 do Cód. Civil.

Ora, os recursos para este STA sempre foram regulados pela LOSTA e pelo RSTA, quer inicialmente na vigência do CPCI, quer posteriormente no ETAF e no LPTA, com a inovação do recurso per saltum, restrito à discussão de questões exclusivamente de direito - cfr. os arts. 21 nº 4 e 32 nº 1 al. b) do ETAF e 131 e 132 do CPTA.

E o mesmo resulta do referido art. 167 do CPT, norma, aliás, igualmente não isenta de reparos pois, epigrafada «recursos das decisões proferidas em processos judiciais», não regula a sua «forma de interposição» - que cabe ao art. 171 - mas a própria admissibilidade do recurso e o tribunal a quem cabe decidi-lo, o que, imbricando decisivamente com a competência do tribunal ad quem, não estava legislativamente autorizado - cfr. a Lei 37/90, de 10 AGO e o art. 168 nº 1 al. q) da Constituição.

Certo que, no ponto, aquele normativo se limita a reproduzir o ETAF.

Mas mesmo isso, além de ser desnecessário, lhe estava vedado pois lhe não cumpria formular qualquer juízo sobre a matéria, mesmo de oportunidade política, sob pena de inconstitucionalidade.

Cfr. os Acs., do Tribunal Constitucional, de 17 OUT 91 in D. República, 1ª Série, de 6 e 7 NOV 91.

Como observa Jorge de Miranda, Manual de Direito Constitucional, vol. IV, pág. 332: «A reserva (relativa de competência da Assembleia da República) abrange a simples reprodução ou renovação de normas até então em vigor - porque a decisão de reproduzir, de renovar, de manter é já uma decisão legislativa e porque, a tal pretexto, poderia o Governo alterar na prática um regime legislativo e invadir a competência da Assembleia».

De qualquer modo, é no dito Capítulo VII que se insere o bloco normativo, em geral regulador dos «recursos de actos jurisdicionais».

De notar, todavia, que, aí, só se referem expressamente os recursos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, quer para a 2ª instância quer para o STA.

E, mesmo daquelas, salvas sempre as normas da lei orgânica destes tribunais - art. 169 in fine -, disposição aliás tautológica pois, como é sabido, a 2ª instância não goza de qualquer lei orgânica sobre a matéria - e 171 nº 5.

Não se quis, pois, mesmo ali, revogar a dita lei orgânica e seu regulamento, o que é natural se se atentar em que, vindos já de 1956 - dec.-lei 40.768 -, e de 1957 - decreto 41.234 -, respectivamente, haviam já atravessado incólumes a vigência do CPCI, nos apontados termos - dec.-lei 45.005 de 27 ABR 63.

Mas, assim sendo, o mesmo é de entender face aos arts. 356 e 357, para o processo de execução.

Só mediante referência expressa e inequívoca se podia aí ter por assente tal revogação - que não existe.

«Como o presente código, tal como sucedia com o CPCI, só é aplicável aos processos que decorrem nos tribunais tributários de 1ª e 2ª instância, os processos da Secção do Contencioso Tributário do

Supremo Tribunal Administrativo continuam a ser regulados pela LPTA» cfr. CPT, Comentado, Lima Guerreiro e Dias Mateus, pág. 27, nota 5.

O art. 356 limita-se a referir «os recursos das decisões de natureza jurisdicional» - no processo de execução fiscal, obviamente -, não especifica quais são, nem sequer diz que são todos.

Não se pode ter, na verdade, como definitiva a letra do preceito, numa simples interpretação literal.

É que o normativo levanta as maiores dúvidas ao interprete, e não só no aspecto ora em causa.

Uma delas é, desde logo, a do prazo da apresentação das alegações: oito dias a contar da notificação. Mas de quê? Da sentença ou despacho recorrido? Do despacho de admissão do recurso?

O preceito não o diz expressa e claramente, ainda que, depois da conveniente actividade interpretativa, se tenha por exacta a primeira asserção, uma vez que tal prazo de oito dias se refere tanto à apresentação das alegações, como à interposição do recurso.

De outro modo, ficaria sem indicação expressa do respectivo prazo aquela interposição.

A notificação em causa é, pois, a da decisão recorrida.

(E, num breve parêntesis, refira-se que da mesma falta de clareza padece o nº 2 do art. 355, ao referir que «o recorrente, com o requerimento de interposição, alegará dentro do prazo do recurso...».

Claro que o recorrente não pode alegar «fora do prazo do recurso»!

O que se quis dizer foi que se teria, logo, de alegar com o requerimento de interposição. Mas a fórmula escolhida não foi certamente a mais feliz.

E deixam-se, por ora, de remissa, as questões levantadas pelo nº 2 daquele art. 356. Por exemplo, a do efeito «devolutivo» e da repercussão neste da subida imediata do recurso).

E, por outro lado, em parte nenhuma do referido título V são mencionadas decisões dos tribunais tributários de 2ª instância.

Depois, o próprio art. 357, ao estabelecer o direito subsidiário aplicável - «o regime estabelecido no código de processo civil para os recursos em processo de execução» - ressalva tudo o que não estiver previsto no CPT, que não apenas as normas da respectiva secção.

O que aquele normativo expressa, uma vez que se refere tanto ao Código (CPT), como à secção (X), é que se aplica esta em primeiro lugar, como é óbvio; depois o preceituado no CPT e finalmente o Cod. Proc. Civil.

Se assim não fosse, a redacção do artigo seria certamente muito diversa, não referindo o CPT.

Limitar-se-ia, então, a dizer, por exemplo, que «aos recursos da presente secção aplicar-se-á subsidiariamente, com as necessárias adaptações, o regime estabelecido no Código de Processo Civil para os recursos em processo de execução».

A referência expressa ao CPT só pode entender-se, pois, como significante da aplicação subsidiária do referido capítulo VII.

Aliás, mesmo literalmente, o art. 357 do CPT está muito perto do seu homólogo do CPCI - art. 265 «salvo o disposto neste código, aos recursos em execução fiscal aplicar-se-á com as necessárias acomodações, o regime previsto na lei de processo civil para os recursos em processo de execução».

Essencial é a «ressalva do «disposto» ou «previsto» neste código»; dizer-se «aos recursos da presente secção» (como no CPT) ou falar-se em «necessárias adaptações» ou «necessárias acomodações» é visivelmente a mesma coisa.

Harmonicamente com o sistema, o art. 357 do CPT deve, pois, ler-se «em tudo o que não estiver previsto neste código, aos recursos em execução fiscal aplicar-se-à, com as necessárias adaptações, o regime estabelecido no Código de Processo Civil, para os recursos em processo de execução».

É óbvia, pois, a remissão para o preceituado no CPT, em suma, para o dito capítulo VII, regulador dos «recursos das decisões proferidas em processo judicial».

Finalmente, o próprio preâmbulo do CPT, ao referir-se, in fine, às alterações mais importantes do processo de execução fiscal, não se refere sequer aos recursos, o que certamente aconteceria se se tivesse pretendido revogar as normas que regulavam os recursos para o STA.

E nem, em contrário, se diga, sem mais, que o processo de execução fiscal não é um processo judicial.

O art. 118 define o âmbito do processo judicial tributário, procedendo - nº 2 - a mera exemplificação, como logo resulta do advérbio «designadamente».

É, aliás, óbvia a razão da não referência expressa ao processo de execução.

É que este comporta uma fase «administrativa» ou «prévia», nos próprios dizeres legais - cfr. art. 2 nº 5 da dita lei de autorização e nº 3 in fine do preâmbulo do dec.-lei 154/91, que aprovou o CPT -, no sentido de um procedimento extra-judicial ou não judicial.

Mas não há qualquer dúvida que a parte jurisdicional da execução - oposição, embargos, graduação de créditos e anulação da venda - constitui verdadeiro processo judicial tributário.

Aliás, nem rigorosamente tal seria necessário: bastaria a norma remissiva do art. 357 para aplicação aí, do dito capítulo VII. O que se pretende aqui significar é a identidade de natureza do processo que reforça a razão daquela aplicação subsidiária.

Temos, pois, que, a nosso ver, o art. 356 não se aplica aos recursos, na execução fiscal, para este STA - aplicando-se, aqui, sim, a respectiva lei orgânica - mas apenas aos recursos interpostos da 1ª para a 2ª Instância. E nem a todos, como se verá.

Cfr., aliás, no sentido exposto, Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPT, Anotado, pags. 727 e segts., notas 4 e 13 a 17.

Acresce que, nos termos do art. 2 nº 1 do dec.-lei nº154/91, que aprovou o CPT, este, tendo entrado em vigor em 1 JUL 91, aplica-se aos processos pendentes, sendo - art. 3º do mesmo código -, a nova lei de processo de aplicação imediata, mas não podendo, todavia, «afectar as garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes».

Ora, a não aplicação do RSTA ao recurso em causa, aplicando-se o art. 356 do CPT, conduziria irremediavelmente à perda do direito de recorrer, através da deserção do recurso, pela imediata diminuição do prazo para alegar.

Ainda, pois, que se entendesse ter aquele normativo a interpretação e aplicação propugnadas pela 2ª Inst., ele não se aplicaria aos processos pendentes na medida em que retirava aos recorrentes o direito de alegar neste STA, o que iria diminuir o prazo para alegações.

Cfr. Lima Guerreiro e Dias Mateus, cit., pág. 29.

Nem, em contrário, se argumente com a celeridade do processo de execução fiscal.

Certo que tal preocupação é ínsita a tal processo, em ordem a uma mais rápida e pronta, quanto possível, arrecadação das receitas em dívida ao erário público.

Mas não se vê como um atraso de duas ou três semanas - resultante, apenas, de um maior prazo para alegações - 20 dias - possa prejudicar, levemente que seja, tal augúrio de celeridade. O remédio para o rápido escoamento das centenas de milhar de processos de execução fiscal pendentes não está certamente nos parcos dias que assim se pouparíam na tramitação do recurso para o STA.

Conclui-se, pois, que, aos recursos de decisões de natureza jurisdicional, em execução fiscal, para o Supremo Tribunal Administrativo, quer da 1ª Instância, quer da 2ª, se aplica a lei respectiva, designadamente o art. 87 § único do RSTA.

É, aliás, quase uniforme a jurisprudência deste Tribunal no sentido exposto (contra, que se conheça, apenas o Ac. de 25.XI.92 Rec. 14.511).

Cfr., por todos, os Acs. de 2-6-93 Rec. 15.876 e 14.620, de 5.5.93 in Acs. Douts. 388-429 e Rec. 15.117, de 6.10.93 Rec. 15.338, de 19-1-94 Rec. 15.626, de 13.1.93 Rec. 14.606, de 12.5.93 Rec. 14.518, 16.3.94 Rec. 17.387 e de 9.Nov.94 Rec. 16.948.

Por outro lado, o art. 356 do CPT aplica-se apenas aos recursos interpostos de decisões da 1ª Instância para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

E nem a todos, como se disse.

Na verdade, aquele normativo, ainda num outro ponto, não pode interpretar-se literalmente, necessitando de uma interpretação correctiva.

É que, apesar do disposto no seu nº 2, de que «os recursos terão efeito devolutivo», a verdade é que há recursos que devem necessariamente ter efeito suspensivo, como é o caso da graduação de créditos - art. 338 do CPT -, da anulação da venda e outros.

Mas, assim sendo, a melhor solução parece ser a da interpretação correctiva mas do nº 1, entendendo-se como apenas respeitante aos recursos referidos no art. 355 - recursos das decisões da Administração Fiscal.

Como, aliás, o inculca o próprio nº 2, ao fazer referência ao nº 4 do art. 355.

A própria alteração deste normativo, pelo art. 57 nº 3 da lei 39-B/94, de 27 Dez., reforça a presente interpretação.

Na verdade, ao contrário do que anteriormente acontecia, em que a mera invocação de prejuízo irreparável com a execução imediata da decisão recorrida, acarretava que o processo subisse «logo» ao tribunal, agora o processo só sobe «a final».

O que bem se compreende se se atentar em que se trata de recursos interpostos de meros actos trâmite, praticados na fase administrativa da execução fiscal.

Ora, seria pura ficção equiparar tais decisões aos actos integrantes da fase judicial da execução, nos aludidos termos: graduação de créditos, oposição à execução, embargos, anulação da venda; pelo contrário, estes devem ser tratados no mesmo plano dos praticados no processo de impugnação judicial, ou melhor, em processos judiciais - cfr. arts. 167 e segts. do CPT.

Compreende-se, assim, que os recursos das decisões proferidas pelo Chefe da Repartição de Finanças no processo de execução fiscal a que, saliente-se, se equiparam as de outras autoridades da Administração Fiscal que, como aquelas outras, afectem os direitos e interesses legítimos do executado -, tenham um regime de recursos que apenas subisse a final - art. 355 nº 3 - e em que se deve alegar com o próprio requerimento de interposição do recurso - nº 2 -; e que, aos recursos de actos jurisdicionais às mesmas decisões respeitantes, se aplique o mesmo regime de alegação imediata - art. 356 nº 1.

Mas já não assim àqueles outros referentes à fase judicial da execução: a estes deve aplicar-se o art. 357 e, por força dele, o regime «previsto» no CPT - ditos arts. 167 e segts. -, nos preditos termos, e o «estabelecido no Código de Processo Civil para os recursos em processo de execução».

Pelo que, nos recursos interpostos na oposição à execução fiscal, como em toda a fase jurisdicional da execução, mesmo para o TT de 2ª Instância, se pode igualmente alegar no tribunal superior, desde que, no respectivo requerimento, se manifeste «a intenção de alegar no tribunal de recurso» arts. 357 e 171 nº 1 do CPT.

Nem, em contrário, se argumente com o «efeito devolutivo» do art. 356 nº 2, pretendendo-se porventura que ele se não refere ao recurso mas à própria execução, que prosseguiria se não fosse prestada caução ou efectuada a penhora, como acontecia no revogado CPCI.

A objecção não colhe, não havendo paridade de situações, pois neste último código, o recurso tinha «efeito suspensivo, nos termos do art. 160», isto é, desde que prestada caução ou feita a penhora - art. 262 do CPCI.

E o art. 356 nº 2 do CPT não faz qualquer referência a estas.

Por outro lado, este normativo refere-se unicamente aos recursos no processo de execução fiscal e o anterior art. 262 abarcava todos os recursos, apenas com a especialidade da sua 2ª parte para o processo de transgressão.

Quer dizer: o efeito devolutivo do art. 356 nº 2 é mesmo o dos recursos, não significa a continuação do processo de execução.

Este, pois, o regime que se crê mais consentâneo com uma adequada ponderação dos interesses em jogo e em os cânones que devem presidir à hermenêutica jurídica, minorando-se o elemento literal da interpretação - até pelas razões apontadas: o art. 356 não pode interpretar-se literalmente no seu todo - e acentuando-se o elemento lógico-sistemático.

E não - aqui ao contrário do que pretende o MP - por força do art. 293 nº 1 do CPT «que prevê que o processo de oposição passe a seguir os trâmites previstos para o processo de impugnação, mas apenas após a contestação».

Na verdade, tal normativo nada tem a ver com o regime dos recursos, postulado no CPT, nos referidos termos, em regime tripartido.

O que logo, aliás, resulta da sua própria epígrafe: «Produção de provas. Alegações. Sentença».

Tal normativo, como aliás o seu homólogo do CPCI - art. 183 - respeita unicamente à tramitação do processo de oposição à execução fiscal que, em tal fase, «obedecerá às regras previstas para o processo de impugnação» - cfr. Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPT Anotado, 2ª edição, que dele excluem o regime dos recursos - notas 2 e 12 a págs. 589/90.

Ora, nos autos, a recorrente - fls. 69 - manifestou «a intenção de alegar no tribunal de recurso», pelo que este, interposto, como se disse, da sentença que «rejeitou» por intempestiva, a oposição à execução fiscal, não está efectivamente deserto.

Termos em que se acorda conceder provimento ao presente recurso jurisdicional, revogando-se o aresto recorrido, devendo, pois, o TT de 2ª Instância conhecer do recurso para ele interposto, se a tal nada mais obstar.

Sem custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) - Manuel Fernando dos Santos Serra - Francisco Rodrigues Pardal. - Fui presente: António Mota Salgado.

Acórdão d 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Oposição. O pedido de sustação da oposição não é fundamento de oposição. Erro na forma do processo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O pedido de sustação da execução fiscal referido no artº 264º, nº 1 do C.P.T. não é compatível com a oposição à execução fiscal, por não se traduzir na extinção da execução e tem, depois, o respectivo regime regulado pelo citado artº 264º.

2 — A sustação da execução não constitui fundamento de oposição (artº 286º do C.P.T.).

3 — O erro na forma do processo só se pode verificar se houver uma nulidade e não quando há erro na pretensão deduzida.

Recurso n.º 19.052, em que são recorrente Manuel Ferreira Camacho, Ldª e recorrido Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

Manuel Ferreira Camacho, Ldª, p. c. 501490817, com sede na Rua de Aviz, 10, Porto, tendo sido citado para pagar 519.801$00, proveniente de I.V.A., relativo aos anos de 1989 e 1990, veio deduzir oposição, com o fundamento de se encontrar sujeito a processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores, no qual já foi proferida sentença homologatória de concordata dos credores privilegiados com o pagamento em prestações por período de 5 anos a contar do trânsito em julgado da homologação, pelo que deve ser sustada a execução de acordo com o artº 264º, nº 6, do C.P.T. até integral pagamento da dívida exequenda.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da oposição, por o acordo não ser oponível a Fazenda Pública (artº 4º, nº 6, do D.L. 177/86).

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a oposição deve ser indeferida dada a sua inadmissibilidade.

O Mmº. Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto 2º juízo - julgou a oposição improcedente por não ser invocado nenhum dos fundamentos constantes do artº 286º do C.P.T. e o Tribunal Tributário não é competente para apreciar inicialmente o pedido de suspensão (artºs. 43º, alínea g), 237º e 356º do C.P.T.).

A oponente, não se conformando com o decidido, interpôs recurso para este S.T.A., apresentando as seguintes conclusões:

a) - No artº 286º, nº 1, alínea h), do C.P.T., encontra-se prevista a possibilidade do executado deduzir oposição à execução com fundamento em qualquer facto extintivo ou modificativo da dívida exequenda, posterior liquidação, a provar apenas por documento e que não interfira na sua legalidade concreta;

b) - A recorrente (R) deduziu oposição com fundamento na existência de facto modificativo da obrigação, invocando os termos da concordata homologada por sentença com trânsito em julgado, que estipula o pagamento integral da dívida exequenda, acrescida de juros vincendos, em regime prestacional mensal;

c) - O pedido formulado na oposição é consentâneo com a causa de pedir na mesma expressa, sendo que esta constitui fundamento de oposição à execução nos termos da alínea h), do nº 1, do artº 286º do C.P.T., que, no caso concreto, conduziria à extinção da execução pelo pagamento integral da dívida - cfr. artº 343º do C.P.T.;

d) - Vertendo entendimento diverso, a sentença recorrida violou o disposto no artº 286º, nº 1, alínea h) do C.P.T., devendo ser revogada.

A digna representante da Fazenda Pública defende que o recurso não merece provimento, por a oposição à execução não ser o meio processual adequado para se conhecer do pedido de suspensão da execução, pois o respectivo requerimento devia ser apresentado no processo executivo que não é da competência do Tribunal Tributário de 1ª Instância o qual só seria chamado a pronunciar-se sobre a questão em sede de eventual recurso.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por o pedido da sustação não ser compatível com o processo de oposição (artº 264º, nºs. 1 e 6, do C.P.T., cometendo-se uma nulidade - erro na forma do processo que é de conhecimento oficioso (artº 202º do C.P.C.), devendo conhecer-se dela, anulando-se todo o processado posterior à apresentação da petição, ordenando-se que o pedido de sustação seja apreciado no processo de execução fiscal.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 - Mostram os autos que a questão a decidir neste recurso é a de saber se pode ser objecto de processo de oposição a execução fiscal o pedido de suspensão de execução por realização de concordata, transitada em julgado, em processo especial de recuperação de empresa e dos credores, nos termos do qual foi decidido que o pagamento da dívida exequenda seria feito em prestações.

A sentença recorrida decidiu que a oposição à execução fiscal não é o meio processual adequado para se conhecer o pedido de suspensão da execução pelo que não tem cabimento alegar que existe um documento escrito que poderia servir de fundamento da referida oposição.

E decidiu bem.

Com efeito, o pedido de sustação da execução referido no artº 264º, nº 1, do C.P.T. não é compatível com a oposição à execução fiscal, em primeiro lugar por não se traduzir na extinção da execução

fiscal e, depois, tem um regime especial previsto no artº 264º, nºs. 1 a 4 do C.P.T..

Nos termos do citado artº 264º (v. nºs. 1 a 4) proferido o despacho judicial de prosseguimento da acção de processo de recuperação de empresa ou declarada a falência são sustados os processos de execução fiscal e, depois de contados, são avocados pelo Tribunal Judicial para serem apensados ao processo de recuperação ou ao processo de falência.

Isto significa que a sustação do processo de execução tem um formalismo especial no processo de execução fiscal quando se verifica o processo de recuperação ou de falência.

Daqui resulta que a sustação da execução invocada pela oponente não constitui fundamento de oposição. O seu formalismo não é compatível com o previsto para o processo de oposição a execução fiscal (artº 286º do C.P.T.).

2 - O processo de suspensão da execução fiscal teria de ser deduzido no processo de execução fiscal perante o Chefe da Repartição de Finanças (artº 43º, alínea g), 237º e 264º do C.P.T.) sem embargo de haver recurso da decisão daquele para o Tribunal Tributário de 1ª Instância, nos termos do artº 355º, nº 1, do C.P.T.

Isto quer dizer que o pedido de sustação não pode ser introduzido no Tribunal Tributário de 1ª Instância, mas sim na Repartição de Finanças.

De qualquer modo, é preciso que o processo de recuperação não tenha cessado (artº 264º, nº 4, do C.P.T.) por, nesta hipótese o processo de execução fiscal ser devolvido à Repartição de Finanças e também no caso do Estado não ter dado a sua adesão ao acordo, logo após a assembleia definitiva de credores (v. redacção original - antes do D.L. 123/93, de 23/4 - artº 4º).

3 - O distinto representante do Ministério Público junto deste S.T.A. é de parecer que nos autos se verifica a existência de erro na forma do processo - ao pedido de sustação da execução fiscal não corresponde ao processo de oposição à execução fiscal - e, por isso, a decisão correcta será ordenar que seja a forma de processo adequada com a anulação dos actos necessários em conformidade com o preceituado no artº 199º do C.P.C..

O erro na forma do processo deixou de ser uma nulidade absoluta (artº 76º, alínea i), do C.P.C.I.) ou nulidade insanável (artº 251º do C.P.T.) após a entrada em vigor do C.P.T..

Como se sabe, as nulidades como excepção ao princípio à validade dos actos, não se ampliam tendo, portanto, tem de ser encaradas nos precisos termos da lei.

As nulidades absolutas são taxativas, são em numeros clausus o que significa que só são de admitir quando a lei expressamente o estabeleça.

No caso em apreço, o processo que corre é uma oposição à execução fiscal. Tem a sua tramitação em Tribunal Tributário de 1ª Instância.

O processo adequado era o processo de sustação da execução a instaurar na Repartição de Finanças e a decidir pelo Chefe da Repartição de Finanças.

Portanto, está-se em presença de duas questões de fundo diversas: uma é a sustação da execução fiscal e outra é a oposição à execução fiscal que tem por escopo fundamental a extinção da execução fiscal.

A oponente não tem o direito a que se arroga no que diz respeito a oposição, por isso, não se verifica uma nulidade.

O erro não está na forma do processo utilizado pela R mas sim no pedido ou pretensão da R. A questão é de fundo e não de forma (cfr. José Alberto dos Reis, Comentário ao Código de Processo Civil, Coimbra Editora, 1945, pág. 472/480 e Cód. Proc. Civil anotado, vol. 1, 3ª ed., Coimbra Editora, 1948, pág. 310/311).

Não é assim aplicável ao caso o disposto nos artºs. 199º do C.P.C. - v. artº 202º - por se não estar perante uma nulidade mas sim face a uma pretensão diversa do R.

O que está errado não é a forma do processo mas o pedido.

Assim, o que há é a improcedência de uma pretensão da R e não a nulidade do erro na forma de processo.

4 - Em seguimento do exposto, a sentença recorrida não merece censura, por as conclusões alinhadas pela R não poderem ter qualquer êxito.

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

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

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. - Francisco Rodrigues Pardal (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Manuel Fernando dos Santos Serra (vencido, por entender que, sendo pela pretensão que se quer fazer valer e, portanto, pelo pedido formulado, que se há-de ajuizar do acerto ou do erro do processo que se empregou, questão de forma esta inteiramente distinta da questão de fundo, atinente à procedência ou improcedência da acção, a decisão dos presentes autos nunca podia ser de mérito, mas, isso sim, de forma, face ao detectado "erro na forma do processo", com tratamento no artº 199º do C.P.C.). - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução por dívidas à Segurança Social. Impugnação judicial - natureza do prazo para a sua dedução. Erro na forma de processo. Convertibilidade da petição de impugnação judicial em petição de oposição à execução.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A partir da entrada em vigor quer da LPTA, quer do CPT, ficou legalmente estabelecido que o prazo da impugnação judicial tem natureza substantiva e não adjectiva, pelo que não lhe é aplicável o disposto no nº 3 do artº 279º do CC.

2 — De harmonia com a regra de que o tribunal é livre na qualificação jurídica dos factos e de acordo com o princípio geral da economia processual, a lei atribui ao juiz o poder de mandar seguir a forma de processo adequada, se a forma escolhida pelo autor não corresponder à natureza ou ao valor da acção e a petição puder ser utilizada para essa forma.

3 — E daí que a propriedade do meio processual utilizado deva ser avaliada a partir da providência específica de tutela judicial solicitada pelo autor, ou seja, é pelo pedido formulado que se há-de ajuizar do acerto ou do erro do processo que se empregou.

4 — Assim, apresentada uma petição como de impugnação judicial, em que foram alegados fundamentos legalmente previstos como de oposição à execução e em que foi formulado o pedido de que "seja decretado a não existência da dívida... referida na nota de citação que aliás não confere com a certidão emitida...", de reconhecer é que uma tal pretensão não se coaduna com a indicada "impugnação judicial", tipo de processo que tem por fim obter a anulação do acto tributário com base na sua ilegalidade, mas já se ajusta ao processo de oposição, que visa a extinção da respectiva execução com base na ilegitimidade do acto na sua função de título executivo.

5 — De modo que, tendo havido erro na forma de processo escolhida pelo autor, a petição, por este indicada como de "impugnação judicial", pode e deve ser convertida em petição de "oposição à execução", meio processual que se revela como o adequado à providência jurisdicional no caso requerida.

Recurso nº 19.058. Recorrente: CONTALAGOS — Gabinete Técnico de Contabilidade, Ldª.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

"Contalagos - Gabinete Técnico de Contabilidade, Lda", recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 16 de Novembro de 1993, que manteve o despacho do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, de 26 de Março de 1993, que indeferira liminarmente a petição da impugnação judicial pelo ora Recorrente deduzida contra o acto que lhe fixou a dívida de 1.101.679$00 ao Centro Regional de Segurança Social de Faro.

Na sua alegação de recurso, formula as conclusões que textualmente seguem:

"- O recorrente prova que as contribuições para a Segurança Social não existem, como é disposto pela Alínea I) do Artigo 168º da Constituição da República Portuguesa;

A única prova da sua existência constitucional é lhe ser indicado qual a Assembleia da República que a aprovou;

- Mesmo assim aprovada pela Assembleia, põe em dúvida a sua constitucionalidade, face ao artigo 63º da Constituição;

- Examinando todo o processo é sempre verificado os fundamentos da sentença da 1ª Instância e Acórdão de 2ª Instância não correspondem a tudo o que é dito na p.i. e no recurso para a 2ª Instância, limitando-se a rejeitar por fora do prazo o que até não acontece;

- Mas mesmo acontecendo, tal é irrelevante, dado a questão posta sobre a constitucionalidade da existência de contribuições para a segurança social;

- O facto de as receitas da segurança social constarem no Orçamento Geral de Estado, não as torna constitucionais (alínea I, Artº 168º), mas apenas na parte em que os cidadãos contribuem voluntariamente;

- O Acórdão não faz qualquer referência à impugnação de juros;

- Refere receitas parafiscais que não existem, nem são legais, pois nunca tais foram aprovadas pela Assembleia da República, e contra o prazo de noventa dias, incluindo domingos, feriados e férias judiciais, o que viola o artigo 144º do C.P.C.;

- É toda uma série de incoerências que o recorrente está certo que esse... Tribunal reconhecerá, não podendo deixar de focar virem de Tribunais Tributários, mas que não deixam de ser Tribunais, e, portanto, as suas decisões deviam ser para a Procedência, fundamentadas com as normas mencionadas neste recurso;

Finalmente conclui que, embora subscritas por Advogado por as normas assim o obrigarem, tudo o que expõe é de sua exclusiva responsabilidade...".

A Fazenda Pública contra-alegou para concluir que "o recurso deve ser considerado improcedente e confirmado o douto Acórdão recorrido".

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto Parecer, rematado no sentido de que "não se justifica o indeferimento liminar com o fundamento utilizado no douto acórdão recorrido, pelo que o recurso merece provimento, quanto à questão da tempestividade nele abordada, única que se entende dever ser conhecida, ordenando-se ainda a convolação da petição de impugnação em petição de oposição".

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

O acórdão sob recurso considerou provado o seguinte:

"1 - O Centro Regional de Segurança Social emitiu em 28.8.1992 (por manifesto lapso, foi escrito, no dito acórdão, "1982") certidão de dívida em que se atestava ser a Contalagos devedora de várias contribuições para a segurança social, correspondentes, a mais antiga, a Dezembro de 1989 e, as mais recentes, a Abril e Maio de 1992;

2 - A impugnante foi citada, em 10 de Setembro de 1992, para os termos do processo executivo nº 2779/92, por dívida à segurança social no montante de 1.101.679$00, pela Repartição de Finanças de Lagos;

3 - Em 24.9.1992, veio, em petição dirigida ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, entregue na Repartição de Finanças de Lagos, "intentar acção de impugnação judicial do acto que lhe fixa essa dívida, bem como dos juros".

Posto isto, "quid juris"?

A primeira questão a solucionar é a que vem suscitada no recurso, ou seja, e atento o decidido pelas instâncias, a de saber se foi, ou não, correcto o indeferimento liminar, por intempestividade, da petição de impugnação judicial do acto de fixação da dívida de contribuições para a Segurança Social, impugnação deduzida na sequência de citação efectuada no processo executivo instaurado para a cobrança coerciva daquela dívida.

Vejamos, pois.

As contribuições para a segurança social têm sido qualificadas, quer pela doutrina, quer pela jurisprudência, como receitas de natureza parafiscal (cfr. Ac. STA, de 27 de Fevereiro de 1991, in Rec. nº 12.988, e inúmeras citações aí feitas; Alfredo José de Sousa e José da Silva

Paixão, in "Código de Processo Tributário", Comentado e Anotado, 2ª Edição, pags. 323 e segs.).

Sendo assim, e por força do artº 123º, nº 1, alínea a), do Código de Processo Tributário, a impugnação judicial de tais receitas será apresentada no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para o respectivo pagamento voluntário.

Prazo que, aliás, não vem discutido pelo Recorrente, pois este apenas pretende, em tal domínio, a aplicabilidade do artº 144º do Código de Processo Civil.

Para este ponto vai, portanto, a nossa atenção.

O problema da natureza — substantiva ou adjectiva — do prazo para a dedução de impugnação judicial tem dividido quer a doutrina, quer a jurisprudência, na procura da sua resolução.

E, consoante a impugnação judicial é perspectivada como acção ou como recurso, assim também o prazo da sua interposição é tido como de direito substantivo ou como de direito adjectivo.

(Cfr., para a primeira tese, Cardoso da Mota, in Esboço Teórico do C.C.I., II, pag. 157, Afonso Queiró, in Rev. Leg. Jur., anos 115º, pag. 180, e 116º, pag. 301, Manuel de Andrade, in Noções Elementares de Processo Civil, pag. 8 e segs., e Acs. STA, de 26-4-67, A.D. 66, pag. 999, e de 19-1-83, A.D. 258, pag. 777; e, para a segunda, Alberto Xavier, in Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário, pags. 43 e segs., Rodrigues Pardal, in Questões de Processo Fiscal, III, pag. 140, Cardoso da Costa, in Direito Fiscal, pag. 280, e Acs. STA, de 19-5-76, A.D. 178, pag. 1278, de 28-3-79, A.D. 214, pag. 863, e de 13-11-85, A.D. 289, pag. 43).

Na vigência do artº 51º do Regulamento do Supremo Tribunal Administrativo e do artº 89º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, a jurisprudência dominante, com o apoio de Marcello Caetano (Manual de Direito Administrativo, Vol. II, 9ª edição, pags. 1366 e 1367), era no sentido de que o prazo da impugnação judicial, como o do recurso contencioso em geral, assumia o carácter de prazo judicial ou processual, aplicando-se-lhe, por isso, o disposto no nº 3 do artº 144º do CPC, ou seja, suspendendo-se o respectivo prazo durante as férias, sábados, domingos e dias feriados (cfr., por todos, Acs. STA, 1ª Secção, de 8-1-82, AD 245-592, e, 2ª Secção, de 25-2-87, AD 311-1421).

Porém, com a entrada em vigor do nº 2 do artº 28º da Lei de Processo nos Tribunais Administrativos (Decreto-Lei nº 267/85, de 16 de Julho), ficou legalmente estabelecido o modo de contagem do prazo de interposição de recursos contenciosos de actos anuláveis (aqui, a lei fala apenas de "actos anuláveis", e bem, pois os actos nulos são impugnáveis "a todo o tempo" - cfr. artº 134º, nº 2, do Código de Processo Administrativo).

Tal prazo, diz expressamente a lei, conta-se "nos termos do artigo 279º do Código Civil", portanto, um prazo de direito substantivo, de caducidade de acção.

E esse modo de contagem impõe-se tanto no contencioso administrativo propriamente dito como no contencioso tributário, sabido que este constitui um ramo daquele e que a impugnação judicial é concebida como verdadeiro "recurso contencioso de anulação", apelidada, aliás, de "recurso" no artº 62º, nº 1, alínea a), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril).

Quer isto dizer que a LPTA consagrou a tese que afirmava ser de caducidade o prazo de interposição do recurso contencioso, no

entendimento de que não pode haver um prazo judicial onde ainda não há processo pendente em órgão jurisdicional, que apenas se inicia com a apresentação da petição de recurso/impugnação.

(Neste sentido, Acs. STA, de 30-05-90, AD 367, pag. 888, de 28-04-93, AD 386, pag. 182, e Ac. Pleno, de 14-12-93, AD 396, pag. 144).

O que veio a ser confirmado pelo Código de Processo Tributário, que, no seu artº 49º, nºs 1 e 2, manda contar o prazo para dedução de impugnação judicial "de acordo com as regras do artigo 279º do Código Civil".

Em suma, a partir da entrada em vigor quer da LPTA, quer do CPT, o prazo de impugnação judicial — como, aliás, do recurso contencioso de anulação, em geral — tem natureza substantiva e não adjectiva, pelo que não lhe é aplicável o disposto no nº 3 do artº 144º do CPC, mas, antes, o preceituado no artº 279º do CC e, em consequência, tal prazo não se suspende durante as férias, sábados, domingos e dias feriados.

Donde a improcedência da tese do Recorrente.

Por conseguinte, sabendo-se que, na hipótese dos autos, a contribuição mais recente correspondia ao mês de Maio de 1992 e que, face aos artºs 5º, nº 3, do Dec.Lei nº 103/80, de 9 de Maio, e 18º do Dec.Lei nº 140-D/86, de 14 de Junho, o prazo para o respectivo pagamento voluntário terminou no dia 15 de Junho seguinte, de reconhecer é que, em 24 de Setembro de 1992 — data da apresentação da impugnação judicial em causa — já havia decorrido o prazo legal de 90 dias para esse efeito.

Mas, com isto, não ficou esgotada a nossa tarefa.

É que — e eis a segunda questão para resolver — importará atentar na possibilidade, no caso defendida pelo Ministério Público, de "convolação da petição de impugnação em petição de oposição".

Conversão processual essa que, porém, e obviamente, só será de perspectivar na hipótese de ter havido erro na forma de processo escolhida pelo autor.

Na verdade, de acordo com o nº 3 do artº 474º do Código de Processo Civil, aqui supletivamente aplicável ("ex vi" do artº 2º, alínea f), do Código de Processo Tributário), "se a forma do processo escolhida pelo autor não corresponder à natureza ou ao valor da acção, mandar-se-á seguir a forma adequada, mas quando não possa ser utilizada para essa forma, a petição é indeferida".

O erro na forma de processo — que se encontrava previsto, como "nulidade absoluta", na alínea i) do artº 76º do Código de Processo das Contribuições e Impostos — não figura entre as "nulidades insanáveis" ou "insupríveis" referidas no actual Código de Processo Tributário (cfr. artºs 119º, 195º e 251º).

Havendo, pois, que observar a disciplina ditada pelo artº 199º do CPC:

"1. O erro na forma de processo importa unicamente a anulação dos actos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem estritamente necessários para que o processo se aproxime, quanto possível, da forma estabelecida pela lei.

2. Não devem, porém, aproveitar-se os actos já praticados, se do facto resultar uma diminuição de garantias do réu".

Do exposto se vê que, em conformidade com a regra básica de que o tribunal é livre na qualificação jurídica dos factos (artº 664º do CPC) e de harmonia com o princípio geral da economia processual

(artº 137º do CPC), a lei atribui ao juiz o poder de mandar seguir a forma de processo adequada, se a forma escolhida pelo autor não corresponder à natureza ou ao valor da acção e a petição puder ser escolhida para essa forma.

E, estabelecida a ligação "à natureza ou ao valor da acção", determinados naturalmente em função do pedido, daqui resulta que a propriedade do meio processual utilizado dever ser avaliada a partir da providência específica de tutela judicial solicitada pelo autor.

(Antunes Varela, "Revista de Legislação e de Jurisprudência", Ano 115º, nº 3701, pags. 245 e segs.

Por outras palvras, é pela pretensão que se quer fazer valer e, pelo pedido formulado, que há-de ajuizar do acerto ou do erro do processo que se empregnou, questão de forma esta inteiramente distinta da questão de fundo, atinente à procedência ou improcedência da acção.

(Jacinto Rodrigues Bastos, "Notas ao Código de Processo Civil" Vol. I, pag. 499; Alberto dos Reis, "Comentário ao Código de Processo Civil", Vol. 2º, pags. 470 e segs.; Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, "Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado", 2.ª Edição, pags. 496-497).

Olhemos agora para a espécie dos autos.

Na petição inicial, que constitui fls. 2 a 5, o demandante alegou, como causa de pedir:

- o pagamento da dívida relativa a Janeiro de 1992;

a incompetência da Repartição de Finanças para a execução da dívida;

- a circunstância de "não poder ser considerado título executivo um documento elaborado pelo Centro Regional de Segurança Social de Faro"; e

- a inconstitucionalidade dos diplomas ao abrigo dos quais é exigida a dívida em referência.

E solicitou, como pedido:

- "não deve esta petição ser julgada improcedente invocando o artº 291º, nº 1-C, do CPT...;

- À cautela, impugna-se a taxa de juros de 21%...;

- E a citação não refere a taxa de juros, o que é ilegal;

- Por tudo o exposto, tem o impugnante a pagar apenas 164.010$00, referente a 11% de taxa sobre remunerações que os eus empregados voluntariamente descontam, referente aos meses constantes da certidão do CRSS de Faro;

- Nestes termos, deve a presente acção ser julgada procedente e em consequência se requer...que seja decretado a não existência da dívida por ilegal de 1.101.679$00 referida na nota de citação que aliás confere com a certidão emitida pelo Centro Regional de Segurança Social de Faro, que soma o total de 712.622$00".

De tudo isto decorre que, não obstante o autor ter consignado, no intróito ou cabeçalho daquela mesma petição, que "vem intentar acção de impugnação judicial...", assim escolhendo esse meio processual de reacção contra o que identificou como "acto que lhe fixa a dívida, bem como dos juros...", a formulada pretensão ajusta-se mais ao processo "oposição" do que ao "de impugnação".

Esclarecendo.

Sem perder de vista que a lei organizou meios processuais para o contribuinte poder "tentar restabelecer a situação jurídica de direito material, tal como efectivamente resulta da lei, isto é, a relação subjacente, sobre a relação abstracta, tal como consta do acto tributário", devemos ter presente que o legislador "procurou traçar uma nítida linha de separação entre as duas vias paralelas de reacção ao acto tributário: uma, relativa à apreciação da sua correspondência com a lei no momento em que foi praticado — e que é o processo de impugnação; outra, respeitante aos fundamentos supervenientes que possam tornar ilegítima ou injusta a execução por falta de correspondência com a situação material subjacente no momento em que se adoptam as providências de sub-rogação em que a execução se traduz — e que é a oposição fiscal" (Alberto Xavier, "Conceito e Natureza do Acto Tributário", pags. 586 e segs.)

Assim, o processo de impugnação judicial, tendo por função apreciar a ilegalidade do acto tributário, visa a declaração de inexistência ou nulidade do acto impugnado ou a sua anulação, com fundamento em "qualquer ilegalidade" integrada por vício que afecte a validade desse mesmo acto (cfr. artºs 120º e 143º, nº 1, do CPT); por sua vez, o processo de oposição, tendo por função paralisar a eficácia do acto tributário corporizado no título executivo, visa a extinção da respectiva execução, com base em fundamentos supervenintes ou de ordem formal ou processual (cfr. artº 286º do CPT).

Todavia, a apontada separação entre os dois tipos de processos não é absoluta, pois a lei permite a apreciação da ilegalidade do acto tributário no processo de oposição à execução, se bem que em casos excepcionais: os previstos nas alíneas a) e g) do artº 286º, já citado.

E no âmbito da previsão dessa alínea a) cabe precisamente um dos fundamentos invocados na petição inicial em causa, o traduzido na pretensa "inconstitucionalidade dos diplomas ao abrigo dos quais é exigida a dívida em referência", fundamento — e da inconstitucionalidade — que a jurisprudência tem repetidamente afirmado como abrangido pela chamada "ilegalidade absoluta ou abstracta da dívida exequenda", contemplada na dita alínea (cfr., por todos, Ac. do STA, Pleno da 2ª Secção, de 16 de Dezembro de 1992, in AD 384-1296).

Relativamente aos outros fundamentos aduzidos na mesma petição, o alegado "pagamento da dívida..." está incluído entre os fundamentos legais de oposição à execução (cfr. alínea e) do artº 286º) e os restantes — a "incompetência da Repartição de Finanças para a execução da dívida", a circunstância de "não poder ser considerado título executivo um documento elaborado pelo Centro Regional de Segurança Social de Faro" e a "ilegalidade de taxa de juros..." —, embora integrando matéria a suscitar no próprio processo executivo, não podem, contudo, deixar de ser apreciados em sede de oposição, na medida em que esta, pressupondo a pendência de uma execução — de cujos autos, aliás, constitui mero apenso — "tem uma função subordinada, como que da resposta à iniciativa do autor exequente, em termos de contestação da petição deste na lide executiva" (Ac. STA, 2ª Secção, de 19-06-91, Rec. nº 13357).

Finalmente, a encerrar a sua petição que, na procedência da "presente acção", fosse "decretado a não existência da dívida...referida na nota de citação que aliás não confere com a certidão emitida...", pedido que, porém, não se coaduna com a indicada "acção de impugnação judicial", tipo de processo que tem por fim obter a anulação do acto tributário com base na sua ilegalidade, mas já se ajusta, um tal pedido, ao processo de oposição, que visa a extinção da respectiva execução com base na ilegitimidade do acto na sua função de título executivo.

De resto, e como deveras significativo, é de salientar o facto de a referenciada petição inicial ter sido apresentada, em 24.9.1992, na sequência da citação feita, no dia 10 daquele mês e ano, "para os termos do processo executivo..." (cfr. nº s 2 e 3 da relatada factualidade).

Apresentação que, portanto, teve lugar do prazo de 20 dias a contar daquela citação, prazo legalmente fixado para a dedução de oposição à execução (artº 285º, nº 1, do CPT) e que foi também o assinalado na "nota de citação" (cfr. fls. 7).

Por tudo quanto expendido ficou, será de concluir que, na verdade, houve erro na forma de processo escolhida pelo autor, mas a petição, por este indicada como de "impugnação judicial", pode e deve ser convertida em petição de "oposição à execução", meio processual que se revela como o adequado à providência jurisdicional no caso requerida.

Consequentemente, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o aresto recorrido e, com este, o despacho de indeferimento liminar, o qual deve ser substituído por outro que, a não haver obstáculo processual do ora apreciado, admita a petição e a faça seguir como de processo de oposição, observando-se o disposto nos artº 292º e segs. do Código de Processo Tributário.

Sem custas.

Lisboa, 04 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins (votei a conclusão e o essencial da fundamentação, que não acompanho, porém, em dois aspectos:

1º — Dos factos provados não pode extrair-se que tenha havido autoliquidação (porventura feita pelo C.R.S.S.) haja sido notificada antes do dia 10.9.92, pelo que não podia assentar-se em que a ora recorrente deixara precludir o prazo de recurso contencioso (impugnação judicial).

2º — Uma das questões suscitadas pela contribuinte é a da qualificação das contribuições exequendas, que ela sustenta serem impostos; ora, tendo acabado, e bem, por devolver à instância a resolução de tal questão, não era necessário nem lógico que este Acórdão avançasse com uma qualificação dessas contribuições em tal domínio, embora verdade seja que apelidá-las, como aqui se fez, de "receitas de natureza parafiscal" deixa, a meu ver, em aberto o problema de saber se estão sujeitas ao regime constitucional dos impostos ou ao das taxas). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execuções fiscais. Embargos de terceiro. Forma de interposição de recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

Em recursos para o STA de decisões proferidas em oposição à execução podem as alegações ser produzidas neste tribunal desde que o recorrente declare pretender fazê-lo no requerimento de interposição.

Recurso n.º 19.092. Recorrente: Carnes Valinho, SA; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos autos de oposição interpostos por Carnes Valinho, SA, contra a execução fiscal que lhe fora movida para a cobrança de 4 027 115$00 reclamados pelo IROMA - Instituto Regulador e Orientador de Mercados Agrícolas-, respeitante a taxas de Comercialização e de Inspecção Sanitária, foi proferido no TT1ª de Santarém despacho liminar negativo fundado em ausência de causa de pedir na petição.

Inconformada com a decisão, veio a oponente recorrer para este tribunal, declarando no respectivo requerimento pretender alegar no Supremo.

O digno agente do MºPº neste tribunal suscitou a questão prévia consistente na pretensão ao julgamento da deserção do recurso por as alegações não terem sido apresentadas conjuntamente com o requerimento de interposição, de acordo com o art. 356º do CPTributário, que teria contemplado expressamente a espécie de recurso em causa, não sendo de aplicar ao caso a regra do art. 171º do dito diploma.

Cumpre apreciar da questão prévia formulada, em atenção aos seguintes elementos dos autos:

-Em 7.11.94, a oponente apresentou requerimento de interposição de recurso da decisão da 1ª Instância, declarando nele pretender alegar neste tribunal.

O recurso foi admitido para subir nos próprios autos, de imediato ao STA e com efeito suspensivo do despacho recorrido.

Controverte-se a forma de interposição de recursos aplicável, de duas das contempladas no CPTributário, ao recurso jurisdicional para o STA de um despacho de rejeição liminar de oposição a execução deduzida nos termos dos do art. 285 e ss do Código de Proc. Tributário: a do art. 356º, que participa com o art. 357º, no título V, referente ao processo de execução fiscal, ou a do art. 171º, que prescreve a forma de interposição do recurso de actos jurisdicionais no título III, que se trata do processo judicial tributário.

Numa primeira abordagem da questão, colhida no texto, à opção pela primeira parece conduzir o exame contextual e sistemático do novo diploma, na medida em que o art. 356º se inscreve no âmbito do processo de execução fiscal e é dessa área a decisão do juiz proferida sobre a oposição à execução (a constituir a subsecção III da secção VI -da apreensão de bens- do capítulo II -do processo- do título V do Código, dedicado ao Processo de Execução Fiscal).

A forma de interposição seria a prescrita no preceito -apresentação conjunta do requerimento de interposição e alegações, operando o preceito seguinte- o art. 357º-, que dispõe sobre direito subsidiário, no campo não regulado pelo artigo anterior.

Mas o que se oferecia literalmente claro, logo se ensombra na hipótese desenhada no texto deste último artigo, que não se limita

a ressalvar no domínio da sua aplicação a secção em que se insere, como seria lógico em função daquela referida interpretação, mas antes "tudo o que não estiver previsto neste Código".

Reproduzindo assim, com ligeiras alterações lexicais, o preceito do CPCImpostos -o art. 265º- que regulava os recursos na execução fiscal.

Ora, nas disposições ressalvadas, constantes do referido diploma, incluía-se a que regulava a forma de interposição do recurso (art. 259º), cujo § 3º mandava aplicar nos recursos para o STA o "preceituado na lei respectiva" em vez do disposto no artigo, apelando, assim, para a regra do art. 87º/§ único do RSTA, pela qual o relator no STA manda notificar as partes para alegações se o recorrente houver declarado no requerimento do recurso pretender fazê-lo no Supremo Tribunal.

Sabido que o CPTributário contém disposições correspondentes ao referido art. 259º e seu §, que são as dos diferentes números do art. 171º, que regulam os recursos das decisões proferidas em processos judiciais, e que tanto a execução fiscal, como a oposição à execução são processos que cabe, no âmbito do processo judicial tributário definido pelo art. 118º/1, equívoca se torna a compreensão do alcance dos campos de aplicação dos aludidos artigos 356º e 357º do CPT.

Equivocidade invencível nos limites da análise textual e do sistema do CPT, pelo que urge convocar o estudo do fim da lei, conjugado com o referido antecedente normativo- a remissão para a regulamentação dos recursos no STA prescrita no CPCI, aliás, mantida a vigorar nos termos do art. 131º/1 da LPTA.

Assim situada a questão, não é justificamente imputável às referidas normas do CPT a revogação da aludida remissão, que não tem, como é evidente, expressão em qualquer outro lado do dito código ou do diploma que o aprovou, pelo menos em casos como o vertente, de oposição à execução, em que a primeira decisão no processo é já uma decisão jurisdicional, que não uma decisão da administração fiscal cujo recurso judicial se regula no art. 355º do CPT.

Os recursos de tais decisões envolvem questões que, presuntivamente, se não afastam, em importância económica ou complexidade jurídica, das discutidas em processos judiciais cujo regime de interposição do recurso se submete às regras do art. 171º do CPT, pelo que se não descortinam razões, num quadro de expectactivas pré-compreendidas no problema, para que o novo diploma abandonasse a tradição do processo tributário de prescrever a aplicação da lei dos recursos para este tribunal também na espécie considerada.

Por isso, e no limite que o caso consente, terá acolhimento o que doutrinamente se vai debitando (cf. de ASousa e JPaixão, CPTComentado e Anotado, p. 729 e de Lima Guerreiro e Dias Mateus, CPTComentado, p. 27).

Termos em que se indefere o requerido pelo digno agente do MºPº, para que o recurso prossiga os seus trâmites.

Sem custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — Coelho Dias — Abílio Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

Recurso nº 19.106. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Fernando Luís Mendes; Relator: o Ex.mo Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª de Lisboa que julgou procedente a oposição deduzida por Fernando Luís Mendes contra a execução fiscal movida à sociedade DIG — Distribuidora de Informação Geral para cobrança de contribuições à Segurança Social, reportada aos anos de 1985 e 1986, no montante de 5 453 185$00, e que contra o oponente revertera, veio a Representante da Fª Pª recorrer, concluindo a sustentar que, tendo o oponente exercido a gerência da sociedade executada até à data da sua declaração de falência, em 19.12.89, é responsável, nos termos do aplicável artº 16º do CPCI, por a responsabilidade dos gerentes tanto abranger o período em que ocorreram os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária como aquele em que se fixa a cobrança do imposto, sendo que durante aquele período o recorrido foi gerente.

E que não resulta dos autos o período temporal em que se iniciaram as dificuldades económicas da executada para que seja possível concluir-se que é abrangente do período a que a divída exequenda respeita.

O oponente contra-alegou.

O EPGAdjunto é de parecer que o tribunal é incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por este não versar exclusivamente matéria de direito, na medida em que a Rte sustentou ter o oponente exercido a gerência da executada até à declaração da falência desta, quando tal dado não é dado como provado na sentença, referindo-se mesmo nesta que não se demonstrou a qualidade de gerente de direito do oponente.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropositam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo Mº Pº (art. 45º-2 do CPTributário).

Com efeito, na conclusão 2ª das alegações de recurso, a Rte aduz que o recorrido exerceu a gerência até à data da declaração da falência da executada, ocorrida em 19.12.89, fundando-se para tal asserção de facto no depoimento de uma testemunha ouvida, sendo que, na conclusão 6ª, afirma que os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária ocorreram no período em que o recorrido foi gerente.

Tais assertivos são do domínio dos factos que se propõem para conhecimento no recurso porque os mesmos não constam do pro-

batório da sentença recorrida (nesta só se imputa ao recorrido a qualidade de sócio da sociedade executada- item 3 do probatório, chegando-se à afirmação, na parte final, de que, em face da matéria de facto provada, resulta "não demonstrada sequer a qualidade de gerente de direito do ora A. na sociedade executada".

Como este Supremo tem decidido, tanto constitui fundamento de facto do recurso a questão sobre a verificação dos factos dados como provados (ou não) na decisão recorrida, como as afirmações de factos que a fixação probatória, simplesmente, omite.

O que basta para que se considere que o recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, mas também inclui questão de facto, pelo que este tribunal é incompetente para o seu conhecimento, nos termos do art. 167º do CPTributário, sendo para o mesmo competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Sem custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — Coelho Dias — Abílio Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência em razão da hierarquia do S.T.A. (Secção de Contencioso Tributário).

Doutrina que dimana da decisão:

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

II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos artºs. 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do E.T.A.F..

Recurso nº 19.178, em que são recorrente Casa Silvano - Comércio de Electrodomésticos, Ldª e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. João José Coelho Dias.

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

1. - "Casa Silvano - Comércio de Electrodomésticos, Ldª", inconformad com a decisão do Mmº Juiz, de fls. 29, da mesma veio recorrer para este S.T.A., concluindo, além do mais, o seguinte:

"15 - Por outro lado existe uma irregularidade de natureza formal grave, que tem como consequência directa a falta de apoio legal da douta sentença, em virtude de não se poder considerar válida a notificação efectuada, por falta de aviso de recepção.

16 - Na verdade, o artº 65º, nº 1, do Código de Processo Tributário, manda efectuar as notificações com aviso de recepção, quando se configurem situações de alteração da situação tributária dos contribuintes, ou convocação para participarem em actos ou diligências".

1.1 - Contra-alegou a Fª. Pª., concluindo que seria útil a ampliação da matéria de facto, quanto à forma de notificação efectuada para nomear mandatário.

1.2 - O Exmº. Magistrado do Mº Pº junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

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

1.4 - Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - artº 3º da L.P.T.A. - quanto à suscitada questão de incompetência do Tribunal.

2.1 Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questão de interposição e aplicação da lei, colocando em crise, de forma expressa e clara, o quadro factual em que se passou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta nada se diz quanto à notificação ter sido, ou não, efectuada com aviso de recepção, a recorrente sustenta a negativa, daí extraindo consequências jurídicas, ou seja, a existência de irregularidade grave, determinante da falta de apoio legal do decidido.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

Efectivamente, compete a esta Secção de Contencioso Tributário conhecer dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, quando interpostas com exclusivo fundamento em matéria de direito - o denominado recurso "per saltum" - conforme prescreve o artº 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F., exclusividade essa que afasta a regra do conhecimento dos recursos pelo Tribunal imediatamente superior, que é, no caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância - artº 41º, 1, a), daquele diploma (cfr. ainda o artº 167º do C.P.T.).

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

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

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente em

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. - João José Coelho Dias (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Abílio Madeira Bordalo. - Fui presente, António Mota Salgado.

Transcreve-se o acórdão de 31 de Outubro de 1995:

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

1. No acórdão de fs. 61, tirado em 4 de Outubro de 1995, em que era recorrente "Casa Silvano - Comércio de Electrodomésticos,

Limitada" e recorrida a F.ª P.ª, declarou-se este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso.

Consequentemente, condenou-se a recorrente nas custas, mas omitiu-se, por lapso, o quantitativo da taxa de justiça e a percentagem da procuradoria.

Detectada tal omissão, vem o processo à conferência, com dispensa de vistos, para correcção desse acórdão.

Assim, nos termos dos arts.º 666º, 2, 667º, 1, 716º, 1 e 2, 726º e 732º do C. P. Civil, rectifica-se aquele acórdão, no tocante à condenação em custas, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 20.000$00 e 50 %.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.»

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

S.T.A. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença da 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - artº 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F.

Recurso nº 19.196, em que são recorrente Manuel Domingues da Silva e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Coontencioso Tributário do S.T.A.

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Manuel Domingos da Silva, da sentença do T. T. de 1ª Instância de Aveiro, proferida em 20.10.94, que decidiu "rejeitar a impugnação judicial", pelo mesmo deduzida contra a liquidação de Imposto Complementar, Secção A, de 1988, e respectivos juros compensatórios, nos montantes de 138.474$00 e 57.453$00, respectivamente.

Fundamentou-se a decisão, em que, sendo o I. C. um imposto de sobreposição, não pode todavia, naquela sede, "conhecer-se do erro na determinação da matéria colectável dos impostos parcelares", como é "a alegada tributação, indevida em I.P. das gorjetas auferidas pelo impugnante enquanto profissional da banca de um casino", tanto mais que "interposta impugnação da liquidação de um imposto parcelar, não se justifica a impugnação do I. C. com fundamento no mesmo vício que serviu de fundamento àquela, uma vez que, anulada contenciosamente a liquidação, de um imposto parcelar, haverá que

reformular oficiosamente a liquidação do imposto de sobreposição, como resulta do artº 145º do C.P.T.".

O recorrente concluiu pela revogação da sentença, "determinando-se a apensação deste processo de impugnação do imposto complementar ao processo de impugnação do imposto profissional, também deduzida pelo ora alegante e com os mesmos fundamentos", dando por violadas as disposições conjugadas do nº 1 do artº 38º e nºs. 1 e 2 do artº 39º, ambas da L.P.T.A., "além do artº 275º do C.P.C., todos aplicáveis nos termos das alíneas b) e f) do artº 2º do C.P.T., normas estas últimas também violadas".

A Fazenda Pública contra-alegou, sustentando o decidido.

O Exmº. magistrado do Ministério Publico emitiu parecer no sentido da incompetência deste Tribunal em razão da hierarquia, uma vez que "o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito" pois, nas respectivas alegações e conclusões, "a recorrente sustenta que apenas são liquidados impostos sobre "gorjetas" recebidas pelos funcionários da banca dos casinos e não a outros profissionais, como taxistas e empregados de hotelaria - conclusão E) - e que, noutros processos, referentes também às "gorjetas" dos funcionários da banca dos casinos, relativos ao imposto profissional e complementar dos mesmos anos, que correram termos também pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, já se verificou apensação, a promoção do Ministério Público - conclusão P)" e "na douta sentença recorrida, não é dado como provado que os factos afirmados naquelas conclusões correspondam à realidade".

E, mostrando-se corridos os vistos legais, há que apreciar, desde já, a competência deste S.T.A., em razão da hierarquia, aliás de conhecimento oficioso.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também matéria de facto.

Na verdade, nas alegações e respectiva conclusão E), o recorrente refere apenas serem liquidados impostos sobre gorjetas recebidas pelos profissionais da banca dos casinos, e não quanto a outros profissionais, como taxistas e empregados de hotelaria.

Facto de que não há rasto na decisão recorrida.

E, como bem refere o mesmo Exmº magistrado, citando o acórdão deste Tribunal, de 4.5.94, rec. 17.643, a competência afere-se pelo quid disputatum, que não pelo quid decisum, pelo que é indiferente, para o efeito, a atendibilidade ou o relevo de tais afirmações factuais no julgamento do recurso, a apreciar mas já pelo tribunal competente.

Ora, a competência deste S.T.A. para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos T. T. de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - artº 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F. -, constituindo, assim, excepção, à competência generalizada do T. T. de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do artº 41º, nº 1, al. a), do mesmo diploma, compete "conhecer dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32º".

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste S.T.A. para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda declarar este S.T.A. incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

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

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo. Recursos em processo de execução fiscal. Recursos para o S.T.A. com processo de oposição.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O C.P.T. só se aplica aos processos que correm nos Tribunais Tributários de 1ª Instância e no Tribunal Tributário de 2ª Instância, dado que os recursos para a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. continuam a ser regulados pela L.O.S.T.A., R.S.T.A., E.T.A.F. e L.P.T.A..

2 — O artº 356º, nº 1, do C.P.T. só se aplica aos recursos de decisões judiciais que apreciaram decisões do Chefe da Repartição de Finanças quando interpostos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

3 — Se a matéria de recurso for exclusivamente de direito da decisão do tribunal Tributário de 2ª Instância, recorre-se directamente para o S.T.A. (artºs. 21º, nº 4, 32º, nº 1, alínea b), do E.T.A.F., 167º e 357º do C.P.T..

4 — Quanto aos recursos de decisões judiciais proferidos em processos de execução fiscal - oposição, embargos de terceiro, etc. - seguem o regime normal dos recursos previstos nos artºs. 167º, 169º e 357º do C.P.T..

5 — A lei não faz qualquer distinção quanto aos recursos interpostos no processo de oposição relativamente às decisões proferidas antes da contestação ou tomadas depois.

Recurso nº 19.252, em que são recorrente João Victor Oliveira e recorrido Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

João Victor de Oliveira, casado, reformado, residente na Rua 2, Zona 3, Lote 4-C, Murtal, 2765 Estoril, deduziu oposição contra a execução fiscal instaurada contra V. M. T. - Multitransportadora, Trânsa tos, Ldª por dívida à Segurança Social do montante de 6.910.617$00.

Mmª. Juíza do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa 1º Juízo - rejeitou liminarmente a oposição por ilegalidade do oponente.

Este interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que negou provimento ao recurso.

Inconformado, o recorrente (R) interpôs recurso para esta Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., protestando apresentar as alegações no tribunal *ad quem.*

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal, defende que o recurso deve ser julgado deserto por o R não ter apresentado alegações com o requerimento de interposição de recurso nem no prazo legal para ele se interpor (artº 356º, nº 1, do C.P.T., não sendo aplicável o disposto nos artºs. 171º, nº 5, do C.P.T. e 87º, § único, do R.S.T.A..

O R entende que o recurso deve prosseguir, sendo notificado para apresentar alegações, uma vez que no âmbito do processo de execução fiscal, quando o recurso é dirigido à Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., o R pode também optar por alegar conjuntamente no requerimento de interposição de recurso ou declarar expressamente no requerimento que pretende alegar no S.T.A. (artºs. 171, nº 5, 356º e 357º do C.P.T., conjugados com o § único do artº 87º do R.S.T.A.).

A distinta representante da Fazenda Pública é de parecer que a posição assumida pelo distinto representante do Ministério Público não é a mais curial no que respeita ao regime dos recursos interpostos para o S.T.A., qualquer que seja o tipo de processo em causa pelo que de acordo com a jurisprudência desta Secção o recurso deve prosseguir.

Colhidos os vistos legais, urge decidir.

1. - A questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público é a seguinte:

O presente recurso foi interposto num processo de oposição à execução, do despacho que rejeitou liminarmente a oposição. O artº 293º, nº 1, do C.P.T. prevê que o processo de oposição passe a seguir os trâmites previstos para o processo de impugnação, mas apenas após a contestação, por isso, no caso dos autos, serão aplicáveis, em primeira linha, as normas que regulam os recursos em processo de execução, só se podendo recorrer a outros nas hipóteses não especialmente previstas nestas. Nos termos do artº 356º, nº 1, os recursos jurisdicionais são interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação. Não se fazendo qualquer distinção entre recursos para o S.T.A. e os recursos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nem se vislumbrando qualquer razão para, forçosamente ter havido qualquer distinção, para se concluir, assim, que em todos os recursos em processos regulados no título V do C.P.T., as alegações e conclusões devem ser apresentadas juntamente com o requerimento de interposição. Não estando ressalvado, nesta parte, o disposto no artº 171º, nº 5, os recursos tem de obedecer ao artº 356º, não havendo que recorrer àquele artº 171º, supletivamente, por força do artº 357º.

O C.P.T. trata dos recursos em cada título relativo do processo de impugnação (artºs. 167º a 179º), ao processo de contra-ordenação fiscal (artºs. 213º a 230º) e ao processo de execução fiscal (artºs. 355º a 357º).

Porém, acontece que o C.P.T. - tal como já sucedia com o Cód. Proc. das Cont. e Imp. (ver Relatório do D.L. 45.005, de 27.4.63, nº 5, in fine) - só é aplicável aos processos que correm nas Repartições de Finanças e nos Tribunais Tributários de 1ª e 2ª Instância, dado que os processos de recurso para a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. continuam a ser regulados pelo E.T.A.F., L.P.T.A.,

L.O.S.T.A. e R.S.T.A. (v. A. Barros Lima Guerreiro e J. Silvério Dias Mateus, Cód. de Proc. Tributário comentado, Fisco, Lisboa, 1991, p. 27, nota 5).

Mesmo assim é no recurso do processo de impugnação judicial que o C.P.T. é mais completo no processado dos recursos.

2. - No que respeita aos processos de execução fiscal, o artº 355º, nºs 1 e 2, regula os recursos das decisões proferidas pelo Chefe da Repartição de Finanças e outras autoridades da Administração fiscal que afectem os direitos e interesse legítimos do executado e são interpostos no prazo de 8 dias após a sua notificação, tendo o recorrente de alegar, dentro do mesmo prazo do requerimento de interposição, com expressa indicação dos fundamentos e conclusões.

Os recursos das decisões jurisdicionais são interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de 8 dias a contar da notificação (artº 356º, nº 1).

Ora, tem de entender-se que o artº 356º, nº 1, só trata dos recursos de decisões judiciais que apreciem decisões dos chefes da repartição de finanças, quando interpostos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Porém, se a matéria do recurso for exclusivamente de direito da decisão do Tribunal de 1ª Instância, recorre-se directamente para o S.T.A. (artºs. 21º, nº 4, 32º, nº 1, alínea b), do E.T.A.F., 167º e 357º do C.P.T.).

Quanto aos recursos de decisões judiciais proferidas em processos de oposição, embargos de terceiro, reclamação de créditos, de incidentes da instância em processo de execução fiscal, etc., segue-se o regime normal previsto nos artºs. 167º e segs. - v. artº 357º; cfr. o artº 265º do C.P.C.I. - maxime o artº 171º, nºs. 1 a 5.

Assim, o recurso de decisão judicial de tribunal que verse exclusivamente matéria de direito - recurso per saltum - processa-se do seguinte modo: interposição do recurso por meio de requerimento em que se declare a intenção de recorrer e se o recorrente quiser alegar no tribunal ad quem tem de manifestar expressamente esse desiderato (artºs. 171º, nº 1, 2 e 5 do C.P.T. e 87º, § único do R.S.T.A.).

Foi esta tramitação que o R seguiu, manifestando no requerimento de interposição que pretendia alegar neste S.T.A..

Quer dizer, o R procedeu legalmente, por isso o recurso deve prosseguir.

3. - O distinto magistrado do Ministério Público refere que, no caso do processo de oposição, se deve distinguir os recursos interpostos até ao fim do prazo para entregar a contestação e os recursos deduzidos posteriormente.

Na primeira hipótese aplica-se o artº 356º, nº 1 "os recursos serão interpostos por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação".

Na segunda hipótese, os recursos já seriam processados nos termos dos artºs. 167º e 171º do C.P.T., isto é, como os recursos no processo de impugnação.

Nada há na lei que revele tal entendimento.

O artº 293º, nº 1 - "cumprindo o disposto no artigo anterior seguir-se-à o que para o processo de impugnação se prescreve a seguir ao despacho liminar" - apenas se refere à tramitação a seguir ao despacho liminar. Nada estipula quanto aos recursos. Estes seguirão o disposto nos artºs. 167º e segs. por força do artº 357º.

Quer dizer: aos recursos interpostos de decisões judiciais proferidas no processo de oposição aplica-se a tramitação dos recursos no processo de impugnação - artºs. 167º, 171º e 357º.

4. - Assim, no caso, embora o recurso seja interposto do despacho liminar de indeferimento da oposição (artº 291º do C.p.T.) aplica-se a tramitação constante dos artºs. 167º e 171º por força do artº 357º, o que revela que foi bem interposto e, por consequência, o recurso deve prosseguir seus legais termos.

Neste sentido, é a jurisprudência preponderante desta Secção de Contencioso Tributário - v. por todos os acórdãos de 2.6.94 - recurso nº 15.876 e de 30.11.94, recurso nº 17.844.

Nestes termos, acordam em desatender a questão prévia suscitada pelo distinto representante do Ministério Público e, em consequência, em determinar que o recurso siga seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. - Francisco Rodrigues Pardal (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Manuel Fernando dos Santos Serra. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

S.T.A. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto - débito ao tesoureiro.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Secção do Contencioso Tributário do S.T.A. é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ela interposto, per saltum, da sentença da 1ª instância, não tiver como fundamento exclusivo, matéria de direito - artº 32º, nº 1, al. b), do E.T.A.F..

2 — A determinação da data, do débito ao tesoureiro, do imposto constitui matéria de facto.

Recurso nº 19.281, em que são recorrente Carvalho e Martins, Ldª e recorrido Fazenda Pública. Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do S.T.A.:

Vem o presente recurso jurisdicional interposto por Carvalho & Martins, Ldª, do despacho do T. T. de 1ª Instância de Braga, proferido em 16/12/94, que lhe indeferiu liminarmente, por extemporaneidade, a impugnação judicial que deduziu contra a liquidação de I.V.A. e respectivos juros compensatórios, no total de 3.702.636$00, com referência aos meses de Março a Novembro de 1988.

Fundamentou-se a decisão em que, tendo a impugnante sido notificada em 9 e 10 de Dezembro de 1993, "para, em 15 dias, proceder ao pagamento das quantias contidas na liquidação, imposto e juros

compensatórios, não o tendo feito", "dispondo de 90 dias, (prazo substantivo - artº 49º, nº 2, do C.P.T.), a contar do dia imediato ao da abertura do cofre para cobrança, (artº 89º, al. a) do C.P.C.I. e 7º do D.L. 154/91, de 23/4), para deduzir esta impugnação". "Tal termo inicio ocorreu em 25 e 26 de Novembro de 1993, não havendo aqui lugar a ter em conta a data do débito ao tesoureiro (sic), face ao exposto no artº 27º, 2, do C.I.V.A. ou, pelo que "entrada em 3.6.94, a impugnação é claramente extemporânea, excepção de conhecimento oficioso".

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

"1 - A impugnação recorrida foi apresentada atempadamente.

2 - Na verdade, o artº 27º do C.I.V.A. (nº 2) manda converter em virtual a cobrança que não seja feita dentro do prazo de 15 dias, fixada no seu nº 1.

3 - Se a cobrança se fizer eventualmente, ou seja, dentro do prazo fixado no nº 1 do artº 27º do C.I.V.A., será do dia imediato ao de tal pagamento, que se completará o prazo para impugnar.

4 - Como tal pagamento não se verificou, a cobrança converteu-se em virtual (enquanto tal preceito do C.I.V.A. não for adaptado às disposições de cobrança do C.P.T., será pelo C.P.C.I. que se contará o respectivo prazo de impugnação, nos termos do artº 7º do D.L. nº 154/91, que aprovou o C.P.T.).

5 Assim, nos termos do nº 2 do artº 27º do C.I.V.A., será do dia imediato ao da abertura do cofre para cobrança que se contará o prazo.

6 - Destarte, violou o Mmº. Juiz a quo os artºs. 27º do C.I.V.A. e 89º do C.P.T.".

O Exmº magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que, devendo "o prazo para impugnar contar-se a partir do, ou com referência ao dia em que o tesoureiro recebe os títulos de cobrança (cfr. os artºs. 27º, nº 2, do C.I.V.A. e 19º do C.P.T.)", "in casu esse facto ocorreu em 25 e 26 .12.93 (15 dias após a notificação para o pagamento)", sendo que a impugnação apenas deu entrada em 3.6.94, pelo que é manifestamente intempestiva.

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

Há que apreciar, desde já, a competência do S.T.A., em razão da hierarquia.

Ora, este é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, nas alegações e respectivas conclusões, a recorrente afirma que a cobrança era eventual, convertendo-se em virtual dado o não pagamento, tendo-se o respectivo débito ao tesoureiro efectuado em 18.03.94 - cfr., nomeadamente as alíneas f) e g) das alegações e nº 3 das conclusões a fls. 63.

Facto de que não há rasto na decisão recorrida que, pelo contrário, o teve por irrelevante, nos preditos termos, "face ao disposto no artº 27º, nº 2, do C.I.V.A." (sic).

E do que pretende tirar consequência jurídica relevante: que, devendo o prazo para impugnar contar-se do dia imediato ao da abertura do cofre, ocorrido naquela data de 18.3.94, a impugnação, apresentada em 3.6.94, é tempestiva.

Ora, a competência deste S.T.A. para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos T. T. de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radia no exclusivo fundamento,

em matéria de direito, do mesmo recurso - artº 32º, nº 1, al. b) do E.T.A.F. -, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do T. T. de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do artº 41º, nº 1, al. a) do mesmo diploma compete "conhecer dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na al. h) do nº 1 do artº 32º".

Assim, tal fundamento factual do recurso importa a incompetência deste S.T.A. para dele conhecer fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda declarar este S.T.A. incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

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

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Recurso judicial - artigo 355º do CPT.

Recurso n.º 19.365 em que é recorrente Caixa Geral de Depósitos e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. Mendes Pimentel.

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

A Caixa Geral de Depósitos, não se conformando com o despacho do Chefe da Repartição de Finanças do 5º Bairro Fiscal de Lisboa que, julgando que o título executivo apresentado pela Caixa não reúne os requisitos legais, carecendo de força executiva, ordenou a devolução dos documentos entrados ali sob registo 5131, de 31/VIII/1993, interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa.

Distribuído o processo ao 1º Juízo - 2ª Secção, o Mmº Juiz de Direito respectivo não admitiu o recurso por não estarem em causa direitos ou interesses do executado.

Novamente inconformada, recorre deste despacho de rejeição liminar a Caixa para este Supremo Tribunal, extraindo da sua alegação as seguintes conclusões:

1ª- A Caixa Geral de Depósitos, na qualidade de exequente, nas execuções que correm na repartição de finanças, tem legitimidade para recorrer, para o tribunal tributário de 1ª instância, das decisões proferidas pelos respectivos chefes da repartição que afectem os seus direitos e interesses legítimos;

2ª- E tal legitimidade não é excluída pelo simples facto de o artigo 355º do CPT se referir, apenas, ao executado;

3ª- Aliás, outros intervenientes processuais, designadamente a recorrente, na qualidade de exequente, os credores com garantia real

sobre bens penhorados, arrematantes, titulares de direito de preferência ou remissão, entre outros, terão igual legitimidade;

4ª- A interpretação dada ao artigo 355º do CPT pelo Tribunal "a quo" não se harmoniza com o disposto nos arts. 237º, 2, do CPT, com o art. 9º do C.Civil, com os arts. 676º e 680º do CPC e com os arts. 20º, 214º, 3, e 268º, 4, da Constituição;

5ª- Aliás, tal interpretação, a colher, levaria à inconstitucionalidade material do art. 355º, 1, do CPT, por violação do disposto nos sobreditos preceitos constitucionais;

6ª- Razão por que foram violados, pelo despacho recorrido, todos os citados preceitos legais.

O Exmº PGA junto desta formação é de parecer que o recurso merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A questão colocada no presente recurso é a de saber se a Caixa Geral de Depósitos, exequente em execução fiscal, pode recorrer para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de decisão desfavorável do chefe da Repartição de Finanças proferida em tal área processual.

O Mmº Juiz "a quo", no entendimento de que recurso judicial contemplado no artigo 355º do CPT é prerrogativa exclusiva do executado, não admitiu, in casu, semelhante reacção.

Dispõe o nº1 daquele preceito adjectivo:

"As decisões proferidas pelo chefe de repartição de finanças e outras autoridades da administração fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos de executado são susceptíveis de recurso judicial para o tribunal tributário de 1ª instância, a interpor no prazo de oito dias após a sua notificação." Aqui, o legislador teve seguramente em mente tão só a execução fiscal "pura", aquela que "assenta num processo tributário de lançamento e no competente conhecimento de cobrança, ou título de semelhante natureza, ou seja, numa sucessão de operações orientadas no sentido do apuramento de créditos de Estado" (v. Professor Soares Martinez, Processo de Execução Fiscal, 7ª edição, pág. 445).

"Mas o Estado concedeu esse mesmo meio privilegiado das execuções fiscais a outras entidades, mais ou menos associadas à realização de fins de interesse público prosseguido pelo Estado" (of. cit., pág. 444). Entre esses múltiplos organismos ou instituições, a Caixa Geral de Depósitos, ao tempo.

Ora, seria desde logo incoerente com a consagração legal de uma situação de privilégio - qual é a do recurso à via mais simples e célere da execução fiscal - o cercear do direito ao recurso que assiste ao exequente comum - cfr. artigos 676º, 1, 680º, 1, e 801º do CPC.

Sucede, até, que, como realçam Alfredo de Sousa e Silva Paixão no seu «Código de Processo Tributário Comentado e Anotado», 2ª edição, pág. 762, "ao invés de que a letra do nº1 (por nós transcrito retro) parece inculcar, a decisão que afecte os direitos e interesses de terceiro também é susceptível de recurso judicial, como decorre do nº2 do artigo 680º do CPC."

E se assim é para um «terceiro», outrossim, necessariamente, para exequente (parte) que se sinta prejudicado por decisão de chefe de repartição de finanças.

Temos, pois, que, correctamente interpretado, o que o artigo 355º, 1, do CPT unicamente afasta é a possibilidade de recurso de "decisões de mero expediente, quer elas sejam de carácter meramente interno (atinentes às relações de hierarquia entre o chefe de repartição de finanças e o escrivão do processo), quer digam respeito apenas à tramitação", sem tocarem nos direitos e deveres das partes ou de terceiros (vd. autores e obra citado, pág. 762, nota 5).

Em suma, impõe-se uma interpretação extensiva do preceito em causa, de modo a abranger não só o executado, mas também o exequente, remidores, preferentes, etc., enfim, todos aqueles que se considerem prejudicados nos seus interesses por decisão do chefe de repartição de finanças.

Termos em que, concedendo provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, a substituir por outro que não seja de rejeição do recurso pelo apontado motivo.

Não são devidas custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995 Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Prazo. Artºs. 49º e 285º do C.P.T..

Doutrina que dimana da decisão:

Na contagem do prazo de 20 dias para oposição à execução fiscal, nos termos dos artºs. 49º e 285º do C.P.T., não se incluem os sábados, domingos, feriados e férias judiciais, aplicando-se, pois, o artº 144º do C.P.C. e não o artº. 279º do Cód. Civil.

Recurso nº 19.376, em que são recorrente Paulo Pontifice de Sousa e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do S.T.A.:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Paulo Pontifice de Sousa, melhor identificado nos autos, do despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Castelo Branco, proferido em 5 de Janeiro de 1995 que lhe indeferiu liminarmente, por extemporaneidade, a oposição pelo mesmo deduzida à execução fiscal que foi instaurada na repartição de finanças de Tortosendo - Covilhã e contra si revertera para cobrança coerciva de dívida ao Centro Regional de Segurança Social do Centro.

Fundamentou-se a decisão em que o prazo para deduzir oposição, previsto no artº 285º do Código de Processo Tributário, não tem natureza processual, contando-se nos termos do artº 279º do Código Civil e não nos do artigo 144 do Código de Processo Civil, visto que o processo de execução fiscal é um processo não judicial e o mesmo sucede com a oposição, pois só com a apresentação da petição

inicial dirigida ao Tribunal Tributário é lícito falar de processo judicial e concretamente de prazo judicial.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

- "Da análise do ordenamento jurídico - tributário aplicável, resulta que o prazo, para a dedução da oposição fiscal é - face ao carácter unitário da execução fiscal - um prazo judicial e não substantivo, impondo a execução fiscal como uma contra-acção a um processo já em curso.

- O despacho recorrido violou as conjugadas disposições dos artºs. 49º, nº 3 e 285º, nº 1, todos do C.P.T. e 144º, nº 3, do C.P.C., face aos quais a oposição é tempestiva. E não contribui para uma boa interpretação e aplicação uniforme do direito (Cfr. artº 8º, nº 3, do Cód. Civil)".

O Exmº. magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que é jurisprudência pacífica deste Tribunal, que cita, que, quanto à questão da natureza do prazo para dedução de oposição à execução fiscal, se trata de um prazo processual, de contagem nos termos do nºs. 2 e 3 do artº 144º do C.P.C.I., jurisprudência de manter pelo facto de, com ela, se terem gerado legitimas expectativas dos administrados sobre a disponibilidade de um prazo mais largo do que o que resultaria da contagem sem interrupções, não se justificando razoavelmente alterações do entendimento jurisprudencial, designadamente quando estão em jogo apenas interesses processuais.

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

A questão dos autos é a da aplicação, ao prazo para deduzir oposição à execução fiscal, do artº 144º, nº 3, do Código de Processo Civil, nos termos do qual o prazo judicial se suspende "durante as férias, sábados, domingos e feriados", ou, antes, do artº 279º do Cód. Civil.

Tal prazo é, no caso, de vinte dias, a contar da citação pessoal artº 285º, nº 1, al. a) do C.P.T.

E, como se vê da decisão recorrida, o oponente foi citado em 31.8.94, tendo deduzido oposição em 29 de Novembro seguinte.

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

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

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

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

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

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

Que a oposição à execução fiscal não tem natureza declaratória resulta, aliás, claramente, da impossibilidade de nela se apreciar a legalidade da liquidação, a menos "que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação" - artº 286º, nº 1, al. g), do dito C.P.T.

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

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

Como refere A. Sousa e J. Paixão, C.P.T. Anotado, 2ª edição, pág. 563, nota 2: "conquanto a oposição apresente a fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal, daí o nome de oposição".

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

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

E no mesmo sentido, se pode, aliás, argumentar com a ressalva legal - artº 144º, nº 4, do C.P.C.I. - referente aos embargos de terceiro, a colher justificação no facto de estes constituírem, na opinião de certa corrente doutrinal, acções possessórias propriamente ditas como meios de tutela e defesa da posse ameaçada ou violada - cfr. Alberto dos Reis, Processos Especiais, vol. I, pág. 402.

Verdadeiras acções embora, tais embargos funcionam ainda como meio de oposição à execução e, pois, de modo subordinado à posição do exequente, com prazo restrito de dedução face às acções propriamente ditas em que ele se apresenta muito alargado - essa, aliás, segundo nos parece, a verdadeira razão de ser da suspensão consagrada naquele artº 144º, nº 3.

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

Nem contra o exposto, se pode invocar o artº 49º do C.P.T., referente à "contagem dos prazos".

Tal disposição manda aplicar o artº 279º do Cód. Civil no "processo administrativo tributário" e no "rocesso gracioso tributário - nº 1 -, sem que se veja, todavia, diferença de substância entre as duas nomenclaturas, como, aliás, logo é sugerido pela disjuntiva "u" -, e o Cód. Proc. Civil - nº 3 -, relativamente à "prática de actos no processo judicial", sendo que se aplica - nº 3 - o disposto naquele nº 1 "aos prazos para a dedução de impugnação judicial, de interposição de recurso das decisões de aplicação das normas e das decisões do chefe da repartição de finanças no processo de execução fiscal" (redacção anterior ao Dec.-Lei nº 47/95, de 10.3).

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

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

Na verdade - cfr. autores e local citados, nota 9 -", o artº 46º, ao estatuir sobre a "competência em processo judicial", depois de referir que a infracção das regras de competência territorial determina a incompetência relativa "da repartição de finanças onde correr o processo", consente a arguição da incompetência relativa, "o processo de execução, pelo executado, até findar o prazo para a oposição. Equipara, pois, "o processo de execução" ao processo judicial", para o efeito aí previsto".

Vai, pois, de concluir-se que o dito artº 144º do C.P.T. se aplica à oposição à execução, propositura incluída e, consequentemente, pela tempestividade da presente oposição.

É, aliás, no sentido exposto, numerosa e recente a jurisprudência deste S.T.A.

Cfr. por todos, os Acs. de 30.9.92, rec. 13.920; 2.6.93, rec 15.768; de 7.7.93, rec. 16.162; 20.5.93, rec. 15.768; de 27.10.93, rec. 16.554; de 22.2.95, rec. 18.115 e de 2.3.95, rec. 18.475.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido para ser substituído por outro que não seja de indeferimento liminar por extemporaneidade da oposição.

Sem custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Sisa. Transgressão fiscal. Prescrição do procedimento. Aplicação da lei penal no tempo. Aplicação retroactiva. Regime mais favorável. Inconstitucionalidade material. Liquidação do imposto no processo de transgressão. Definição judicial do imposto. Processo ordinário. Auto de notícia. Valor. Acusação. Requisitos. Conteúdo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Se mais favorável ao réu, o regime prescricional penal estatuído em lei nova deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se os factos, inclusive os processuais, se tivessem passado sob o seu império, tendo em conta que esse regime integra não só o prazo da prescrição mas também as respectivas causas de suspensão e de interrupção.

2 — Tal regra vale também para as transgressões fiscais.

3 — Dados os fundamentos da garantia consagrada no artº 29º, nº 4, in fine, da CRP, este princípio aplica-se também às contra-ordenações fiscais.

4 — Conforme declaração do Trib. Constitucional com forma obrigatória geral (Ac. de 8-2-94), sofrem de inconstitucionalidade material por violarem tal preceito da CRP os artºs 2º e 5º, nº 2, do DL 20-A/90, interpretados no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável ao agente, às infracções fiscais que o RJIFNA desgraduou em contra-ordenações, isto é, enquanto (ao disporem que as normas, mesmo substantivas, deste diploma só se aplicam a factos praticados depois da sua entrada em vigor) visarem proibir se apliquem, ainda que mais favoráveis ao infractor, os preceitos neste diploma adoptados sobre prescrição do procedimento judicial a factos do pretérito, qualificados ao tempo da sua prática como transgressões fiscais.

5 — O regime de prescrição do procedimento judicial constante do artº 27º do DL nº 433/82, para o qual remete o artº 4º, nº 2, do RJIFNA, porque mais favorável do que o estipulado antes da entrada em vigor do RJIFNA.

6 — Por imposição do 1º período do artº 116º do CSISD, na redacção do DL 223/82-06-07, se o contribuinte omitisse o dever de pedir a liquidação de sisa em certo prazo, nomeadamente por força do artº 115º, nº 4, do mesmo diploma, levantar-se-ia auto de notícia para a sisa ser "exigida com a respectiva multa" no processo de transgressão.

7 — Assim e por força ainda dos artºs 104º, alínea a), 117º e 126º do CPCI, pode e deve em tais casos conhecer-se no processo de transgressão fiscal do pedido, formulado na acusação, de condenação do arguido em imposto de sisa apesar de extinto entretanto o procedimento penal.

8 — No processo ordinário de transgressão regulado nos artºs 116º e segs. do CPCI, o auto de notícia não vale como acusação, cabendo ao representante da Fazenda Pública deduzi-la, se assim o entender, com observância dos requisitos da acusação em processo criminal (artºs 124 e segs. do CPCI), pelo que é aí que se devem narrar os factos que se considerem de imputar ao arguido.

Recurso n.º 19.413. Recorrente: FAZENDA PÚBLICA; Recorrida: PROSOLO - SOCIEDADE DE CONSTRUÇÕES. LDA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. A Fazenda Pública deduziu em 26-8-91, perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga, acusação, em processo ordinário de transgressão fiscal, contra a sociedade por quotas com sede na R. Justino Cruz, nº 154, 3º, em Braga, que então se designava Arnorte - Sociedade de Construções, Lda., e que entretanto adoptou a nova firma de PROSOLO - SOCIEDADE DE CONSTRUÇÕES, LDA.

Nessa peça acusatória, que constitui fls. 23 destes autos, pede-se a condenação de tal sociedade no pagamento de multa, imposto de sisa, juros e custas, depois de se alegar que a arguida:

a) "Adquiriu um prédio urbano sito na freguesia de S. João do Souto, da área da 2ª Repartição de Finanças do Concelho de Braga, por escritura lavrada e celebrada *a posteriori* com a Câmara Municipal de Braga, indicando valor inexacto, tendo beneficiado da isenção de sisa prescrita no nº 21 do artº 11º do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações";

b) "Não solicitou a liquidação de sisa devida, do direito à fracção autónoma nº 875-BC, urbano, pelo preço de 5.500.000$00, conforme promessa de compra e venda de 18/12/87";

c) "Infrigiu o disposto no artigo 115º do Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações" e "incorreu na multa prevista no artigo 157º do citado Código".

A arguida contrapôs que não adquirira tal fracção predial e que sem transmissão não há lugar a sisa.

Da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga, de 2-4-92, que absolveu a arguida, interpôs a Fazenda Pública recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que por Acórdão de 1-2-94, a fls. 63 e segs., lhe negou provimento confirmando aquela sentença absolutória, embora por fundamentos diferentes dos nela invocados.

Deste aresto sobe o presente recurso, interposto pela Fazenda Pública que o minutou a fls. 71 e segs. acabando por oferecer as seguintes conclusões:

a) "Foi celebrado um contrato de promessa de compra e venda da fracção autónoma inscrita sob o artº 875-BC do prédio sito na freguesia de São João do Souto, pelo valor de 5.500.000$00, entre a recorrida e Jerónimo Machado Morais de Sousa Louro, em 87.12.18, tendo o mesmo prédio sido vendido em 88.03.31 a Francisco Alves Peixoto".

b) "A recorrida, embora se dedicasse à actividade de compra de prédios para revenda, não reunia as condições previstas no artº 13-A do CIMSISD para beneficiar da isenção de sisa".

c) "A acusação deduzida nos autos de transgressão contém um erro de escrita, quando refere o artº 11º nº 21 do citado Código, quando deveria referir o mesmo artigo mas o seu nº 3".

d) "Contém, no entanto, a mesma acusação todos os elementos necessários a uma correcta apreciação da situação de facto narrada no auto de notícia, o qual deve ser considerado parte integrante da acusação".

e) "Assim, o douto acórdão de que se recorre violou os artºs 2.º, § 2º, 11º, nº 3, e 13º-A, todos do CIMSISD".

Não houve contra-alegação.

Neste STA o Mº Pº emitir o seguinte parecer:

Uma vez que no acórdão recorrido se estabeleceu que nenhum dos factores articulados na acusação ficou provado, bem andou o Tribunal a quo ao confirmar a absolvição da arguida quanto ao imposto de sisa e juros, alegadamente devidos.

Não obstante, os factos narrados na acusação ocorreram em 1987, pelo que, tendo em conta os artºs 29º, nº 4, da Constituição, 4º, nº 2, do RJIFNA, e 27º, nº 1, a), e 28º, nº 1, a), do DL nº 433/82-10-27, quando foi proferida a sentença na 1ª instância o respectivo procedimento judicial já se mostrava prescrito, o que devia ter sido declarado; por isso, o acórdão ora recorrido não podia confirmar totalmente, como confirmou, o decidido na 1ª instância.

Visto o exposto sou de parecer que se declare extinto por prescrição o procedimento judicial pela transgressão e se confirme o acórdão recorrido apenas na parte que toca ao imposto e juros (...).

2. No processo apenso a Fazenda Pública deduziu contra a dita arguida uma outra acusação, que a mesma sentença julgou improcedente, dela a absolvendo, veredicto confirmado pelo aludido aresto da 2ª instância, com o qual, nesse ponto, a Fazenda Pública se conformou, pois limitou o seu recurso para este STA, como se vê da respectiva alegação, cujas conclusões atrás se transcreveram, à matéria versada na acusação deduzida neste processo principal.

3. Por ordem lógica a primeira questão a resolver é a da excepção peremptória da prescrição do procedimento penal pela contravenção aqui em apreço, excepção suscitada pelo Mº Pº e que é de conhecimento oficioso.

3.1. Como vimos, o libelo acusatório, na parte que interessa a este recurso, imputa à arguida, ora recorrida, a autoria de uma infracção ao disposto no artº 115.º, punível com multa nos termos do artº 157º, ambos do CSISD, por ela "não haver solicitado a liquidação de sisa devida, do direito à fracção autónoma nº 875-BC, urbano, pelo preço de 5.500.000$00, conforme promessa de compra e venda de 18/12/87". Daí que tal infracção, a ter ocorrido, se teria consumado no trigésimo dia posterior àquela data de 18-12-87, ou seja, em 18-1-88 (segunda-feira).

Segundo o artº 115º, al. b), §§ 1º e 2º, do CPCI, o prazo de prescrição do procedimento judicial era de cinco anos e interrompia-se com a instauração do processo de transgressão, bem como por via de qualquer acto praticado no processo e notificado ao arguido (redacção do DL nº 500/79-12-22).

Ora, com este processo de transgressão foi instaurado em 30-11-1990, segue-se que esse prazo quinquenal de prescrição nunca se chegou a completar.

3.2. Vem, no entanto, preconizada nos autos, como vimos, a aplicação retroactiva do prazo prescricional, mais curto, que para o procedimento por contra-ordenação fiscal o RJIFNA, aprovado pelo DL nº 20-A/90-01-15, prevê através da remissão que o nº 2 do seu artº 4º faz para o DL nº 433/82-10-27.

Este problema da aplicação retroactiva do regime - e não só do prazo - prescricional mais favorável ao infractor tem sido objecto da atenção dos poderes legislativo e judicial, e dos tratadistas, estando hoje assente dever ele ter resposta afirmativa no respeitante ao procedimento judicial por infracções criminais.

Na verdade, o legislador constitucional impôs, na parte final do nº 4 do artº 29º da Lei Fundamental, a aplicação retroactiva das leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido.

Na esteira deste preceito constitucional, o artº 2º, nº 4, do Cód. Penal dispõe que "quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, será sempre aplicado o regime que concretamente se mostre mais favorável ao agente, salvo se este já tiver sido condenado por sentença transitada em julgado".

Com base nestes preceitos o STJ, considerando que "nenhuma dúvida se poderá razoavelmente levantar sobre saber se a lei prescricional - o instituto da prescrição - é uma lei criminal ou uma disposição penal, acerca da qual seja lícito indagar e fazer funcionar retroactivamente o regime mais favorável, sempre que se ponha o problema da aplicação das leis penais no tempo", decidiu, em Acórdãos de 5-3-86, 2-4-86 e 29-10-86, in BMJ 355/180, 356/117 e 360/40, respectivamente, e depois no Assento de 15-2-89, in DR, I série, de 17-3-89,

pág. 1.149, e BMJ 384/163, que "em matéria de prescrição do procedimento criminal se deve aplicar o regime mais favorável ao réu, mesmo que no momento da entrada em vigor do Código Penal de 1982 estivesse suspenso o prazo de prescrição por virtude de acusação deduzida".

Tal significa, no respectivo contexto, que, na hipótese de ao réu ser mais favorável, o regime prescricional penal estatuído em lei nova deve, com ressalva do caso julgado, aplicar-se retroactivamente em bloco, tendo em conta que esse regime integra não só o prazo da prescrição mas também o seu processo de contagem e as causas de suspensão e de interrupção.

3.4. A resposta encontrada vale também para as transgressões fiscais, já que parece pacífico integrarem-se elas no âmbito do direito penal, embora porventura direito penal secundário. Veja-se neste sentido: o preâmbulo do DL nº 20-A/90; os considerandos do Acórdão de 19-11-75 do Pleno do STJ (procº nº 24 033, em que foi tirado assento) in BMJ nº 251, p. 75; e os Acórdãos desta Secção de 16-1-80 e 25-3-81, nos recºs nºs 1490 e 1685, publicados no Apêndice, pp. 27 de 1980 e 31 de 1981, respectivamente.

Aliás pode dizer-se largamente maioritária, senão unânime, a corrente que na nossa jurisprudência e doutrina sustenta dever ela valer igualmente para os ilícitos de mera ordenação social e até para as infracções disciplinares.

Com efeito, por exemplo, GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA, na sua Constituição da República Portuguesa Anotada, 2ª edição, 1º volume, p. 208, sustentam que o referido princípio do nº 4 do artº 9º da Constituição deve valer no domínio do ilícito de mera ordenação social. E, se é verdade que consideram problemática a sua aplicação ao ilícito disciplinar, o certo é que a 1ª Secção deste STA não tem hesitado em admitir a validade de tal princípio constitucional mesmo nesse domínio das infracções disciplinares, como o revelam os Acs. de 24-11-83 (rec. 15.922, a p. 4.667 do Apêndice), de 15-12-83 (rec. 15.807, a p. 4.973 do Apêndice), de 10-1-85 (rec. 17.899, a p. 17 do Apêndice), de 27-11-86 (rec. 17.658, do Pleno, in Ac. Dout. nº 305, p. 706), de 18-10-88 (rec. 15.829) e de 1-2-90 (rec. 26.916).

No sentido de este princípio constitucional se dever também aplicar às contra-ordenações fiscais, se pronunciaram, entre muitos outros, os Acs. desta Secção de 24-4-91, nos recursos 13.156, 13.158 e 13.163, com o mesmo relator deste e aqui em parte transcritos, e os de 13-3-91 e 20-3-91, nos recºs 13.146 e 12.087, no primeiro dos quais se citam autores favoráveis a tal solução; e, entre outros, o Ac. do Tribunal Constitucional (TC) nº 227/92, de 17-6-92, publicado no D. da República, II série, de 12-9-92, p. 8498.

3.5. Aliás esta questão foi resolvida no sentido da referida orientação jurisprudencial pelo Ac. do TC nº 150/94, de 8-2-94, lavrada no processo 603/93 e publicada no D. República, I série A, nº 75, de 30-3-94, p. 1561, que declarou, com força obrigatória geral, a inconstitucionalidade, por violação do artº 29º, nº 4, da Constituição (CRP), das normas constantes dos artºs 2º e 5º, nº 2, do DL nº 20-A/90, interpretadas no sentido de visarem impedir se aplique a nova lei, ainda que mais favorável ao agente, às infracções fiscais que o RJIFNA desgraduou em contra-ordenações.

3.6. Assim, em cumprimento do disposto no artº 282º da CRP, recusamos aplicar os citados artºs 2º e 5º, nº 2, e, conforme determina aquele artº 29º, nº 4, da Constituição - tal como o artº 3º, nº 2, do DL nº 433/82 (lei quadro dos ilícitos de mera ordenação social) para onde remete, subsidiariamente, o nº 2 do artº 4º do RJIFNA no que às contra-ordenações fiscais concerne -, aplicaremos os preceitos desse novo regime jurídico de 1990, no caso de ele se mostrar, em bloco, mais favorável à aqui arguida.

3.7. Tendo em conta o exposto e o preceituado no RJIFNA e no DL nº 20-A/90 que o aprovou, segue-se que o referido ilícito, se consumado em 1990, após a entrada em vigor destes diplomas, em vez de, como resulta da acusação, em 18-1-88, seria punível com coima variável cujo máximo seria superior a 100 contos; e, nos termos da alínea a) do artº 27º do DL nº 433/82, aplicável por remissão do artº 4º, nº 2, do mesmo RJIFNA, o correspondente procedimento extinguir-se-ia por prescrição logo que decorressem dois anos sobre a sua prática ou sobre algum dos factos interruptivos enumerados nas alíneas a) a c) do nº 1 do artº 28º do mesmo DL nº 433/82, salvo se tivesse entretanto ocorrido algum facto suspensivo.

Ora, como vimos, no caso de a arguida ser mais favorável, este novo regime legal deve aplicar-se-lhe retroactivamente em bloco como se todos os factos, inclusive os processuais, se houvessem passado sob o seu império.

3.8. Procedendo a essa aplicação rectroactiva face ao ilícito em apreço e tendo presente a referida data, de 18-1-88, em que ele se teria consumado, verificamos que desde então até ao levantamento do auto de notícia, em 29-11-90, decorreram mais de dois anos sem a ocorrência de qualquer facto que suspendesse ou interrompesse o referido prazo prescricional, pelo que prescreveu o procedimento penal por essa eventual infracção.

4. Com esta conclusão não fica esgotada a matéria deste recurso, pois vem formulado também na acusação em apreço - e reiterado pela recorrente perante este STA - pedido de condenação da arguida no pagamento de imposto de sisa e juros compensatórios; e por imposição do 1º período do artº 116 do CSISD, na redacção do DL 223/82-06-07, se, como aqui pretende a acusação, o contribuinte omitisse o dever de pedir a liquidação de sisa em certo prazo, nomeadamente por força do artº 115º, nº 4º, do mesmo diploma, levantar-se-ia auto de notícia para a sisa ser "exigida com a respectiva multa" no processo de transgressão.

Assim, face a estes preceitos e ao disposto nos artºs 104º, alínea a), 117º e 126º do CPCI, e ao pedido formulado nos autos pela Fazenda Pública, pode e deve aqui conhecer-se do recurso por esta interposto da decisão de não condenar a arguida no pagamento de imposto de sisa e juros compensatórios apesar de extinto entretanto o procedimento penal.

5. Quanto a tal matéria, o acórdão sob recurso julgou provado:

A - A arguida esteve colectada em contribuição industrial, grupo A, relativamente aos exercícios de 1988 e anteriores, pela actividade de compra e venda de imóveis.

B - Pelo contrato-promessa de fls. 6 a arguida prometeu vender a Francisco Alves Peixoto a fracção BC, respeitante a uma loja na cave do conjunto de edifícios do arranjo urbanístico da Rua Justino Cruz na cidade de Braga.

C - Pela escritura de fls. 8 a 14 a Câmara Municipal de Braga vendeu a referida fracção BC ao Francisco Alves Peixoto por a ter adquirido com outras parcelas por expropriação por utilidade pública.

D - Pela escritura de fls. 34 a 36 a arguida "Arnorte - Sociedade de Construções, Lda., substituiu esta firma social pela de PROSOLO - SOCIEDADE DE CONSTRUÇÕES, LDA.

6. Depois de estabelecidos estes factos o acórdão ponderou, no que ora interessa, para negar provimento ao recurso e confirmar a sentença absolutória:

a) No processo de transgressões devia a acusação conter a narração discriminada e precisa dos factos imputados à arguida constitutivos da infracção e a menção do imposto que houvesse de ser exigido no processo.

b) Da acusação constam apenas os factos de que a arguida adquiriu a dita fracção predial à Câmara Municipal de Braga e não pediu a liquidação da sisa correspondente a essa aquisição.

c) Nada nos autos permite concluir que a arguida tenha adquirido a dita fracção predial à Câmara Municipal de Braga, sendo certo que na referida dita escritura de fls. 8 a 14 o comprador foi Francisco Alves Peixoto que nem sequer é sócio da arguida.

d) "Embora [a Fazenda Pública] refira [nas alegações de recurso para a 2ª instância] o § 2º do artº 2º do C. da Sisa no sentido de que o ajuste de revenda a um terceiro que venha a outorgar na escritura supre a falta de tradição para a incidência de sisa, o certo é que tais factos, por não constantes da acusação, não podiam ser apreciados pelo julgador.

e) A acusação não poderia proceder porque não se provaram os factos dela constantes, que consubstanciariam a respectiva infracção.

7. Contra esta pronúncia limitou-se a recorrente a reiterar a existência de outros factos que, segundo ela, implicariam a incidência de imposto de sisa a cargo da arguida.

Reconhece a recorrente que sobre a realidade de tais factos não formulou o acórdão qualquer juízo no sentido de os considerar provados ou não provados por entender não os dever apreciar por não alegados na acusação. Todavia insiste em que eles deviam ser considerados por constarem do auto de notícia, o qual, segundo ela, é de considerar parte integrante da acusação.

Mas não tem razão, pois em processo ordinário de transgressão, como este, regulado nos artºs 116º e segs. do CPCI, o auto de notícia não vale como acusação, cabendo ao representante da Fazenda Pública deduzi-la, se assim o entender, com observância dos requisitos da acusação em processo criminal (artºs 124º e segs. do CPCI), pelo que é aí que se devem narrar os factos que se consideram de imputar ao arguido.

Além disso, no caso, a acusação nem sequer lançou mão do, aliás não recomendável, expediente de dar por reproduzida qualquer parcela do auto de notícia.

Conclui-se, pois, que bem julgou o tribunal a quo ao não levar em consideração os factos que, embora constantes do auto de notícia não foram invocados na acusação.

Contra a pronúncia do acórdão recorrido de julgar não provada a aquisição de fracção predial pela arguida à Câmara Municipal de Braga (facto em que a acusação assentava a incidência de sisa a cargo da ora recorrida), nada contrapõe a recorrente. Aliás não havendo desse facto nos autos prova documental plena [cfr. artºs 722º, nº 2, do CPCivil, 8º, al. a) do Cód. do Notariado e 369º e segs. do CCivil] não poderia tal veredicto ser censurado por este tribunal de revista, limitado como aqui está a conhecer de matéria de direito (cfr. artº 21º do ETAF).

8. Por estes fundamentos se decide julgar extinto por prescrição o procedimento penal pela contravenção objecto de acusação neste processo principal e negar provimento ao recurso.

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

Lisboa, 4 de Outubro e 1995. — Agostinho de Castro Martins (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

RECURSO Nº 19.415 em que é **recorrente** ALGAROCHA - Gestão de Complexos Turísticos, Ldª e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator** o Exmº Sr. Consº Dr. MENDES PIMENTEL.

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

Inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que confirmou despacho de indeferimento liminar dos embargos de terceiro por si deduzidos à penhora de unidade industrial destinada a exploração hoteleira (prédio urbano e equipamento necessário) efectuada na execução fiscal nº 1112920011673 da RF de Portimão, bem assim, de indeferimento liminar de pedido de apoio judiciário, vem até nós a embargante ALGAROCHA - Gestão de Complexos Turísticos, S.A., extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

A) O indeferimento liminar só poderá fundar-se em razões de evidência irrecusável, conforme jurisprudência pacífica;

B) No caso vertente, a Rct. defendeu, numa base argumentativa coerente, a tese de que a posse do estabelecimento hoteleiro penhorado se reportou à data do arrendamento celebrado entre a executada RAIA INVESTE, S.A. e Sociedade Rochavaumar, S.A.;

C) Atenta a enumeração taxativa de fundamentos constante do nº1 do artigo 474º do CPC, o julgador, embora recusando a tese da Rqt. quanto aos embargos, não poderia proferir despacho de indeferimento liminar, mesmo que se decidisse por uma sentença de rejeição ou improcedência dos embargos;

D) A argumentação do Mmº Juiz da 1ª Instância, embora sintética, configura um despacho de improcedência e não de indeferimento liminar;

E) De qualquer forma, se se entender que tal despacho foi de indeferimento liminar, importa considerar que o mesmo foi inadequado;

F) Nos termos do artigo 115º, 1, do R.A.U., o trespasse do estabelecimento penhorado, a favor da ora Rct., operou a transmissão da plenitude dos direitos inerentes à condição de arrendatária, designadamente a posse;

G) No caso vertente, preenchem-se os requisitos de posse jurídica e de posse real e efectiva da embargante sendo que a sua qualidade de arrendatária e trespassário faz reportar tal posse à data da celebração de arrendamento;

H) A boa-fé da embargante e do anterior arrendatário (Sociedade Rochavaumar, S.A.) que desconheciam a penhora e eram alheios ao diferendo que opunha a entidade penhorante à executada, legitima a possibilidade de reagir à ofensa da posse, se essa ofensa foi desencadeada após a celebração de contrato de arrendamento, ou seja, quando tal posse já não pertencia à executada;

I) Tal entendimento encontra-se latente em decisões judiciais que, embora envolvidas em factualidade não inteiramente coincidente, oferecem paralelismo situacional que legitimam aquela interpretação;

J) Na situação sub judice, a ora Rct. era o único sujeito jurídico com legitimidade para reagir à ofensa da posse, uma vez que a Sociedade Rochavaumar, S.A. já lha havia transferido através de trespasse, incluindo-se nessa transferência o direito de reagir à referida ofensa;

L) Se tal legitimidade não existisse, deparar-nos-íamos com a impossibilidade jurídica de cumprir um imperativo que constitui um dos princípios basilares de direito adjectivo, qual seja a correspondência entre um direito e a acção (art. 2º do C.P.C.);

M) No caso em apreço, assistia legitimidade à embargante para deduzir os embargos e existiam razões para os mesmos serem julgados procedentes;

N) A concessão de apoio judiciário independe de procedência ou improcedência de acção em que é requerida, pelo que o julgador, mesmo não aceitando as razões da Rqt., no que respeita aos embargos, deveria dar atenção autónoma ao referido apoio;

O) O preâmbulo do DL nº 387-B/87 e a jurisprudência conferem grande liberalidade à concessão do apoio judiciário.

Não houve contra-alegação.

O Exmº PGA junto deste Supremo Tribunal entende que o acórdão recorrido deve ser confirmado.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Mostram-se assentes os seguintes factos:

1 — Em 28.VII.1992, a exequente, Caixa Geral de Depósitos, instaurou execução contra "Raiz Investe - Compra, Venda e Administração de Empresas, S.A.", na Repartição de Finanças de Portimão;

2 — A executada foi citada para a execução em 31.VII.1992, não tendo pago a quantia exequenda;

3 — Em 28.IX.1992, foi feita a penhora da unidade industrial destinada a exploração hoteleira, incluindo o prédio urbano inscrito na freguesia de Portimão sob o art. 10470 e o equipamento necessário à actividade da unidade;

4 — "Raiz Investe, Compra, Venda e Administração de Empresas, S.A." deu de arrendamento, em 1.V.1992, à Sociedade "Rochavaumar - Investimentos, Festa e Participações" o imóvel penhorado, em 28.IX.1992, referido em 3;

5 — Em 24.VI.1993, por escritura pública, a "Rochavaumar, S.A." trespassou a "Algarocha" - Gestão de complexos Turísticos, S.A." o estabelecimento industrial de hotelaria instalado no imóvel descrito em 3;

6 — A ora recorrente arrolou três testemunhas para prova dos factos articulados e do apoio judiciário deduzido.

Exposto o quadro factual disponível, debrucemo-nos sobre a primeira questão colocada no presente recurso, qual é a de saber se havia, ou não, lugar ao decretado indeferimento liminar da petição de embargos.

As instâncias entenderam que sim, em virtude de a posse de embargamento apenas haver sido titulada com a escritura de trespasse do estabelecimento em 24.VI.1993, sendo que a penhora em questão ocorreu em 28.IX.1992, quase nove meses antes, portanto.

Para a ora Rct., o trespasse do estabelecimento penhorado, a seu favor, operou a transmissão da plenitude dos direitos inerentes à condição de arrendatária, designadamente a posse, fazendo reportar esta à data da celebração do arrendamento (1.V.1992).

Vejamos o direito aplicável.

Os embargos de terceiro são um meio possesório consagrado no artigo 1285º do Código Civil, que assim reza:

"O possuidor cuja posse seja ofendida por diligência ordenada judicialmente pode defender a sua posse mediante embargos de terceiro, nos termos definidos na lei de processo."

Por sua vez, o artigo 1037º, 1, do Código de Processo Civil dispõe o seguinte:

"Quando a penhora, o arresto, o arrolamento, a posse judicial, o despejo ou qualquer diligência ordenada judicialmente, que não seja apreensão de bens em processo de falência ou de insolvência, ofenda a posse de terceiro, pode o lesado fazer-se restituir à sua posse por meio de embargos."

Seguindo de perto este preceito, estabelece o artigo 319º, 1, do Código de Processo Tributário (CPT):

"Quando o arresto, a penhora ou outra diligência judicial ofenda a posse de terceiro, pode o lesado fazer-se restituir à sua posse por meio de embargos de terceiros, que serão apresentadas na repartição de finanças onde pender a execução e regidos, na parte e que o possam ser, pelos preceitos relativos à oposição."

Dos dois requisitos exigidos por este preceito (tal como por aqueloutros) - a qualidade de terceiro e a ofensa da posse - o primeiro nem sequer se questiona. Mas ocorrerá, na situação concreta em apreço, o segundo? Afrontará a penhora em causa a posse da embargante, decorrente da sua qualidade de arrendatária do prédio urbano penhorado?

Seguramente que não, pois que, vendido na execução o prédio arrendado, sobre o adquirente impende a obrigação de assegurar àquela o gozo do mesmo imóvel para os fins contemplados no contrato de arrendamento - cfr. artigos 1057º e 1031º, b), do Código Civil.

Como salienta o distinto Magistrado do Ministério Público, o Professor Mota Pinto via naquele artigo 1057º a consagração do direito de sequela no arrendamento (v. Lições de Direitos Reais, 1970/71, pág. 149).

Do que vem de dizer-se se alcança que a situação jurídica de embargante arrendatário não é afectada pela penhora e ulterior venda coerciva de prédio arrendado (cfr. artigo 824º do C.C.). Não potencia, pois, aquela diligência judicial ofensa da invocada posse da ora recorrente, que não pode retroagir à data do primitivo arrendamento, uma vez que a acessão da posse prevista no artigo 1256º do Código Civil só é válida para efeitos de usucapião ou de aquisição derivada de posse.

Destarte, a improcedência da pretensão embargante é manifesta.

Segundo o artigo 291º, 1, c), do CPT, por remissão do seu artigo 319º, 1, a manifesta improcedência é motivo de rejeição de embargos de terceiro.

Trata-se de norma semelhante à da 2ª parte da alínea c) do nº1 do artigo 474º do CPC, que manda indeferiu liminarmente a petição quando "for evidente que a pretensão do autor não pode proceder".

No ensinamento do insigne Professor Alberto dos Reis, «pretensão evidentemente inviável é a pretensão a que falta, manifestamente, alguma das condições indispensáveis para que o tribunal, ao julgar de mérito, possa acolhê-la» - CPC Anotado, vol. II., 3ª edição, reimpressão, pág. 379.

In casu, repetimos, perfila-se ausência de posse ofendida pelo penhora, pressuposto legal do meio de tutela judicial da posse em referência.

Como assim, ressalta da simples inspecção da petição de embargos que estes nunca poderiam proceder, impondo-se, efectivamente, o seu indeferimento liminar.

Neste contexto, o incidente da concessão de apoio judiciário não poderia deixar de ter tratamento idêntico, face ao prescrito no nº2 do artigo 26º do DL nº 387-B/87, de 29/XII.

Termos em que, negando provimento ao recurso, se confirma o acórdão recorrido, conquanto com diversa fundamentação quanto à primeira questão colocada.

Custas pelo recorrente, com procuradoria de 50%.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Comissão Distrital de Revisão. Nomeação de delegados. Funcionamento irregular. Anulabilidade da deliberação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Comissão Distrital de Revisão é constituída pelo Presidente (Director Distrital de Finanças) e por três vogais: um delegado da Fazenda Nacional, nomeado pelo Director-Geral das Contribuições e Impostos, e dois delegados do respectivo ramo de comércio ou indústria, designados pelo organismo que, a nível distrital, represente os contribuintes.

2 — Na falta de tal organismo ou quando pelo mesmo não seja feita a comunicação dos delegados, será solicitado pela Direcção Distrital de Finanças à Assembleia Distrital, no continente, e, nas Regiões Autónomas dos Açores da Madeira, à respectiva Secretária Regional de Finanças para, no prazo de oito dias, designar os respectivos delegados, de entre os contribuintes do mesmo ramo.

3 — Em tal solicitação deve indicar-se os ramos de comércio ou indústria exercidos no distrito.

4 — Inobservando isto e não indicados pela Assembleia Distrital os delegados relativos à actividade da contribuinte reclamante, não pode a Comissão de Revisão constituir-se.

5 — O funcionamento da mesma em tal caso integra preterição de formalidades legais por ilegalidade - violação dos artigos 72º, § 2º, e 76º, § 2º, do CCI.

6. Essa ilegalidade gera a anulabilidade da deliberação da Comissão Distrital de Revisão.

Recurso n.º 19.423 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Ricardo Silvestre & Irmão, Ldª. e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

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

Inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que, concedendo provimento ao recurso da impugnante "Ricardo Silvestre e Irmão, Ldª", em consequência anulando a deliberação da Comissão Distrital de Revisão impugnada, vem até nós a Fazenda Pública, rematando a sua alegação de recurso como segue:

1 - Após reclamação, foi deliberado pela Comissão Distrital de Revisão manter o imposto de mais-valias fixado, no montante de 318.440$00;

2 - Ao não se conformar com a deliberação da Comissão de Revisão, a Rct. impugnou invocando preterição de formalidades legais, por a referida comissão ter funcionado sem os delegados nomeados por parte do contribuinte;

3 - Não tem razão a Rct., pois a comissão de revisão apenas funcionou e deliberou com dois dos seus elementos (Director e delegado da Fazenda Pública) porque a Assembleia Distrital não nomeou delegados, os quais haviam sido solicitados em 4.I.94, como refere o ofício de fls.32;

4 - A Direcção de Finanças de Setúbal solicitou à Assembleia Distrital a designação de delegados para todas as actividades comerciais e industriais, onde a actividade de "Cortiça-Fábrica de Preparação" se incluía obviamente;

Logo, cumpridas todas as formalidades do § 2º do artigo 72º do C.C.I.

Em face do exposto, é de concluir que não houve preterição de formalidades legais por parte da Administração Fiscal;

5 - Assim, o douto acórdão de que se recorre violou os artigos 72º, § 2º, 76º, § 2º, e 78º, todos do CCI.

Contra-alegou a recorrida Ricardo Silvestre & Irmão, Ldª., assim concluindo:

a) A Direcção de Finanças de Setúbal devia ter solicitado à Assembleia Distrital a designação de delegados para o ramo concreto da actividade exercida pela recorrida - "cortiça - fábrica de preparação";

b) Tal falta impediu a contribuição da comissão de revisão, violando-se o disposto nos artigos 72º, § 2º, e 76º, § 2º, ambos do CCI, integrando preterição de formalidades legais por irregularidades da composição da comissão;

c) Esta ilegalidade gera a anulabilidade da deliberação da comissão distrital de revisão.

O Exmº. PGA junto deste Supremo é de parecer que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Mostra-se assente no acórdão recorrido a seguinte factualidade:

1 - No exercício de 1982, foi fixada à ora impugnante a quantia de 515 540$00 de imposto de mais valias que após reclamação, foi reduzido para 318 440$00.

2 - Não tendo o contribuinte concordado com a decisão, foi a reclamação remetida para a Comissão Distrital de Revisão, que manteve o valor fixado de 318 440$00, sendo tal deliberação notificada ao contribuinte em 3.9.84.

3. A referida Comissão reuniu-se e deliberou, segundo a acta de fls.7 e 8, com a presença do director de finanças José Pereira Gonçalves, que presidiu, e do delegado da Fazenda Nacional, Manual de Brito Fialho, como vogal, porque, "apesar de notificada, a Assembleia Distrital não nomeou delegados".

4. Para esse ano de 1984, a Direcção Distrital de Finanças solicitou à Assembleia Distrital de Setúbal a indicação dos delegados efectivos e substituídos de entre os diversos ramos de actividade comercial e industrial que no ano em questão haveriam de integrar as Comissões Distritais de Reclamações (fls.32).

5. A Assembleia Distrital de Setúbal informou a impugnante de que a Direcção de Finanças de Distrito de Setúbal lhe não solicitara para os anos de 1983 e 1984 a designação de delegados à comissão de revisão dos lucros tributáveis para a actividade de Cortiça-Fábrica de Preparação (fls.6).

Estes os factos disponíveis.

A questão da decidir neste recurso é a de saber se a Direcção Distrital de Finanças de Setúbal cumpriu o disposto no artigo 72º, § 2º, do CCI, relativamente à nomeação de delegados para a composição das Comissões Distritais de Revisão.

A Comissão Distrital de Revisão é constituída pelo Director de Finanças (presidente) e por três vogais, um delegado da Fazenda Nacional (nomeado pelo Director-Geral das Contribuições e Impostos) e dois delegados do respectivo ramo de comércio ou indústria designados pelo organismo que, a nível distrital, represente os contribuintes.

A designação dos delegados, efectivos e substituídos, será comunicada às direcções distritais de finanças até 15 de Dezembro do ano anterior àquele para o qual a comissão vai ter constituída.

Na falta de organismo que represente os contribuintes ou quando pelo mesmo não seja feita a comunicação referida, será solicitado, no continente, à Assembleia Distrital e, nas Regiões Autónomas, à respectiva Secretaria Regional de Finanças, para, no prazo de oito dias, designar os respectivos delegados, de entre os contribuintes do mesmo ramo (art.72º e §§ 1º e 2º do CCI).

No caso em apreço, a Direcção Distrital de Finanças de Setúbal solicitou à Assembleia Distrital de Setúbal a indicação dos delegados efectivos e substitutos de entre os diversos ramos de actividade comercial e industrial que no ano de 1983, haveriam de integrar as Comissões Distritais de Reclamações.

A Assembleia Distrital de Setúbal não veio a indicar qualquer delegado para integrar a Comissão de Revisão relativa à actividade da contribuinte: "Cortiça - Fábrica de Preparação".

Cabe averiguar se se impunha à Direcção de Finanças de Setúbal indicar os organismos que, a nível distrital, representam os contribuintes ou referir os diversos ramos de comércio e indústria exercidos no distrito para fins de designação, pela Assembleia Distrital, dos respectivos delegados.

Sobre esta matéria, dispunha o § 2º do artigo 72º do CCI:

"Na falta de organismos que representem os contribuintes ou quando pelo mesmo não seja feita a comunicação referida no parágrafo anterior, será solicitado, no continente, à Assembleia Distrital e, nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, à respectiva Secretaria Regional de Finanças para, no prazo de oito dias, designar os respectivos delegados, de entre os contribuintes do mesmo ramo".

Deste normativo resulta que a notificação tem lugar quando não há organismo que represente o contribuinte ou quando tal organismo não tenha feito a comunicação dos delegados.

Porém, para que a Assembleia Distrital possa cumprir cabalmente a notificação feita, nos termos do artigo 72º, § 2º, do CCI, necessita de saber quais são os diversos ramos de comércio e de indústria exercidos no distrito.

Assim, a Direcção Distrital de Finanças de Setúbal devia, na solicitação feita à Assembleia Distrital, fornecer a relação dos ramos de comércio e de indústria de que pretendia a nomeação de delegados, ou por o organismo competente a nível distrital a não ter feito ou por não haver organismo que represente os contribuintes.

Essa relação devia estar de acordo com a classificação das Actividades Económicas Portuguesas por Ramos de Actividade - CAE - do Instituto Nacional de Estatística (art.13º do CCI) - cfr. Professor Doutor Teixeira Ribeiro, R.L.J. 104, p.127, nota 1.

Deste modo, cabia à Direcção Distrital de Finanças de Setúbal solicitar à Assembleia Distrital a nomeação dos delegados que representassem a actividade do contribuinte em causa:

"Cortiças - Fábrica de Preparação" - cfr. J.J. Garcia de Freitas e J.Soares Teles, CCI Anotado, vo.I., Coimbra Editora, 1981 (5ª edição), p.p. 722/3.

Só assim se podia verificar o condicionalismo previsto no artigo 76º, § 2º, do CCI, que estipulam "o funcionamento e as deliberações das Comissões serão válidas para todos os efeitos ainda que faltem os delegados representantes dos contribuintes, quer por não comparecerem, quando tenham sido devidamente convocados, quer por não terem sido designados".

No caso sub judice, os delegados da contribuinte, ora recorrida, não foram designados porque a Direcção de Finanças de Setúbal não fez adequada solicitação à Assembleia Distrital.

Isto significa que não foi cumprido o disposto nos artigos 72º, §2º, e 76º, §2º, do CCI, não havendo, por isso, a designação de delegados pela Assembleia Distrital ocorrido por não lhe ter sido solicitado pela Direcção Distrital de Finanças de Setúbal.

Deste modo, a Comissão de Revisão ficou por constituir por não se ter cumprido o condicionalismo previsto na lei, donde que não podia funcionar.

O seu funcionamento foi, pois, irregular, posto que em violação dos citados preceitos do código da contribuição Industrial, a qual integra preterição de formalidades legais (v. Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto tributário, Coimbra, Almedina, 1972, págs. 376/7).

Este vício de formação da composição da Comissão de Revisão constitui uma ilegalidade que gera a anulabilidade da deliberação da Comissão Distrital de Revisão (cfr. José Carlos Vieira de Andrade,

o dever da fundamentação expressa de actos administrativos, Coimbra, Almedina, 1991, pág. 282-289), que não pode manter-se na ordem jurídica.

Em face do exposto, o acórdão recorrido não merece censura, pelo que deve permanecer por ter interpretado e aplicado correctamente a lei - vd., neste sentido, o Acórdão desta Secção de 13.I.1993, rec.14820, que seguimos de perto quando não transcrevemos.

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

Não são devidas custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Rejeição liminar da petição - quando se justifica.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O indeferimento liminar da petição só deverá ter lugar em casos extremos, em que, por razões formais ou substanciais, seja manifesto, seja evidente o insucesso da pretensão formulada.

2 — Não sendo esse o caso vertente, impõe-se o prosseguimento da oposição, salvo se outro obstáculo surgir, a fim de ser apreciada no seu mérito.

Recurso nº 19 465. Recorrente: Cooperativa de Habitação Económica de Aldoar Ceta, CRL; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: o Ex.mo Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

"Cooperativa de Habitação Económica de Aldoar Ceta, C.R.L.", dirigiu ao Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto uma petição de oposição à execução fiscal contra si instaurada pela Fazenda Pública e pendente na Repartição de Finanças do 7º Bairro Fiscal daquela cidade, para cobrança coerciva da quantia de 1.934.478$00, proveniente de contribuição autárquica do ano de 1991, alegando, sob invocação do artº 286º, nº 1, alínea b), do C.P.T., ser parte ilegítima para a execução em causa, por as fracções do prédio que identifica, e a que se refere a dívida exequenda, pertencerem a cooperadores da oponente, desde as respectivas escrituras de compra e venda, todas realizadas em datas anteriores a 31 de Dezembro de 1991, encontrando-se aqueles, desde então "na posse, uso e fruição exclusiva, pública e pacífica dos fogos em causa".

Por despacho de 95/2/24, o Meritíssimo Juiz rejeitou liminarmente a oposição, ao abrigo do artº 291º, nº 1, alínea b), do CPT, e com base nesta ordem de considerações:

- "a oponente, de acordo com a matriz, é proprietária do prédio em causa;

- o que implica que apenas podia reagir contra uma liquidação de imposto que entendia não lhe ser devida através da impugnação do acto que liquidou o imposto (artº 120º do CPT);

- a oponente é, pois, parte legítima nos termos do artº 286º al. b) do CPT;

- ora, a oposição à execução fiscal só pode ser feita com alguns dos fundamentos de facto ou de direito previstos no artº 286º do CPT;

- o que implica que, quando tal não aconteça, deva ser rejeitada a oposição nos termos do artº 291º al. b) do CPT...".

A oponente não se conformou com o decidido e daí o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro de conclusões:

"1ª - O artº 286º, nº 1, al. b), do Código de Processo Tributário, configura três tipos de ilegitimidade, como fundamento de oposição à execução fiscal, sendo um deles o facto da pessoa citada, embora figurando no título como executada, não ter sido, durante o período a que respeita a dívida exequenda, o possuidor dos bens que a originaram;

2ª - A contribuição autárquica é devida pelo proprietário do prédio em 31 de Dezembro do ano a que respeitar;

3ª - O artº 8º, nº 4, do Código da Contribuição Autárquica, estabelece uma presunção juris tantum, segundo a qual será proprietário quem como tal figure ou deva figurar na matriz, naquela data;

4ª - Tal presunção é ilidível, como é manifesto;

5ª - Em 31 de Dezembro de 1991, as fracções sub judice já haviam sido vendidas, através das competentes escrituras públicas de compra e venda, conforme se atesta pelas respectivas cópias autenticadas, juntas com a p.i. como docs. nºs 1 a 24;

6ª - Torna-se, assim, evidente que na referida data existiam títulos translativos da propriedade das fracções, e que essa propriedade foi transmitida, pelo que a presunção do artº 8º, nº 4, do C.C.Autárquica foi ilidida;

7ª - Ou seja, na referida data, quer a posse, quer a propriedade das referidas fracções encontrava-se transmitida para outrem, que não a recorrente;

8ª - E assim, a ora recorrente não poder responder pelo pagamento da dívida exequenda, por ser parte ilegítima na presente demanda;

9ª - A douta decisão recorrida violou, nomeadamente, o artº 8º, nº 4, do Cod. da Contribuição Autárquica, e o artº 286º, nº 1, al. b), do Cod. do Proc. Tributário...".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer no sentido do provimento do recurso, pois, em sua opinião, "é de concluir que o fundamento alegado (pela oponente) pode estar previsto no artº 286º do CPT e que não é manifesta a improcedência da oposição", pelo que "deve o Mmo Juiz conhecer do mérito, se outro obstáculo não houver".

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

A questão que o recurso traz para solucionar é, apenas, a de saber se, perante uma petição de oposição deduzida ao abrigo do artº 286º, nº 1, alínea b), do CPT, e sob a alegação de o prédio a que se refere a dívida exequenda, proveniente de contribuição autárquica, pertencer e estar na posse, uso e fruição de outrem, que não a executada oponente, durante o período a que respeita aquela mesma dívida, surge ou não como acertada a rejeição liminar dessa oposição, nos termos do artº 291º, nº 1, alínea b), do CPT.

Vejamos.

O indeferimento "in limine" da petição inicial, seja qual for a forma do processo utilizada, só deverá ter lugar em casos extremos, em que, por razões formais ou substanciais, seja manifesto, seja evidente o insucesso da pretensão formulada.

(Cfr. Alberto dos Reis, "Código de Processo Civil Anotado", Vol. II, pag. 373 e segs.).

Ora, na hipótese dos autos, face ao fundamento expressamente invocado na petição de oposição, não pode desde já afirmar-se que esta é manifestamente inviável, que o seu malogro é total e inevitável, nomeadamente, como entendeu o Meritíssimo Juiz, por "não ter sido alegado algum dos fundamentos admitidos no artigo 286º" (cfr. alínea b) do nº 1 do artº 291º do CPT, disposição a coberto da qual foi rejeitada liminarmente a oposição em causa).

Na verdade, entre os fundamentos de oposição à execução, taxativamente indicados no artº 286º do Código de Processo Tributário, figura a "ilegitimidade da pessoa citada por esta... não ter sido, durante o período a que respeita a dívida exequenda, o possuidor dos bens que a originaram..." - alínea b) do nº 1 do mesmo artigo, onde se abrigou a oponente-recorrente.

Reconhecendo a doutrina e a jurisprudência que este tipo de ilegitimidade só vale, como fundamento de oposição, em relação aos tributos incidentes sobre o rendimento, uso ou fruição dos respectivos bens (cfr. Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, "Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado", 2ª Edição, pág. 572, e Ac. STA, de 20 de Janeiro de 1993, Rec. nº 14860, AD 382-1022).

Sendo certo que os referidos autores sustentam poder o referido fundamento verificar-se relativamente às execuções por dívidas de contribuição autárquica (ob. e loc. citados), a que acresce, na espécie vertente, ter a Administração Fiscal informado em termos favoráveis à pretensão da oponente (cfr. fls. 141 v.).

E daí não se justificar a rejeição liminar da deduzida oposição.

Que, portanto, deverá prosseguir seus regulares termos, salvo se outro obstáculo surgir, a fim de ser apreciada no seu mérito.

Nesta conformidade, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido para ser substituído por outro que não poderá indeferir liminarmente a petição de oposição com o fundamento agora afastado.

Sem custas.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

Petição inicial. Formulação do pedido. Exigência legal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Não impondo a lei os termos ou expressões a utilizar na formulação do pedido, haverá que afastar a exigência de fórmulas sacramentais, rígidas ou insubstituíveis em tal matéria.

2 — Neste ponto, de exigir é apenas que o autor, depois de descrever a sua pretensão, expondo os respectivos fundamentos e objecto, exprima a vontade de que o tribunal actue em ordem a proferir uma sentença de conteúdo favorável à pretensão manifestada.

3 — Assim, não será de julgar inepta a petição em que, pese embora a falta de rigor técnico na formulação do pedido, este deu a conhecer suficientemente o efeito jurídico que se pretendia obter através do tribunal.

Recurso n.º 19 501; Recorrente: Ministério Público; Recorrido: António José de Sousa Ferreira e Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

Nos presentes autos de oposição à execução fiscal nº 342/91, a correr termos na Repartição de Finanças do 3º Bairro Fiscal desta cidade, o Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo) proferiu sentença, datada de 10 de Março de 1995, em que, depois de considerar improcedente "a arguição da ineptidão da petição inicial, feita pelo Ministério Público", julgou o oponente, António José de Sousa Ferreira, "parte ilegítima na mencionada execução, na parte objecto do litígio, a saber, a dívida relativa ao veículo NA-51-59, constante da certidão de relaxe extraída do processo de transgressão nº 102/91" e, em consequência, absolveu-o "dessa instância", ordenando que a mesma, nessa parte, fosse arquivada.

O representante do Ministério Público junto do referido Tribunal não se conformou com o decidido quanto à questão, que ele havia suscitado, da ineptidão da petição de oposição e, daí, este recurso, cuja alegação comporta o seguinte quadro conclusivo:

"1ª) A petição inicial falta o pedido, sendo, como tal, inepta;

2.ª) É nulo todo o processado, a partir do despacho liminar, inclusive. . .".

Não houve contra-alegação.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

A sentença recorrida deu "como provados" os seguintes factos:

"a) A execução nº 342/91, a correr termos na Repartição de Finanças do 3º Bairro Fiscal de Lisboa, movida ao ora oponente, destina-se à cobrança de dívida de imposto de compensação dos 2º, 3º e 4º trimestres de 1986 e 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1987, multa e custas,

em que o oponente fora condenado no processo de transgressão nº 102/91 do então 10º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, tudo no montante de 351.779$00, respeitante ao veículo NA-51-59;

b) A execução referida em a) destina-se ainda à cobrança de dívida de imposto de compensação do 1º trimestre de 1987, multa e custas, em que o oponente fora condenado no processo de transgressão nº 103/91 do então 10º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, tudo no montante de 56.476$00, respeitante ao veículo CJ-15-26;

c) Tal execução tem por base "certidão de relaxe" visando o ora oponente, extraída dos processos de transgressão referidos em a) e b), nos quais foi proferida sentença de condenação do mesmo oponente, sentença essa já transitada em julgado;

d) O veículo referido em a) não pertence ao oponente desde 10 de Agosto de 1984".

E a mesma peça decisória, sob a alínea de "factos não provados", respondeu: "Nenhum".

Posto isto, cuidemos de solucionar a questão objecto do recurso e que respeita a saber se é inepta a petição inicial em causa, por falta de pedido.

Vejamos.

Por instrumento de fls. 3 - que serviu de base à instauração dos presentes autos de oposição -, António José de Sousa Ferreira, depois de se identificar, com a indicação do seu nome e morada, e de ter feito a menção, em epígrafe, do "Proc. 342/1991", deixou consignado o que textualmente segue:

- ". . . tendo sido notificado por meio de postal ao pagamento de Esc: 408.255$00 proveniente do processo de transgressão nº 0207730, venho por este meio fazer a V. Ex. as prova em como a viatura NA-51-59 não me pertence desde 1984"; e

- "Mais agradeço que a cobrança do Imposto em dívida seja reclamada a quem de direito".

Sem mais.

Ora, perante o que ficou referido, o Meritíssimo Juiz entendeu que "o pedido existe", apontando-o assim: "que a cobrança do Imposto em dívida seja reclamada a quem de direito", ou seja, e ainda de acordo com esse entendimento, o pedido é, "implicitamente, que cesse a execução contra o oponente".

Com o que, porém, não concorda o recorrente, Ministério Público, que, aliás, na sua primeira vista do processo, imediatamente antes daquela decisão, alegara logo a ineptidão da petição inicial.

Cabendo-nos agora tomar posição.

É sabido que, em qualquer acção, o demandante tem de formular a sua pretensão, material e processual, ou seja, o pedido, e este deve ser fundamentado em certa causa de pedir, facto jurídico de que procede a pretensão deduzida (artºs 193º, nºs 1 e 2, alínea a), 288º, nº 1, alínea b), 474º, nº 1, alínea a), 493º, nºs 1 e 2, e 494º, nº 1, alínea a), todos do Código de Processo Civil).

Sendo certo que a ineptidão da petição inicial, por falta ou ininteligibilidade do pedido ou da causa de pedir, conduzirá ao seu indeferimento liminar, quando o juiz, nessa fase do processo, dela logo se aperceba; e, se verificada apenas posteriormente, deverá o juiz declarar nulo todo o processo, abster-se de conhecer do pedido e absolver o réu da instância (cfr. citadas disposições legais).

Todavia, não impondo a lei os termos ou expressões a utilizar na formulação do pedido, haverá também que afastar a exigência de fórmulas sacramentais, rígidas ou insubstituíveis em tal matéria.

De exigir é apenas que o autor, depois de descrever a sua pretensão, expondo os respectivos fundamentos e objecto, exprima a vontade de que o tribunal actue em ordem a proferir uma sentença de conteúdo favorável à pretensão manifestada.

Ou seja, o autor terá de encerrar a sua petição inicial com o pedido de determinada providência, a qual traduzirá o efeito jurídico que se pretende obter através do tribunal.

Ponto é, portanto, que o pedido formulado indique esse efeito jurídico.

E daí que "nem toda a incorrecção, nem toda a imperfeição do requerimento inicial conduza à ineptidão". Se "o autor exprimiu o seu pensamento em termos inadequados, servindo-se de linguagem tecnicamente defeituosa, mas deu a conhecer suficientemente qual o efeito jurídico que pretendia obter, a petição será uma peça desajeitada e infeliz, mas não pode qualificar-se de inepta" (Prof. Alberto dos Reis, in "Comentário ao Código de Processo Civil", Vol. 2º, pags. 364-365).

Ora, na hipótese dos autos, o oponente descreveu a sua pretensão, fundamentando-a na alegação de que "a viatura NA-51-59 não lhe pertence desde 1984" e pedindo que "a cobrança do Imposto em dívida seja reclamada a quem de direito", o que, conforme se viu, foi entendido pelo tribunal como pedido de que "cesse a execução contra o oponente".

Quer isto dizer que, no caso, pese embora a falta de rigor técnico na formulação do pedido, este deu a conhecer suficientemente o efeito jurídico que se pretendia obter por intermédio do tribunal.

De resto, será ainda de salientar, por significativo, o facto de não ter havido contestação à petição apresentada e de não ter sido impugnada a sentença, proferida a final, quanto à questão de fundo.

Em suma, é de manter a decisão que considerou improcedente a arguição de ineptidão da petição inicial em causa.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Sem custas, por isenção do Recorrente.

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 4 de Outubro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

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

RECURSO Nº 19.553 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Hernâni Roderico Souto Patuleira e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **COELHO DIAS.**

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

1. A Fazenda Pública, inconformada com a decisão do Mmº. Juiz, de fls.63, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- O louvado da parte não foi diligente, quer relativamente à Administração Fiscal, quer na defesa dos interesses daquela parte;
- Não comunicou a esta ir estar ausente do País à data da reunião (da Comissão de Revisão), impedindo a sua eventual substituição.
- "A omissão destes factos equivale à desistência do pedido de revisão, mantendo-se o acto inicial da fixação".

1.1. O recorrido Hernâni Roderico Souto Patuleia, não contra-alegou.

1.2. O Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar que o recurso versa, apenas, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise, de forma expressa e clara, o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto neste nade se fixou quanto à actuação do louvado da parte, nas suas relações com esta (o impugnante e ora recorrido), a Fª.Pª recorrente afirma não ter sido aquele "diligente" - ilação a extrair de factos - e não ter comunicado ao impugnante a sua ausência da comissão, o que equivalia à desistência do pedido de revisão.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

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

Sem custas (art.2º da Tabela)

Lisboa, 4 de Outubro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Abílio Madeira Bordalo. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Contribuição predial. Prédio devoluto. Declaração do artigo 116º do C.C.P.I.S.I.A. fora de prazo. Correcção de liquidação. Título de anulação.

Doutrina que dimana da decisão:

Apresentada, atempadamente, a declaração de prédio devoluto do artigo 116º do C.C.P.I.S.I.A. e feito o averbamento atinente no verbete da matriz, impunha-se correcção oficiosa da liquidação, não obstante a apresentação da declaração do artº 119º fora de prazo. Donde haver lugar á emissão de título de anulação.

Recurso nº 14.447, em que foi **Recorrente** Emília Vieira Antunes e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Mendes Pimentel.

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

Inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga que julgou improcedente a impugnação por si deduzida contra a liquidação de contribuição predial do ano de 1987 efectuada pela 1ª Repartição de Finanças do concelho de Braga, conhecimento nº 99163, vem até nós a impugnante Emília Vieira Antunes residente no lugar de Cambas, freguesia de Este (S. Pedro), daquele concelho, concluindo a sua alegação de recurso do seguinte modo:

- apresentou atempadamente a declaração do artº 119º do C.C.P.I.S.I.A. quando as lojas, fracções A e B, do prédio urbano inscrito na matriz urbana de S. Victor da cidade de Braga, sob o artigo 2103, ficaram devolutas em Julho de 1988;
- apresentou, embora em Setembro de 1988, a declaração do artº 116º do citado diploma legal, onde declarou as rendas efectivamente

recebidas no ano de 1988, pagando a multa espontânea por cumprimento tardio dessa obrigação;

- por conseguinte, a contribuição predial do ano de 1988 apenas pode incidir sobre as rendas dos meses de Janeiro a Julho desse ano;

- que, abrangendo a liquidação todo o ano de 1988, é ilegal na medida em que se tributa o período de Agosto a Dezembro de 1988, período em que as lojas, fracções A e B, estiveram devolutas, sem produzir, portanto, qualquer rendimento colectável, pelo que deve ser parcialmente anulada, conforme é pedido na petição inicial.

Contra-alegando, a Fazenda Pública defende que a decisão recorrida não merece censura.

O Exmº PGA é de parecer que a sentença deve ser confirmada, pois fez correcta interpretação e aplicação da lei (cfr. o § 1º do artº 126º do C.C.P.I.S.I.A.).

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

A instância considerou provada a seguinte factualidade:

A impugnante fez, em relação ás fracções A e B - lojas de rés-do-chão direito e esquerdo - do prédio urbano inscrito na matriz respectiva de S. Victor, da cidade de Braga, sob o artigo 2103, as declarações constantes dos documentos de fls. 4 a 7, onde se alcança que as rendas anuais convencionadas por aquelas fracções foram de, respectivamente, 240.000$00 e 720.000$00, e que elas ficaram devolutas a partir de 15.VII. 1988.

Esta situação foi, pelo Mmº Juiz " a quo", enquadrada na previsão do § 1º do artigo 126º do C.C.P.I.S.I.A.

Erradamente, porém, pois que o preceito, inserido na subsecção II da Secção II do capítulo III da Parte I do Código, sob a epígrafe " dos prédios não arrendados", urbanos, trata, naturalmente, do rendimento colectável desse «tipo» de imóveis. Ora, é sabido que, para os efeitos fiscais previstos no diploma em referência, os prédios urbanos ter-se-ão por não arrendados no caso do artigo 114º - cfr. § 2º do artigo 3º. E assim, " quando um prédio, ou parte dele, for arrendado por quantia inferior a dois terços da última renda anual convencionada, ou do valor locativo, se não se encontrar anteriormente em regime de arrendamento, ter-se-á como não arrendado para efeito de contribuição predial, salvo se tiver ocorrido uma baixa geral do nível das rendas".

É incontroverso que a situação das áreas urbanas em causa não conduz a esta qualificação legal.

Não sendo, pois, as fracções A e B do imóvel urbano em referência, para efeitos de contribuição predial, " prédios não arrendados", óbvio que descabida é a invocação do dito artigo 126º.

A situação enquadra-se na previsão do artigo 119º do código em referência, sendo que o ora recorrente apresentou atempadamente a participação de prédio devoluto imposta por tal preceito - cfr. fls. 5.

O facto de apresentar a declaração de rendas exigida pelo artigo 116º fora de prazo (em 17 de Setembro de 1989, quando o devia ter sido em Janeiro do mesmo ano) não obsta à correcção da liquidação (artigo 201º, 3), sendo certo que foi feito averbamento nos verbetes da matriz (vd. procºs apensos), pelo que a Repartição de Finanças havia de fazer a correcção na liquidação, passando o título de anulação correspondente (v. artigo 226º).

Termos, em que, no provimento do recurso, se acorda em revogar a sentença recorrida, julgando-se procedente a impugnação judicial, em consequência se anulando parcialmente a liquidação a que foi oposta - meses de Agosto, inc., a Dezembro, inc., de 1988.

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) - Francisco Rodrigues Pardal - Ernâni Marques da Silva Figueiredo. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Impugnação judicial. Indeferimento liminar. Recurso. Âmbito do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os recursos de decisões jurisdicionais visam modificar ou reformar as decisões recorridas e não a criar decisões sobre matéria nova, não podendo tratar-se neles questões que não tenham sido suscitadas perante o tribunal recorrido, ressalvadas apenas as questões de conhecimento oficioso.

2 — Se na petição de embargos de terceiro não foi alegada matéria, posteriormente alegada em sede de recurso de decisão de indeferimento liminar, não pode o STA, por falta de poderes de cognição, conhecer de tal matéria que não foi apreciada, nem podia ter sido, pelo Tribunal recorrido.

Recurso nº 15 445. Recorrente: Maria Cristina Magno Mexia de Matos Forte Caldas; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Maria Cristina Magno Mexia de Matos Forte Caldas, casada, residente na Av. dos Estados Unidos da América, 131, 5º B, 1700 Lisboa, deduziu, perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, embargos de terceiro alegando, em síntese, que é casada em regime de separação de bens e comunhão de adquiridos, que o bem penhorado - usufruto vitalício simultâneo e sucessivo da fracção autónoma designada pela letra B do prédio urbano constituído sob o regime de propriedade horizontal sito na Av. dos Estados Unidos da América, 131, Lisboa - foi adquirido em comum pelo casal, do qual tem a posse, que não foi citada para qualquer execução e que é totalmente alheia às dívidas constantes dos autos, nem as mesmas foram contraídas em benefício do casal, não foi condenada a pagar o que quer que seja nem figura no título executivo, nem representa o executado.

Por despacho de 29/9/92, o M.mo Juiz daquele Tribunal (9º Juízo) indeferiu liminarmente os deduzidos embargos considerando, em síntese, para tanto, que os embargos são meios de defesa da posse, que não é admissível nesta sede a discussão de questões que não

se prendam directamente com a verificação dos pressupostos de factos e de direito previstos na lei, e que a penhora do direito de usufruto não ofendeu a posse da embargante.

Inconformada com a decisão, a embargante veio interpor recurso *"per saltum"* para este STA, em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

"1. A recorrente não foi citada, nos termos do art. 302.º do CPT, para requerer a separação judicial de bens após a penhora do usufruto da fracção;

2. Tal citação constitui, à luz do citado preceito, formalidade essencial para a penhora de bens comuns do casal;

3. O usufruto em causa é o bem comum do casal constituído pela recorrente e marido;

4. Não se tendo procedido à citação da recorrente assiste a esta o direito de deduzir embargos de terceiro à penhora efectuada;

5. A cobrança da dívida dos presentes autos foi imposta à sociedade de Construções A. Supico, SARL;

6. O marido da recorrente não é pessoalmente devedor das quantias em causa, apenas surgindo na presente execução por via da reversão da mesma, já que era administrador da executada;

7. O regime do art. 302º do CPT, no entendimento da recorrente, apenas funciona quando um dos cônjuges seja o devedor originário das quantias exequendas.

Por via de tal, entende a recorrente que o douto despacho recorrido violou o disposto nos arts. 319º do CPT.

Nestes termos e nos mais de direito deverá ser concedido total provimento ao presente recurso e, consequentemente, revogar-se o douto despacho recorrido e decretar-se a admissibilidade dos embargos de terceiro, seguindo-se os demais termos até final.

Caso assim não se entenda, o que por hipótese se admite, deverá igualmente revogar-se o douto despacho recorrido, e em sua substituição proferir-se despacho que receba os embargos por via da inobservância da citação da recorrente para requerer a separação judicial».

Não houve contra-alegação.

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

"O fundamento do recurso é o seguinte: a recorrente não foi citada para requerer a separação judicial de bens após a penhora, sendo que tal citação constitui formalidade essencial para a penhora dos bens comuns do casal.

Ora, por um lado, esse fundamento não foi aduzido na petição inicial e, por isso, não foi conhecido no despacho recorrido, pelo que também o não pode ser nesta via de recurso.

Por outro lado, mesmo que tal fundamento tivesse sido atempadamente aduzido, não colheria ele procedência pois a alegada falta de citação não é fundamento de embargos de terceiro, pois tal falta não ofende a posse (cfr. arts. 319º do CPT e 1937º nº 1 do CPC).

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento".

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Como já se salientou, o despacho recorrido indeferiu liminarmente os embargos de terceiros deduzidos contra a penhora pela embargante, ora recorrente, sob a consideração decisiva de que a penhora do direito de usufruto não ofendeu a posse da embargante.

Fundamentou-se tal decisão, mais amplamente, na seguinte ordem de razões:

- O direito de usufruto penhorado é um bem comum do casal já que foi adquirido a título oneroso por aquele casal;

- Donde resulta, que apenas poderão ser utilizados para defesa de uma posse que tenha sido violada pelo aresto, penhora ou outra diligência judicial, não sendo admissível a discussão de questões que não se prendam directamente com a verificação dos pressupostos de facto e de direito prevista nos arts. 302º e 321º do CPT.

- Neste último particular, as questões suscitadas pela embargante nos arts. 10º a 15º da petição inicial extravasavam o âmbito do meio processual embargos de terceiro.

Contudo, a recorrente, como decorre das conclusões da alegação, centra toda a sua discussão em dois pontos, a saber:

- Não foi citada nos termos do art. 302º do CPT para requerer a separação judicial de bens após a penhora do usufruto da fracção;

- A cobrança da dívida dos presentes autos foi imposta à Sociedade Construções A. Supico, SARL pelo que o marido da recorrente não é, segundo esta, pessoalmente devedor das quantias em causa, apenas surgindo na presente execução por via da reversão da mesma, já que era administrador da executada.

Daqui pretende extrair os efeitos jurídicos conducentes, do seu ponto de vista, à procedência do recurso e admissão dos embargos.

Quid Juris?

A primeira nota relevante a reter é a de que esta dupla asserção que vem de ser assinalada consubstancia matéria que, não tendo sido alegada na petição de embargos, não foi conhecida, nem o podia ter sido, pelo despacho recorrido pelo que, como muito bem observa o Ex.mo Magistrado do Ministério Público, também o não pode ser nesta via de recurso.

Com efeito, é princípio geralmente aceite pela doutrina e jurisprudência que os recursos de decisões jurisdicionais visam modificar ou retomar as decisões recorridas e não a criar decisões sobre matéria nova, não podem tratar-se neles questões que não tenham sido suscitadas perante o Tribunal recorrido (cfr. Rodrigues Bastos, Notas ao Código de Processo Civil em nota ao art. 676º do CPC - vol. III pág. 266), ressalvando-se, obviamente, as questões de conhecimento oficioso.

No caso vertente, não pode este STA conhecer e apreciar matéria não alegada perante o tribunal *"a quo"* porque não submetida à sua apreciação, escapando também ao âmbito da oficiosidade.

É também entendimento jurisprudencial pacífico o de que a delimitação objectiva do recurso se opera através das conclusões da alegação, em conformidade com o disposto no art. 684º nº 3, 690º nº 3 e 676º do CPC.

No caso dos autos, para além de se ter levado ao quadro conclusivo da alegação matéria nova, é manifesto que a recorrente não discute nem põe em causa a decisão e seus fundamentos que nem sequer foram objecto de ataque por parte da recorrente.

Aquela matéria nova como que esgota o âmbito das conclusões.

Fica assim impossibilitado este Tribunal de recurso de conhecer da parte em que a recorrente inovou relativamente à decisão sob recurso, não sobrando, por outro lado, quaisquer questões que caibam no quadro dos seus poderes de cognição deste STA.

De todo o modo sempre se dirá, como alerta o Ex.mo Magistrado do Ministério Público, mesmo que a suscitada questão da não citação

para requerer a separação judicial tivesse sido atempadamente aduzida, tal fundamento não colheria procedência pois a alegada falta de citação não é fundamento de embargos de terceiro pela simples razão de que tal falta não ofende a posse, como decorre do disposto no art. 319º do CPT, em consonância com o art. 1285º do Código de Processo Civil que prescreve: "o possuidor cuja posse for ofendida por diligência ordenada judicialmente pode defender a sua posse mediante embargos de terceiro".

Como também se defendeu no despacho recorrido, os embargos de terceiro, são meios de defesa da posse pelo que apenas poderão ser utilizados para defesa de uma posse que tenha sido violada pelo aresto, penhora ou outra diligência judicial, não sendo admissível a discussão de questões que não se prendam directamente com a verificação dos pressupostos de facto e de direito previstos nos citados normativos.

Matéria esta que, como se evidencia, constituindo pronúncia da decisão recorrida, não sofreu ataque da parte da recorrente.

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

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — José de Jesus Costa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Conflito negativo de competência. Tribunal superior. Competência do STA: Secção do Contencioso Tributário; Trib. Pleno. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância. recurso per saltum. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Antes da alteração introduzida na al. a) do artº 30º do ETAF pela Lei 11/93 o Pleno da 2ª Secção do STA era um terceiro grau de jurisdição para onde se podia recorrer dos arestos da Secção tirados em recursos per saltum.

2 — Nesses casos era então o Pleno que se situava no topo da jurisdição tributária, posição ocupada pela Secção após a dita alteração legislativa.

3 — Salvo recurso por oposição de acórdãos, é a esta Secção que cabe agora decidir em último grau de jurisdição, com força obrigatória no processo, todas as questões, substantivas e adjectivas, que nessas espécies processuais se suscitem e caibam na jurisdição dos trib. tributários; e entre tais questões adjectivas estão as excepções dilatórias, à cabeça das quais a da competência.

4 — Assim, uma decisão da Secção declarando-se hierarquicamente incompetente para conhecer de um daqueles recursos per saltum e declarando competente para tanto o Trib. Tribut. de 2ª Instância (TTSI), é definitiva e tem de ser aceite pelas instâncias sob pena de violação do dever de acatamento pelos tribunais inferiores das decisões proferidas, em via de recurso, pelos tribunais superiores, consagrada no artº 4º, nº 1, da Lei 21/85-07-30.

5 — Não se gera, pois, nesse caso um conflito negativo de competência mesmo que o TTSI se tenha antes julgado incompetente.

Recurso n.º 17.591. Requerente: Ministério Público; Requeridos: Fazenda Pública, António Mota de Sousa e Lucinda Mota das Neves; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA recorreu da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Leiria, lavrada em 13-12-91, a fls. 32 e segs., que julgou procedente impugnação deduzida por ANTÓNIO MOTA DE SOUSA e esposa LUCINDA MOTA DAS NEVES contra uma liquidação de imposto de mais-valias pelo ganho obtido na venda de uma parcela de terreno destacada de dois prédios rústicos.

O Tribunal Tributário de 2ª Instância, para onde o recurso foi interposto, declarou-se, por Acórdão de 10-11-92 (fls. 64-65), incompetente em razão da hierarquia para o apreciar, com fundamento em que ele versava exclusivamente matéria de direito.

A recorrente pediu então, e obteve, ao abrigo do artº 47º, nº 2, do CPT, a remessa dos autos a este STA - que aquele aresto entendera ser competente para o recurso - onde em 25-1-95 se lavrou o Acórdão de fls. 81-83 que, concluindo não se restringir o recurso a matéria de direito, decidiu carecer esta 2ª secção do STA de competência em razão da hierarquia para dele conhecer e declarou competente para o efeito o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

2. Notificada deste aresto em 30-1-95 (fls. 86), veio a recorrente Fª Pª em 16-2-95 (fls. 87) pedir a remessa dos autos ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, ao que o Relator deferiu por seu despacho de 27-2-95 (fls. 87).

Em 2-3-95 (fls. 89), antes de notificado aquele despacho, o Mº Pº requereu certidão dos acórdãos de fls. 64 e 81 a fim de, como aí diz, "instruir requerimento de resolução de conflito que neles se patenteia".

Em 13-3-95 (fls. 90) o Relator lavrou o seguinte despacho:

Apesar de o requerente Mº Pº de fls. 89 declarar que pretende, com a certidão aí solicitada, instruir requerimento de resolução do conflito, o que colide com a decisão que tomei a fls. 88, ainda assim, sem que isso implique revisão desse meu despacho, defiro ao de fls. 89, devendo entregar-se ao Mº Pº a certidão aí pedida, para os efeitos que entender.

Notificado deste despacho em 28-3-95, veio o Mº Pº em 7-4-95 (fls. 91) insistir em que existia conflito negativo de competência e requerer que sobre tal matéria (versada e decidida em sentido contrário nos despachos de fls. 88 e 91) recaísse acórdão.

Os impugnantes, ora recorridos, não responderam; e a Fª Pª opina a fls. 93-94 que o Acórdão deste STA se impõe à instância e por isso a questão da competência se encontra definitivamente resolvida.

3. Há que decidir, pois, se existe um conflito negativo de competência entre esta 2ª Secção do STA e o Tribunal Tributário de 2ª Instância, a decidir pelo Pleno da Secção.

A solução da questão está simplificada desde que o Pleno desta Secção tirou o Acórdão de 7-6-95 no processo nº 18.839, no qual se decidiu por unanimidade, em caso semelhante a este, não ocorrer tal conflito negativo de competência.

É essa doutrina que aqui se reproduzirá.

4. Até à entrada em vigor da nova redacção dada à alínea a) do artº 30º do ETAF pela Lei 11/93-04-06, o Tribunal Pleno desta 2ª Secção constituía um terceiro grau de jurisdição (uma segunda revista) para onde se podia interpor recurso ordinário dos acórdãos da Secção proferidos em processos, como o que está na base deste, de impugnação judicial (ou recurso contencioso) de actos tributários de liquidação a ela subidos em recurso per saltum da 1ª instância, pelo que em tais espécies processuais era então esse Pleno o tribunal situado no topo da jurisdição tributária; agora, porém, essa posição de topo é ocupada pela Secção, tal como no STJ o são as secções para a generalidade das espécies processuais.

Daqui resulta que, diferentemente do que sucedia no regime anterior, será hoje tão pouco adequado dizer-se que o Pleno faz parte da hierarquia dos tribunais tributários como o é semelhante afirmação a respeito do Plenário das secções criminais do STJ apesar das competências que lhe confere o artº 11º, nº 2, do CPPenal (inclusivamente a de julgar os recursos de decisões proferidas, em 1ª instância, pelas secções) ou a respeito do Plenário ou do Pleno do mesmo STJ apesar das competências que lhes cometem, respectivamente, o nº 1 daquele artº 11º e o artº 1 089º do CPCivil.

É que, ressalvado o caso de recurso por oposição de acordãos e a reserva de competência do Tribunal Constitucional e o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, é a esta Secção, pelas suas subsecções de Contencioso Tributário Geral e de Contencioso Aduaneiro, que cabe decidir em último grau de jurisdição, e com força obrigatória dentro do processo, todas as questões que nas referidas espécies processuais se suscitem e caibam na jurisdição dos tribunais tributários.

Assim, e na falta de norma que o imponha, afigura-se tão anómalo fazer apelo ao Tribunal Pleno para que decida a questão sub judice, que hoje cabe a esta Secção resolver soberanamente, sem recurso para ele, como o seria o apelo ao Pleno do STJ ou de uma das suas secções para decidir pretenso conflito semelhante suscitado entre tal secção e um tribunal de relação.

Como se disse, é a esta Secção (pelas subsecções) que compete resolver em último grau de jurisdição todas as questões, substantivas ou adjectivas, que em espécies processuais como esta se suscitem. E nessas questões adjectivas se incluem as excepções dilatórias, à cabeça das quais surge esta da competência, assim definitivamente resolvida pela Secção por decisão que tem de ser acatada pelas instâncias sob pena de violação do dever de acatamento pelos tribunais inferiores das decisões proferidas, em via de recurso, pelos tribunais superiores, consagrado no artº 4º, nº 1, da Lei 21/85-07-30.

5. Considerando, enfim, que o referido Acórdão desta Secção de fls. 81-83, que declarou competente para conhecer do questionado recurso jurisdicional o Tribunal Tributário de 2ª Instância, foi proferido em 25-1-95, já na vigência, pois, da dita Lei 11/93, confirma-se

não existir qualquer conflito e estar definitivamente fixada essa competência (em razão da hierarquia), pelo que se indefere a reclamação.

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

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Marins (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Pedido de remessa ao Tribunal competente.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Quando a Secção de Contencioso tributário do STA se declara incompetente em razão da hierarquia e declara competente o Tribunal tributário de 2ª Instância, a remessa do processo a este tribunal é efectuada a requerimento do recorrente no prazo de 14 dias a contar do trânsito em julgado do acórdão que declarou a incompetência.

2 — A norma reguladora é o artº 4 da LPTA e para as instâncias é o artº 47 do CPT.

Recurso nº 18.129, em que foi **Recorrente** João Lucas Bernardes Chula e António Nunes Simões e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

João Lucas Bernardes Chula e António Nunes já identificados nos autos interpuseram recurso, per saltum, da sentença do Mº Juiz do tribunal Tributário de 1ª instância de Coimbra que julgara improcedente a impugnação por não se verificar a caducidade alegada (artº 86, nº 1, do CIVA) e que a deliberação da Comissão distrital de revisão estava fundamentada.

Esta secção de Contencioso Tributário declarou-se incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso por este não versar exclusivamente matéria de direito (artºs 21, nº 4, 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF, 167 e 47, nº 3, do CPT e 4, nº 1, da LPTA), sendo para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Os recorrentes vieram com o requerimento de fls 451 pedir que o processo fosse remetido ao Tribunal Tributário de 2ª Instância que é o competente, uma vez que a incompetência relativa no caso não acarreta a rejeição do recurso nem a absolvição da instância, mas antes, a remessa dos autos para outro tribunal competente.

Por despacho de 8.03.95 (fls 454) foi o requerimento indeferido, por ter excedido o prazo previsto no artº 4, nº 1, da LPTA.

Os recorrentes (RR), não se conformando com o decidido, veio reclamar para a conferência nos termos do artº 700, nº 3, do CPC, apresentando as conclusões seguintes:

a) O recurso interposto é um recurso de decisão de natureza jurisdicional da 1ª instância;

b) Quer o artº 4 da LPTA quer o artº 47 do CPT não se aplicam aos recursos das decisões jurisdicionais, mas a recursos judiciais;

c) Tanto LPTA como o CPT consignou normas processuais específicas quanto aos recursos judiciais e aos recursos das decisões jurisdicionais;

d) As normas do LPTA só são aplicáveis supletivamente em matéria tributária;

e) O despacho de 8.03.95, do Relator sob reclamação para a conferência não deu ao assunto a solução adequada com base no artº 4 da LPTA.

Termos em deve ser revogada aquele despacho e ordenada a remessa dos autos ao tribunal competente para conhecer do recurso interposto e para oportuna decisão que vier a entender-se merecer.

A digna representante da Fazenda Pública considera que a reclamação deve ser julgada improcedente por ao caso ser aplicável o artº 4 da LPTA e não o artº 47 do CPT, face ao disposto no artº 130, nº 1, da LPTA (trata-se de meio processual comum à jurisdição administrativa e á jurisdição fiscal) e ao nº 3 do mesmo artigo, não sendo aplicável o artº 729, nº 3, do CPC, já que esta disposição se refere apenas a situações de ampliação da matéria de facto e não aos casos, como o dos autos, em que se trata de questão relativa à distribuição legal de competência entre o STA e o TT 2ª - consagrada no ETAF - por conhecer dos recursos jurisdicionais em matéria tributária conforme tenham como objecto matéria de facto ou de direito.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que a reclamação deve ser indeferida porque " as disposições gerais" artºs 1 a 17 - da LPTA aplicam-se a ambas as secções do STA e, em qualquer delas, aos recursos contenciosos e jurisdicionais e outros meios processuais da sua competência, por isso resulta da sua inserção sistemática e, depois, não há razão para que assim não seja, nomeadamente, no que respeita ao artº 4º através desta norma, o legislador quis afastar a aplicação de regra geral do artº 111, nº 3, do CPC (como também o fez, para a instância nos artº 47, nº 2, do CPT - v.acórdão de 5.12.90 do Ap DR - 1990 - p. 1360.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Do relatado resulta que a questão a decidir neste recurso consiste em saber se a Secção de Contencioso Tributário deste STA se declarar incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso sendo para tal competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância, a remessa de processo do TT 2 é efectuada a requerimento do recorrente ou é ordenada oficiosamente.

A matéria da solução do tribunal incompetente no âmbito da jurisdição administrativa e fiscal é regulada pelo artº 4 da LPTA. Para os tribunais fiscais de 1ª e 2ª instância estabeleceu o CPT no artº 47. Em relação aos tribunais comuns (artºs 109 e segs do CPC).

O citado artº 4 determina que se a incompetência do Tribunal for relativa incompetência em razão do território - o processo é enviado oficiosamente ao tribunal competente e se a incompetência for absoluta - em razão da hierarquia ou da matéria - pode o demandante,

no prazo de 14 dias, a contar do trânsito em julgado da decisão que declare o tribunal incompetente requerer a remessa do processo ao tribunal competente.

Daqui resulta que o interessado tem de requerer, no caso da incompetência em razão da hierarquia, a remessa do processo onde for declarada tal incompetência, no prazo de 14 dias a contar do trânsito em julgado da decisão que declare a incompetência, para o tribunal competente.

Se o não fizer, fica precludida tal faculdade.

2. Os Recorrentes (RR), depois de efectuarem uma distinção entre recursos jurisdicionais - os que têm por objecto uma decisão judicial - e os recursos judiciais - os que visam atacar uma decisão dimanada de um orgão ou agente da Administração pública ou de outras entidades dotadas de poderes de administração (artº 268 da CRP), defendem que o artº 4 da LPTA não se aplica aos recursos jurisdicionais, mas sim a recursos judiciais no primeiro grau de jurisdição. Aos recursos jurisdicionais aplica-se o artº 102 e segs da LPTA ou seja suplectivamente o Cód. de Proc.Civ. Na economia dos recursos em matéria cível sobressai o artº 687, nº 3, que comete ao juiz competência para fixar os termos que vai seguir o recurso, o que significa que daí por diante o que se passa é da responsabilidade do próprio tribunal. A consequência lógica disso é a de que o processo deve ser enviado ex officio para o tribunal competente, acrescendo que a situação é semelhante á que se verifica quando nos termos do artº 729, nº 3, do CPC, o processo baixa á 2ª Instância e, eventualmente, á primeira, tudo correndo oficiosamente, não sendo aplicável o disposto nos artºs 4 da LPTA e 47 do CPT.

Deve referir-se que não é aceitável a argumentação dos RR de que não seria aplicável ao caso dos autos o artº 4 da LPTA nem o artº 47 do CPT mas sim o artº 729, nº 3, do CPC, pois este normativo apenas tem em vista as situações de ampliação de matéria de facto e não aos casos, como o dos autos, em que se trata de questão relativa á distribuição legal de competência entre a Secção de Contencioso Tributário do STA e o Tribunal Tributário de 2ª Instância, consagrada no ETAF, para conhecer dos recursos jurisdicionais em matéria tributária, conforme versem matéria de direito (art 21, nº 4, e 32, nº 1 alínea b) ou matéria de facto (artº 42, nº 1, alínea a)).

Com efeito, o artº 4 da LPTA está incluído nas disposições gerais (artºs 1 a 17) e aplica-se a qualquer das Secções do STA e, em qualquer delas aos recursos contenciosos e recursos jurisdicionais.

Aliás, esta ideia está expressa no artº 47, maxime no nº 2, para os tribunais de 1ª e 2ª instâncias.

A jurisprudência tem-se orientado neste sentido (v., neste sentido, os acórdãos de 17.10.94 - recurso nº 12164 e de 5.2.90 - recurso nº 12608 - no Apêndice ao DR, de 15-4-93, respectivamente, a p. 1094 e 1360.

3. Em face do exposto, as conclusões alinhadas pelos RR não merecem qualquer êxito o que significa que a reclamação para a conferência não é atendida.

Nestes termos, acordam em desatender a reclamação para conferência, mantendo-se o despacho reclamado.

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em quinze (15.000$) mil escudos.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Prazo. CPT. Artº 123º, nº 1, A). Aplicação no tempo. Pagamento voluntário das contribuições e impostos. Extemporaneidade. Indeferimento liminar.

Doutrina que dimana da decisão:

Se a decisão recorrida indeferiu liminarmente uma impugnação de contribuição industrial liquidada adicionalmente depois da entrada em vigor do CPT por ter sido apresentada para além do prazo previsto no artº 89º do CPCI, considerado aplicável por força do artº 7º do DL nº 154/91, de 23 de Abril, e o interessado sustenta que ao caso é aplicável o sistema de contagem do prazo previsto no artº 123º, nº 1, a), do CPT, mas se alcança que, mesmo aplicado este regime, a petição deu entrada para além do prazo, de manter é a decisão recorrida, sem necessidade de entrar na apreciação da questão de saber qual é o regime de contagem do prazo aplicável.

Recurso nº 18310. Recorrente: Conceição e Correia, Lda; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Exmo. Consº. Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - Conceição & Correia, Ldª, nos autos devidamente identificada, interpôs o presente recurso do despacho de 5.1.1994, a fls. 29 e verso, do senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal que indeferiu liminarmente a petição de impugnação que a ora recorrente deduzira contra a liquidação de Contribuição Industrial, grupo A, relativa ao exercício de 1988 e juros compensatórios, no montante global de 12 756 942$00, feita pela 2ª Repartição de Finanças de Setúbal.

O despacho recorrido considerou que a abertura do cofre se verificou em Outubro de 1992, no sistema de cobrança virtual, conforme se vê da informação de fls. 27 dos autos, que a petição de impugnação deu entrada na Repartição de Finanças em 26.5.1993, como se vê do carimbo aposto no rosto da petição, que o prazo para a impugnação se conta a partir da abertura do cofre para cobrança virtual, de harmonia com o preceituado no artº 89º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, aplicável por força do disposto no artº 7º do DL nº 154/91, de 23 de Abril, e que por isso a petição de impugnação foi apresentada muito para além do prazo.

A recorrente discorda deste entendimento e sustenta que o prazo da impugnação se conta nos termos do disposto no artº 123º, nº 1, alínea a), do Código de Processo Tributário, ou seja, a partir do termo do prazo de pagamento voluntário e não a partir do dia imediato ao da abertura do cofre, conforme preceituava o artº 89º, alínea a), do Código de Processo das Contribuições e Impostos, entretanto revogado, sendo certo que este artigo continua aplicável, por força do artº 7º do DL nº 154/91, apenas em relação aos impostos de cobrança virtual previstos em códigos ou leis tributárias não revogados, o que

não é o caso do Código de Contribuição Industrial, o qual foi revogado pelo artº 3º do DL nº 442-B/88, de 30 de Novembro, diploma que aprovou o CIRC. Por isso o despacho recorrido infringiu o disposto no artº 7º do DL nº 154/91 e no artº 123º, nº 1, alínea b), do CPT, e bem assim os artigos 333º do Código Civil e 493º, nº 3, do Código de Processo Civil.

Admitindo o recurso, os autos foram remetidos, sem contra-alegações, a este STA, onde deram entrada em 22.6.1994.

O Ex.mº Magistrado do Mº Pº emitiu o parecer de que o disposto no artº 89º do CPCI não é aplicável ao caso **sub judice,** por força do preceituado no artº 7º do DL nºs 154/91, uma vez que a ressalva neste preceito prevista apenas se aplica aos impostos de cobrança virtual previstos em códigos ou leis tributárias não revogadas, o que não é o caso do Código da Contribuição Industrial, pelo que a tempestividade da impugnação deve ser apreciada à face do CPT e não do artº 890º do CPCI.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - 1 - São os seguintes os factos considerados pelo despacho recorrido:

- A abertura do cofre para cobrança virtual da Contribuição Industrial liquidada e referente ao exercício de 1988 verificou-se em Outubro de 1992;

- A petição deu entrada na Repartição de Finanças em 26.5.1993.

2 - Ora, a questão que se discute é a de saber se a impugnação foi deduzida dentro do prazo legal.

O despacho recorrido concluiu que o prazo da impugnação, de 90 dias, começou a contar-se a partir de 2.10.1992, ou seja, no dia imediato ao da abertura do cofre, de harmonia com o preceituado no artº 89º, alínea a), do CPCI, aplicável por força do artº 7º do DL nº 154/91, de 23 de Abril, pelo que a impugnação foi apresentada muito para além do prazo. A recorrente sustenta que a impugnação foi apresentada dentro do prazo, sendo certo que ao caso não é aplicável o artº 89º do CPCI, por força do artº 7º do DL nº 154/91, mas antes do artº 123º, nº 1, alínea a), do CPT.

III - 1 - É fora de dúvida que, a entender-se aplicável o prazo de impugnação e o sistema de contagem do respectivo prazo previstos no artº 89º do revogado CPCI, ou seja, o prazo de 90 dias a contar do dia seguinte ao da abertura do cofre para cobrança da contribuição industrial de 1988, o prazo de impugnação foi largamente excedido.

Na verdade, a abertura do cofre ocorreu em 1 de Outubro de 1992, pelo que o prazo de 90 dias começou a contar-se a partir do dia seguinte e terminou em 30.12.1992 - cfr. artº 279º do Código Civil, uma vez que o prazo de impugnação é um prazo de natureza material, como é jurisprudência uniforme, desde há muito, deste STA.

2 - Sustenta, contudo, a recorrente que o sistema de contagem do prazo é o previsto no artº 123º, nº 1, alínea a), do CTP (o prazo no preceito previsto é também de 90 dias), ou seja, a partir do termo do prazo do pagamento voluntário.

Só que, mesmo que seja este sistema de contagem do prazo o aplicável, a verdade é que mesmo assim o prazo da impugnação foi largamente excedido.

Com efeito, o nº 1 e a alínea a) do artº 123º do CPT preceitua que a impugnação será apresentada no prazo de 90 dias a contar do termo do prazo para o pagamento voluntário dos impostos e receitas parafiscais.

E, de harmonia com o disposto no artº 107º do CPT, o pagamento voluntário é aquele que é feito dentro do prazo estabelecido nas leis fiscais, acrescentando o artº 109º do mesmo diploma que, findo o prazo do pagamento voluntário, começarão a vencer-se juros de mora nos termos das leis tributárias.

Quer isto dizer que, na vigência do CPT, só se considera "pagamento voluntário" aquele que é feito dentro do prazo para pagamento sem juros de mora, diferentemente do que acontecia no domínio da aplicação do Código de Processo das Contribuições e Impostos, uma vez que o seu artº 20º considerava pagamento voluntário o que era feito à boca do cofre ou depois, com juros de mora.

Ora, no que toca à Contribuição Industrial ("lei tributária" aplicável a que se refere o artº 107º do CPT) liquidada adicionalmente - o que foi o caso -, o pagamento sem juros de mora podia ter sido feito até ao termo do mês da abertura do cofre, ou seja, até 31.10.1992. A partir desse termo começava a contar-se o prazo de 90 dias para a impugnação, de harmonia com o disposto no artº 123º, nº 1, a), e 107º, ambos do CPT.

Daqui decorre que o prazo de 90 dias previsto no artº 123º, nº 1, a), do CPT começou a contar-se a partir de 1 de Dezembro de 1992 e terminou em 29 de Janeiro de 1993 - cfr. de novo o artº 279º, particularmente a alínea e), do Código Civil.

A petição de impugnação só deu entrada em 26.5.1993, muito para além do prazo legal.

Quer dizer: tanto pelo sistema de contagem do prazo previsto no artº 89º do CPCI como pelo do CPT, a petição de impugnação foi apresentada muito para além do prazo legal, pelo que esta bem indeferida liminarmente foi.

Assim, e sem necessidade de enfrentar a questão de saber qual é o sistema de contagem de prazo aplicável ao caso, de concluir é que o recurso não pode proceder.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso.
Custas pela recorrente, com a procuradoria de 40%.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional fiscal. Matéria de facto. Tribunal hierarquicamente competente.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no recurso interposto de uma decisão de 1ª instância, o recorrente alega que reteve uma verba penhorada num processo de execução fiscal em observância de despacho do juiz de Tribunal Judicial e tal facto não consta da decisão recorrida, e ainda que a verba penhorada consiste num critério de terceiro sobre o recorrente e da decisão recorrida consta que o crédito é do recorrente sobre o dito terceiro, de concluir é que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o tribunal hierarquicamente competente é o T. T. de 2ª Instância.

Recurso n.º 18.498. Recorrente: Câmara Municipal de Vila Verde; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº.Consº.Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I-A Câmara Municipal de Vila Verde interpôs recurso da sentença do senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo de 30.1.1992, a fls. 82 e 83, que julgou improcedente a oposição que a mesma deduzira à execução fiscal contra ela instaurada pela Repartição de Finanças de Vila Verde para cobrança coerciva de contribuições para a Segurança Social em dívida pela sociedade por quotas Empreitadas e Construções Estrela Nogueirense, Ldª, nos autos identificada, a pagar por um crédito desta sobre a recorrente.

Na verdade, fora à recorrente penhorado um prédio em virtude de a recorrente não haver procedido ao depósito da quantia exequenda, para que foi notificada, nos termos do disposto no artº 200º, alínea b), do Código de Processo das Contribuições e Impostos.

A recorrente alegara, em síntese, que:

- Fora notificada em 14.3.1990 pela Repartição de Finanças de Vila Verde, como juízo deprecado, para proceder ao pagamento da quantia de 551 559$10, importância em dívida ao Centro de Segurança Social de Viana do Castelo pela referida sociedade comercial;

- Que não procedeu ao depósito em virtude de o crédito daquela sociedade sobre a recorrente, no montante de 793 277$10, já haver sido penhorado pelo Tribunal Judical de Viana do Castelo em 7.7.93, em processo de execução instaurado contra aquela sociedade, sendo que a penhora efectuada pela Repartição de Finanças de Vila Verde, à ordem da Repartição de Finanças de Viana do Castelo, o foi em 24.10.1993;

- Que a Fazenda Pública poderia ter reclamado o crédito do CSSVC no referido processo de execução pendente no Tribunal Judicial de Viana do Castelo;

- Pelo que a recorrente é parte ilegítima na execução.

A sentença considerou que uma coisa é a execução fiscal instaurada contra a dita sociedade e outra a execução instaurada contra a recorrente, pelo que não revela alegar a ilegitimidade. Por outro lado, à recorrente também não assiste razão face ao disposto no artº 193º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, cujo alcance, aliás, bem conhecia, como se vê da sua carta de 27.10.83, a fls. 35.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, formulando as seguintes conclusões:

"Com a retenção da verba penhorada, em observância do despacho proferido pelo Mmº Juiz do Tribunal Judicial de Viana do Castelo, deu-se cumprimento ao estatuído nos artºs 208, nº 2, da Constituição da República e artº 6º da Lei nº 38/87, de 23 de Dezembro.

A recorrente é parte ilegítima no pleito "Sub Judice", devendo, por tal, ser considerado como estranha neste processo, nos termos da al. b) do artº 176º do CPCI.

Sendo a recorrente "terceiro", por reversão indevida da execução, deverá igualmente ser considerada parte ilegítima, e,

Em consequência, ser julgada procedente e provada a oposição tempestivamente deduzida, absolvendo-se a recorrente, com o que se fará inteira justiça".

O Tribunal Tributário de 2ª Instância declarou-se incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, sob a alegação de que o recurso versa apenas questão de direito, pelo que os autos vieram a ser remetidos a este STA, onde deram entrada em 13.7.94.

Neste STA, o Ex.mº Magistrado do Mº Pº emitiu o parecer de que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, porquanto a recorrente alega que reteve a verba penhorada, em observância de despacho do Mº Juiz de Viana do Castelo, sendo que na sentença recorrida não se faz referência a qualquer retenção de verba penhorada, mas apenas se dá como provado que um crédito da executada inicial sobre a recorrente foi penhorado à ordem daquele Tribunal e da Repartição de Finanças de Viana do Castelo e que a recorrente dirigiu cartas àquelas entidades e recebeu ofícios e um telegrama. Não se faz referência, assim, a que a recorrente tenha retido qualquer verba e, a existir tal retenção, se ela foi ou não feita em observância de despacho do Mmº Juiz de Viana do Castelo.

Notificadas as partes para se pronunciarem, querendo, sobre o parecer do Mº Pº, apenas a recorrente o fez, concordando com o parecer do Mº Pº.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II-A questão a decidir é a de saber se a ora recorrente é ou não parte legítima na execução fiscal que lhe foi movida pela Fazenda Pública para cobrança coerciva de uma dívida à Segurança Social por parte de uma sociedade que dispõe de um crédito sobre a recorrente.

Este é o **thema decidendum.**

Antes, porém, importa conhecer da questão suscitada pelo Exmº Magistrado do Mº Pº, porquanto dela depende a competência deste STA.

Na verdade, dispõe o artº 32º, nº 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF), aprovado pelo DL nº 129/84, de 27 de Abril, que compete à Secção do Contencioso Tributário do STA conhecer dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito. Se o recurso incidir também sobre matéria de facto, o tribunal competente para a decisão é o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do preceituado no artº 41º, nº 1, alínea a), também do ETAF.

Vejamos, pois, essa questão.

III-1-São os seguintes os factos dados como provados pela sentença recorrida:

"- Em 7.7.83, foi penhorado à ordem do Tribunal Judicial de Viana do Castelo o crédito de 793 277$10 que a oponente detinha sobre a dita Estrela Nogueirense;

- Em 24.10.83, esse crédito foi penhorado à ordem da Repartição de Finanças de Viana do Castelo, no âmbito de um processo de execução fiscal;

- Em 27.10.83, a oponente dirigiu à Repartição de Finanças de Vila Verde carta do teor da cópia de fls. 36;

- Em 3.11.83 e 7.11.83, a oponente recebeu os ofícios e telegrama de fls. 38 e 37;

- Em 8.11.83, a oponente dirigiu à Repartição de Finanças de Vila Verde carta do teor de fls. 9 da carta precatória incorporada no processo apenso".

2- Em face destes factos, de concluir é que o Ex.mº Magistrado do Mº Pº tem razão.

Com efeito, de parte alguma da matéria de facto dada como provada na sentença se vê que a ora recorrente houvesse efectuado uma retenção de verba e que essa retenção o tivesse sido à ordem do Tribunal Judicial de Viana do Castelo.

Acresce que a sentença dá como provado que em 7.7.83 foi penhorado à ordem do Tribunal Judicial de Viana do Castelo o crédito de 793 277$10 que a oponente detinha sobre a dita Estrela Nogueirense. Ora, o que a recorrente sustenta é que esse crédito era da sociedade comercial Estrela Nogueirense sobre a própria recorrente. Aquela sociedade é credora e a ora recorrente devedora e não o contrário, como se afirma na matéria de facto da sentença.

Assim sendo, não subsiste dúvida de que o recurso tem por objecto também matéria de facto, sobre a qual este STA não se pode pronunciar, nos termos do preceituado no artº 21º, nº 4, do ETAF, pelo que o tribunal hierarquicamente competente é o T. T. de 2ª Instância.

Nestes termos, e tendo ainda presente o disposto no artº 47º, nº 3, do Código de Processo Tributário, acorda-se em declarar este STA incompetente, **em razão da hierarquia,** para conhecer do recurso e declarar competente para tal o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas, por a recorrente delas estar isenta.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — José de Jesus Costa — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execuções fiscais. Embargos de terceiro. Forma de interposição de recurso. Contrato-promessa. Despacho liminar. Manifesta improcedência.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Em recursos para o STA de decisões proferidas em embargos de terceiro podem as alegações ser produzidas neste tribunal desde que o recorrente declare pretender fazê-lo no requerimento de interposição.

2 — Em processo de embargos de terceiro, deduzidos pelo promitente-comprador contra a penhora promovida sobre o bem objecto do contrato prometido pelo credor do promitente-vendedor, não é manifestamente improcedente a pretensão do embargante que sustenta o seu direito na posse em que se investira.

Recurso n.º 18.855; Recorrente: Rustissol — Sociedade de Projectos e Urbanizações, Ldª; Recorrido: Caixa Geral de Depósitos. Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o despacho que lhe indeferiu liminarmente os embargos de terceiro deduzidos contra a penhora da fracção autónoma letra A do prédio descrito na Conservatória do Registo Predial de Lagos sob o nº 14219 do Livro B-37, feita na execução que a Caixa Geral de Depósitos (CGD) moveu a Panalgarve — Sociedade Imobiliária Turística, Ldª, veio a embargante Rustissol — Sociedade de Projectos e Urbanizações, Ldª, recorrer, concluindo a sustentar que, sendo titular do direito de retenção sobre o bem penhorado tem uso das acções possessórias contra quem quer que seja para defesa da sua posse, mesmo que precária, não podendo excluir-se os embargos de terceiro da remissão da lei para aquelas acções, pois não colhe qualquer interpretação restritiva da lei.

Teriam sido violados pelo despacho recorrido os arts. 670º/a) e 759º do CCivil.

Contra-alegou a CGD, que, além de invocar a deserção do recurso porque com o requerimento de interposição não foram apresentadas alegações, sustentou não ser a posse do embargante em nome próprio, mas a título precário, pelo que não pode deduzir embargos em execução movida pelo credor hipotecário, além de não poderem ser aceites embargos por posse do embargante posterior à hipoteca.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, conforme jurisprudência deste tribunal que sustenta não ser o direito do promitente-comprador um direito real de posse, mas tão-só direito pessoal de gozo, e que o direito de retenção não obsta à penhora.

Quanto à questão da deserção do recurso, suscitada pela recorrida, face à apresentação das alegações da Rte neste tribunal, que não na instância recorrida, diz-se o seguinte:

Controverte - se a forma de interposição de recursos aplicável, de duas das contempladas no CPTributário - ao recurso jurisdicional para o STA de um despacho de rejeição liminar de embargos de terceiro deduzidos nos termos dos arts. 319º do CPT e 1040º e 1041º do CPCivil: a do art. 356º, que participa com o art. 357º, no título V, referente ao processo de execução fiscal, ou a do art. 171º, que prescreve a forma de interposição do recurso de actos jurisdicionais no título III, que trata do processo judicial tributário.

Numa primeira abordagem da questão, colhida no texto, à opção pela primeira parece conduzir o exame contextual e sistemático do novo diploma, na medida em que o art. 356º se inscreve no âmbito do processo de execução fiscal e é dessa área a decisão do juiz proferida sobre embargos de terceiro (a constituir a subsecção III da secção VI - da apreensão de bens - do capítulo II do processo - do título V do código, dedicado ao Processo de Execução Fiscal).

A forma de interposição seria a prescrita no preceito - apresentação conjunta do requerimento de interposição e alegações -, operando o preceito seguinte - o art. 357º -, que dispõe sobre direito subsidiário, no campo não regulado pelo artigo anterior.

Mas o que se oferecia literalmente claro, logo se ensombra na hipótese desenhada no texto deste último artigo, que não se limita a ressalvar do domínio da sua aplicação a secção em que se insere, como seria lógico em função daquela referida interpretação, mas antes "tudo o que não estiver previsto **neste Código**".

Reproduzindo assim, com ligeiras alterações lexicais, o preceito do CPCImpostos - o art. 265º - que regulava os recursos na execução fiscal.

Ora, nas disposições ressalvadas, constantes do referido diploma, incluia-se a que regulava a forma de interposição do recurso (art. 259º), cujo § 3º mandava aplicar nos recursos para o STA o "preceituado na lei respectiva" em vez do disposto no artigo, apelando, assim, para a regra do art. 87º/§ único do RSTA, pela qual o relator no STA manda notificar as partes para alegações se o recorrente houver declarado no requerimento do recurso pretender fazê-lo no Supremo Tribunal.

Sabido que o CPTributário contém disposições correspondentes ao referido art. 259º e seu §, que são as dos diferentes números do art. 171º. que regulam os recursos das decisões proferidas em processos judiciais, e que tanto a execução fiscal, como os embargos de terceiro, são processos que cabem no âmbito do processo judicial tributário definido pelo art. 118º/1, equívoca se torna a compreensão do alcance dos campos de aplicação dos aludidos artigos 356º e 357º do CPT.

Equivocidade invencível nos limites da análise textual e do sistema do CPT, pelo que urge convocar o estudo do fim da lei, conjugado com o referido antecedente normativo - a remissão para a regulamentação dos recursos no STA prescrita no CPCI, aliás, mantida a vigorar nos termos do art. 131º/1 da LPTA.

Assim situada a questão, não é justificadamente imputável às referidas normas do CPT a revogação da aludida remissão, que não tem, como é evidente, expressão em qualquer outro lado do dito código ou do diploma que o aprovou, pelo menos em casos como o vertente, de embargos de terceiro, em que a primeira decisão recorrida no processo é já uma decisão jurisdicional, que não uma decisão da administração fiscal cujo recurso judicial se regula no art. 355º do CPT.

"Os recursos de tais decisões envolvem questões que, presuntivamente, se não afastam, em importância económica ou complexidade jurídica, das discutidas em processos judiciais cujo regime de interposição do recurso se submete às regras do art. 171º do CPT, pelo que se não descortinam razões, num quadro de expectativas pré-compreendidas no problema, para que o novo diploma abandonasse a tradição do processo tributário de preservar a aplicação da lei dos recursos para este tribunal também na espécie considerada.

Por isso, e no limite que o caso consente, terá acolhimento o que doutrinariamente se vai debitando (cf. de A. Sousa e J. Paixão, CPTComentado e Anotado, p. 729 e de Lima Guerreiro e Dias Mateus, CPTComentado, p. 27).

Daí que improceda a pretensão da requerida quanto à questão da deserção do recurso, prosseguindo estes seus termos.

Quanto às questões postas pela Rte, que visam contrariar a **manifesta improcedência** em que se teria fundado, implicitamente, o despacho recorrido, há que ajuizar da bondade do fundamento, que é viável "quando seja evidente que a pretensão do autor não pode proceder" - art. 474º/1 e 1040º do CPCivil, **ex vi** dos arts. 291º/1/c) e 319º/1 do CPTributário.

E em face das afirmações da embargante na petição inicial produzidas, que levaram o despacho recorrido a assentar na "existência do invocado contrato-promessa e (no) não cumprimento da obrigação dele emergente da celebração do contrato prometido".

O despacho liminar, quando negativo, propõe-se limitar, por razões de economia processual (cf, neste sentido, A. Reis, Breve Estudo,

2ª ed., p. 10) o prosseguimento da instância quando se torne evidente a existência de obstáculos ao normal desenvolvimento da lide ou à procedência da pretensão do demandante.

E em ordem à severidade com que é de apreciar o carácter manifesto que terá de revestir o óbice à procedência do pedido, aquele será de um grau tal que só contemple a situação em que o pleito se ofereça como absolutamente inviável, em que o seguimento da acção "não tenha razão alguma de ser", constitua "desperdício manifesto da actividade judicial" (cf. aut. cit. em CPCAnotado, II, p. 385).

Logo, tudo está em saber se, de todo em todo, se oferece como inviável a tomada de posição da embargante, que sustentou o seu direito na posse em que se investira por efeito do contrato-promessa, direito de retenção consequente e actos materiais de posse (obras coisa possuída e outros).

Pelo que vai exposto, não é porque se acolhe uma tomada de posição contrária à assumida pelo autor que será de rejeitar a petição por "manifesta improcedência", pois tal só deverá acontecer face à indiscutibilidade da tese oposta, pensados que sejam os contributos jurisprudenciais ou doutrinais que versem o problema.

Corridos os arestos deste tribunal e secção desde o de 30.6.93, rec. 15 976 até ao de 1.6.94, rec. 16 107, em AD 402/682, nestes se verá rejeitada a tese da embargante, sem prejuízo do voto de vencido exarado no último, que não decide sobre o fundo da questão, mas tão-só sobre o ponto aqui em questão - o da manifesta improcedência que entende não se verificar.

Todavia, apesar da tendência dos referidos arestos no sentido oposto à pretensão da Rte, ainda se considera em aberto e receptiva a novas contribuições a questão aludida, até porque sobre ela se não conhecem bastantes decisões que levem a concluir pela uniformidade e pacificidade do sentido da decisão.

Acresce que, no caso presente, a embargante alegou factos de posse material, já referidos, que não foram especificadamente analisados e apreciados na decisão recorrida.

Por tudo, há que concluir verificar-se, ainda que no limite, a plausibilidade liminar da pretensão da Rte, não sendo, por isso, esta manifestamente improcedente.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, que será substituído por outro que não seja de indeferimento liminar pelo fundamento que serviu ao revogado.

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995 — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — José de Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Meios de prova. Declarações dos arguidos. Irregularidade.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Em processo de transgressão regulado pelo Código de Processo das Contribuições e Impostos, às irregularidades processuais não compreendidas no art. 76º do referido Código é aplicável o regime do Código de Processo Civil.

*2 — E, de acordo com este regime, a irregularidade consistente em terem sido ouvidos no processo como testemunhas pessoas co-arguidas, sócios da arguida sociedade, não determina invalidade dos depoimentos reconhecível oficiosamente pelos tribunais, nem se impõe a reparação ordenada **ex officio** por o valor dos actos não haver sido afectado.*

Recurso nº 18940. Recorrente: Eugénio Agostinho Morais Branco, Lda.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que anulou os depoimentos prestados pelos arguidos, seus sócios gerentes Eugénio Agostinho Morais Branco, António Alexandre Lopes de Oliveira e José Manuel dos Reis Monteiro de Sá, e o subsequente julgamento na 1ª instância, para que nesta se repetissem os actos pertinentes, veio a arguida Eugénio Agostinho Morais Branco, Ldª, recorrer, concluindo a sustentar que:

- Por ter decorrido o prazo normal da prescrição acrescido de metade, prescreveu o procedimento penal fiscal;
- não há violação do art. 133º/1/a) do CPPenal quando, para além dos co-arguidos, não foram produzidas outras provas, pelo que no caso os co-arguidos são ouvidos como declarantes, com a força probatória que o juiz lhes atribuir;
- as irregularidades processuais só podem ser reparadas até à sentença da 1ª instância e nunca pela 2ª instância, sendo de as considerar sanadas com aquela sentença;
- a 2ª instância apenas tem competência para renovar provas e não para ordenar a produção de provas novas;
- e não pode conhecer de questões novas não incluídas nas conclusões;
- a violação do referido art. 133º/1/a) do CPP não integra nulidade do art. 76º do CPCI, que assim foi violado;
- aos arguidos em processo de transgressão são concedidas todas as garantias de defesa (art. 32º/1 da CR);
- tendo o aresto recorrido fixado a matéria de facto, nada obsta a que este tribunal lhe aplique o regime jurídico pertinente, revogando o acórdão e confirmando a sentença de 1ª instância.

Contra-alegou a Representante da Fª Pª, a sustentar não ser de apreciar a prescrição do procedimento por falta de fixação de matéria de facto correspondente, constituir a aceitação, como prova testemunhal, dos depoimentos dos sócios co-arguidos violação do art. 133º/1/a) do CPPenal e, tendo a validação de tais depoimentos influenciado o mérito da sentença, poder ser a respectiva reparação ordenada oficiosamente, pelo que não mereceria censura a decisão recorrida que mandou anular os depoimentos em causa e julgamento subsequente.

O EPGAdjunto é de parecer ser de declarar prescrito o procedimento pela infracção e de revogar o acórdão recorrido quanto à decisão sobre a questão suscitada pelo MºPº na 2ª instância e ordenar a baixa do processo para que esta instância conheça do mérito do recurso.

Na instância recorrida foi fixada a seguinte matéria de facto:

A) Em resultado do exame à escrita dos anos de 1986 e anteriores da firma "Eugénio Branco, Ldª", com sede na Rua Dr. Francisco Sá Carneiro, 293, Porto, iniciado em 18.11.87, que se prolongou durante o ano de 1988, verificaram os autuantes que a escritada firma e todos os seus elementos respeitantes a 1985 e anos anteriores, havia sido destruída por um incêndio que deflagrou nos seus escritórios, na morada supra-indicada;

B) Verificaram os mesmos autuantes que existiam mais duas firmas pertencentes aos mesmos sócios daquela (referida em A), sendo uma a arguida "Eugénio Agostinho Morais Branco, Ldª", com sede na Rua de Miragaia nº 112, 3, Porto transferida em 1986 para a Rua Sousa Lopes, Lote PQ 201/A - 14 Lisboa tributada em Contribuição Industrial Grupo B até 31/12/85 e posteriormente pelo grupo A e "E. B. Contabilidade e Estudos Económicos, Ldª" que iniciou a sua actividade em 1986 pela área do 2º Bairro Fiscal do Porto transferindo a sua sede, no mesmo ano, para Campo Grande, 28, 13º. Lisboa.

C) Verificaram, ainda, os autuantes que a escrita da arguida, respeitante ao ano de 1985 e anteriores tinha igualmente sido destruída no incêndio referido em A.

D) Verificaram também que os elementos não destruídos da escrita da arguida, conjuntamente com os da segunda firma referida em B, e respeitantes a 1986 e 1987, tinham sido dados como furtados através das participações das sociedades em causa, à Administração Fiscal e à Polícia Judiciária.

E) Em face das circunstâncias descritas (incêndio e furto) os autuantes diligenciaram, designadamente, mediante a intervenção do Tribunal de Instrução Criminal do Porto, no sentido de obter o acesso compulsivo aos escritórios da arguida e da "E.B. Ldª" bem como às contas particulares do sócio maioritário Eugénio Branco.

F) Fruto dessa investigação e analisadas as contas correntes, cheques e talões de depósitos referentes às contas bancárias aludidas em E), constatou-se que, nos anos de 1984 e 1985, foram depositados à ordem do dito Eugénio Branco as importâncias discriminadas em 20 e 21, cujo teor se dá por reproduzido, mediante cheques emitidos pela própria sociedade arguida ou por ela endossados nos montantes, datas e demais circunstâncias ali enumeradas.

G) Em conta de suprimentos com a sociedade arguida, o sócio Eugénio Branco tinha a seu favor um saldo de 41 824 contos em 1984 e 42 695 contos em 1985.

H) Para além da referida em G) não havia qualquer conta entre a sociedade arguida e o referido Eugénio Branco.

I) Em contrapartida dos cheques referidos em F) cujos valores eram contabilizados directamente na conta de caixa da arguida, o sócio Eugénio Branco abonava a esta desde logo os correspectivos valores em numerário.

J) O "câmbio" de cheques descrito em I, tinha como finalidade propiciar à arguida o imediato pagamento de despesas, sem necessidade de aguardar a boa cobrança daqueles cheques.

L) A arguida "Eugénio Agostinho Morais Branco Ldª" apresentou com a sua defesa como testemunhas, os próprios arguidos Eugénio, António Alexandre e José Manuel (fls. 49 vº. e 50).

M) Os arguidos Eugénio Agostinho, António Alexandre e José Manuel apresentaram contestação-defesa individual (fls. 276 a 280).

N) Foram ouvidos como testemunhas sobre a matéria acusatória quer tanto à sociedade, quer na que a eles dizia respeito (fls. 176 a 240).

A pretensão da Rte à prescrição do procedimento judicial pelas infracções acusadas apoia-se na jurisprudência unânime deste tribunal, que sempre decidiu que, para uma transgressão cometida anteriormente ao DL 20-A/90, de 14.1, que tenha correspondência no regime contra-ordenacional criado por este diploma, é de aplicar, também em sede de prescrição do procedimento, o bloco normativo instituído pela lei nova, na medida em que o respectivo resultado da aplicação seja mais favorável ao agente (cf, por todos, ac. de 27.1.93, rec. 15 025).

No caso em apreço, em que são imputadas à arguida infracções fiscais, praticadas em 1984 e 1985, previstas e punidas os arts. 40º, 42º e 76º do CICapitais, verifica-se a dita correspondência entre as ditas previsões e o art. 29º do RJIFNA.

Conhecendo da aplicação concreta da prescrição, colhe-se que entre a prática da infracção mais recente e a notificação do art. 117º do CPCImpostos mediou mais do que dois anos, o que determinou que a prescrição se completasse, nos termos do art. 27º/1/a) do DL 433/82, de 27.10, aplicável, subsidiariamente, conforme o art. 4º/2 do RJIFNA.

O que basta para que, em atenção ao critério assumido, do qual surte a aplicação retroactiva da lei nova, se dê por extinto o procedimento judicial que contra a arguida corria.

Mas como os autos prosseguem para conhecimento da acusação em sede de pedido de condenação em imposto e juros compensatórios, segue-se aferir da legalidade da decisão recorrida que, sem arguição da Rte, seguiu o parecer do MºPº na 2ª instância, anulou os depoimentos prestados pelos co-arguidos e o subsequente julgamento e ordenou a repetição em 1ª instância dos actos pertinentes.

No recurso para aquela instância, o Rte, Representante da FªPª sustentou que nas contas particulares do sócio maioritário foram efectuados depósitos de cheques de clientes da arguida e de cheques emitidos por esta e de numerário proveniente de outros, que configuram adiantamentos por conta dos lucros, sujeitos a imposto de capitais, que não veio a ser deduzido, nem liquidado, nem entregue nos cofres do Estado e que os arguidos não provaram que tais depósitos resultassem de simples troca de cheques por numerário ou de pagamentos de suprimentos ou que tais cheques representassem o reembolso de despesas da arguida pagas com dinheiro do dito sócio.

Neste conspecto, afigura-se que ao tribunal recorrido não era facultado ocupar-se da questão da eventual irregularidade dos depoimentos dos arguidos como se de testemunhas se tratassem, de acordo com as disposições aplicáveis do CPCI, em vigor ao tempo da prática das referidas diligências, e do CPPenal de 1987, para o qual aquele outro remete, por força do disposto do seu art. 1º/§ único/c).

O art. 76º do CPCI, que elenca, taxativamente, as nulidades de conhecimento oficioso (absolutas, na terminologia do código), não contém o desvio aludido no seu dispositivo, o que lhe conferiria, desde logo, a natureza de nulidade meramente relativa ou secundária, cujo regime, omisso no CPCI, seria, então, o do CPPenal, para que

remete o referido preceito do art. 1º/§ único/c) do CPCI (cf., neste sentido, Ac. deste tribunal, de 24.7.68, em AD 82/1328).

Ora, deste diploma resulta que o vício em causa, entendido como infracção ao impedimento legal (art. 133º/1/a)), franqueável, este, contudo, no caso de separação de processos, mediante o consentimento do depoente em depor como testemunha (art. 133º/2), só poderá valer como mera irregularidade, relevante só quando invocada pelos interessados, sem prejuízo de ser ordenável oficiosamente a sua reparação "quando ela puder afectar o valor do acto praticado" - art. 123º/1 e 2-.

E isto porque o mesmo não vem taxado de nulidade, nos termos dos arts. 119º e 120º, sendo, por isso, de considerar compreendido na categoria atípica e genérica de irregularidade tratada no referido art. 123º, de acordo com o princípio da legalidade (art. 118º).

Assim sendo, fica a tomada de posição do acórdão recorrido, que conheceu oficiosamente do vício em sede de nulidade, entendida como não sanada, e invalidou os actos de depoimento dos arguidos e consequente julgamento que neles se baseou, sem suporte legal.

Assente, assim, a validade processual das referidas provas, cumpre ainda referir que a lei não exige a "reparação" da irregularidade, uma vez que esta não afectou o "valor do acto praticado" (art. 123º/2), tomado que seja em consideração o princípio da livre apreciação da prova (art. 127º) e o da verdade material, a que se sujeita o tribunal (ou tribunais) a quem compete responder acerca dos factos imputados aos arguidos e dos factos que estes deduzam em sua defesa, eventualmente motivado pelos questionados depoimentos.

Da aplicação dos aludidos princípios sai de tal modo esbatida a distinção estatutária entre testemunhas e declarantes, que, assim como o tribunal pode formar a sua convicção no depoimento de declarantes em detrimento do de testemunhas, um e outro formalmente regulares, também pode alhear-se, **in casu,** da irregularidade em causa - a de, indevidamente, terem sido prestados sob juramento depoimentos de arguidos.

Pelo que a decisão recorrida não é de manter.

Termos em que se julga extinto pela prescrição o procedimento judicial pelas infracções acusadas e se revoga o acórdão recorrido, assim se dando provimento ao recurso, ordenando-se a baixa do processo ao Tribunal Tributário de 2ª Instância a fim de este conhecer do mérito do recurso para si interposto.

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da S. Figueiredo — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge M. L. Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Incompetência do tribunal. Custas.

Doutrina que dimana da decisão:

Dirigido o recurso a um tribunal que veio a declarar-se incompetente e, perante isso, requerendo o recorrente a remessa do processo ao tribunal considerado competente, é aquele o responsável pelo pagamento das custas do processo, por a elas ter dado causa, em resultado da decisão que igualmente declarou a incompetência deste último tribunal.

Recurso n.º 19.012. Recorrente: Movauto-Montagem de Veículos Automóveis, Ldª.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº.CONSº. Dr. Santos Serra.

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

'Movauto - Montagem de Veículos Automóveis, Lda', notificada do acórdão de fls. 78 a 81, que declarou esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do recurso nos autos interposto e indicou como competente para esse efeito o Tribunal Tributário de 2ª Instância, veio, ao abrigo do disposto na alínea b) do artº 669º do Código de Processo Civil, requerer a reforma do citado acórdão quanto a custas, 'na parte em que condena a recorrente em 15.000$00 de taxa de justiça e 40 % de procuradoria'.

Para tanto, e em resumo, alega:

- que 'o recurso foi interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância';

- que foi esse Tribunal que 'se declarou incompetente para conhecer do recurso, tendo declarado como competente para o efeito a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo';

- que, por isso, 'a recorrente limitou-se a accionar a faculdade de requerer a remessa do processo ao tribunal declarado competente, ao abrigo do disposto no artigo 47º do CPT'; e

- que, 'por tudo o exposto, é manifsto que a recorrente não deu causa à actividade judicial neste Tribunal...'.

Ouvida a parte contrária, ou seja, a Fazenda Pública, pronunciou-se em termos desfavoráveis àquela pretensão, pois - referiu -, 'sendo embora verdade que a recorrente endereçou o recurso inicialmente ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, ao não recorrer da decisão, antes requerendo a remessa ao STA, aceitou o veredicto de incompetência daquele Tribunal'.

Sobre o que, por seu turno, o Ministério Público opinou no sentido de 'a situação dos autos estar convenientemente apreciada na douta resposta da Fazenda Pública', com a qual, portanto, disse concordar.

Com dispensa de vistos, dada a simplicidade da questão, cumpre decidir.

E decidindo.

Como bem salienta o Ilustre Magistrado do Ministério Público, a situação em apreço foi devidamente retratada na resposta da Fazenda Pública.

Na verdade, pese embora o referenciado recurso ter sido inicialmente dirigido ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, a recorrente, perante a decisão desse Tribunal - que se declarou incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento de tal recurso -, não impugnou o assim decidido, pois, como a própria requerente afirma, 'limitou-se a accionar a faculdade de requerer a remessa do processo ao tribunal declarado competente...'.

Daqui flui que, ao não recorrer daquela decisão, a ora requerente conformou-se com a mesma.

E daí também que, requerida a remessa do processo ao tribunal então considerado competente, ou seja, à Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, não possa dizer-se que 'a recorrente - como ela o diz - não deu causa à actividade judicial neste Tribunal'.

Pelo contrário, tendo a recorrente requerido a remessa do processo a este Supremo Tribunal, foi ela que deu causa às custas do processo, na medida em que foi também ela a parte vencida, em resultado do acórdão desta Secção, que igualmente se declarou incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do dito recurso.

Improcede, pois, a questão levantada pela recorrente.

Termos em que, e pelo exposto, vai indeferido o formulado pedido de reforma do acórdão de fls. 78 a 81.

Custas pela requerente, com 6.000$00 de taxa de justiça.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Setembro de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Imposto profissional. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A questão da incompetência absoluta do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.

2 — A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.

3 — Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso nº 19.112. Recorrente: Augusto Marques de Freitas: Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. Augusto Marques de Freitas, residente em Espinho, impugnou uma liquidação de imposto profissional relativa ao ano de 1988 pedindo a sua anulação.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro julgou a impugnação improcedente, por Sentença de 4-11-93, lavrada a fls. 80 e segs., da qual sobe per saltum este recurso, interposto pelo impugnante, que o minutou a fls. 100 e segs. aí concluindo por pedir a revogação da sentença e a procedência da impugnação.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou não sofrer a liquidação de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade, devendo a sentença ser confirmada e o recurso rejeitado.

O Mº Pº emitiu neste STA parecer de que na sentença não se dão como provados os factos, alegados na minuta do recorrente, de este ser empregado de banca em casino e de os rendimentos incluídos na impugnada liquidação serem "gratificações não oriundas da entidade patronal", com caracteres de liberalidade e não exigibilidade; e daí arguiu este STA de incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso.

A esta arguição apenas respondeu a recorrida que, a ser insuficiente a matéria de facto fixada na sentença, seria mais adequado mandar a 1ª instância ampliá-la.

2. Esta questão da incompetência do STA - suscitada pelo Mº Pº e aliás de conhecimento oficioso - tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 2º, al. a) e 45º do CPT e 101º e ss. do CPC].

Apreciando-a, hemos de convir em que tem razão o Mº Pº: efectivamente não constam da sentença os factos, alegados na minuta de recurso, de ser o recorrente empregado de banca (em casino) e de os rendimentos que serviram de causa à impugnada liquidação e cuja tributabilidade em imposto profissional aqui se discute serem gratificações não atribuídas pela entidade patronal, apresentando as características de liberalidade e não exigibilidade.

3. Assim, este recurso, interposto da 1ª instância per saltum, não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Por isso e tendo em conta o exposto e o preceituado nos artºs 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF, e 167º do CPT, declara-se esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 10.000$ e 5.000% (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Castro Martins (relator) — Rodrigues Pardal — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto Complementar. Impugnação judicial. Prazo. CPT. Art 123. Aplicação no tempo. Pagamento voluntário das contribuições e impostos. Juros de mora. Impostos abolidos.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos da al. a) do nº 1 do art. 123 do CPT, a impugnação judicial deve ser apresentada no prazo de 90 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos.

2 — Esta disposição aplica-se às impugnações judiciais, instauradas na sua vigência, relativamente a liquidações adicionais de imposto complementar, a que se referem os arts. 51 e segts. do CIC e, assim, em regime de cobrança eventual, que, dado o não pagamento, se converteu em virtual - cfr. art. 3º do dec.-lei 442-A/88, de 30 Nov, que aprovou o CIRS.

3 — O mês do vencimento - mês seguinte ao do delito ao tesoureiro e subsequente abertura do cofre - ditos arts. 51 e 52 - constitui o prazo de pagamento voluntário, a que se refere aquela al. a) do art. 123.

4 — Assim, o prazo para impugnar conta-se a partir do último dia deste mês, pelo que o primeiro dia do prazo é o dia 1 do mês seguinte.

5 — O pagamento voluntário - arts. 102, 107 e 109 do CPT - é o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias, sem juros de mora.

6 — O art. 7º do dec.-lei 154/91, de 23-4, que aprovou o CPT, não se aplica aos códigos que regiam os impostos já então abolidos e, como tal revogados, mas aos vigentes como o CCA e o Cod. Sisa, pois, além do mais, só estes podiam ser adaptados às disposições de cobrança do CPT.

Recurso nº 19.192, em que é Recorrente Benjamim Pereira Dias de Almeida e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Benjamim Pereira Dias de Almeida, com os demais sinais dos autos, da sentença do TT de 1ª Instância de Aveiro, proferida em 15/7/94, que se absteve de conhecer do pedido, absolvendo o Estado da instância, na impugnação judicial pelo mesmo deduzida contra a liquidação do Imposto Complementar, Secção A, de 1988, no montante de 103.831$00 e respectivos juros compensatórios de 43.080$00, no total de 146.911$00.

Fundamentou-se a decisão em que, tratando-se de uma cobrança eventual, ao depois convertida em virtual, esta já não constitui pagamento voluntário, pelo que, tendo o prazo deste terminado «15 dias passados sobre a data de 13-6-91 ou, quando muito, em 17/7/91», e a impugnação sido apresentada em 22-10-91, ela é extemporânea.

O recorrente concluiu, em síntese, que, sendo o imposto complementar de cobrança virtual, se lhe aplica o art. 7º do dec.-lei 154/91, de 23-4, pelo que a contagem do prazo de impugnação se rege pelo art. 89 al. a) do CPCI, uma vez que a abertura do cofre aí referida «não se confunde nomeadamente com pagamentos voluntários ou coercivos, pagamentos à boca do cofre ou com juros de mora, início da cobrança virtual, ou qualquer outra», postulando, antes, «um procedimento ou procedimentos formais que implicam tal abertura», só acontecendo quando a respectiva receita eventual se converta em virtual, com o correspondente débito ao tesoureiro (art. 19 §s 1º e 2º do CPCI), e entrega dos títulos de cobrança - conhecimentos ou outros documentos -, sendo estes actos «que definem, determinam e enformam a abertura do cofre para a cobrança, ao período do vencimento» (arts. 19 § 1º do CPCI e 51 § 3º do CIC). Assim, tendo o débito ao tesoureiro sido efectuado em 17/07/91, a abertura do cofre verificou-se em 01/08/91 e a impugnação, apresentada em 22-10-91, é tempestiva, sendo que «o despacho de 1/95-XII do Senhor Secretário de Estado de Assuntos Fiscais, que foi junto sob o doc. nº 2, confirma a violação do direito constitucional da igualdade dos cidadãos, que foi alegado na impugnação», devendo «o presente processo ser apensado ao do imposto profissional, também impugnado, «de harmonia com o que dispõe o art. 59 do CIC e os arts. 38 nº 1 da Lei de Processo dos Tribunais Administrativos, aplicável «ex vi» do art. 2º do CPT».

Dá como violados os arts. 19 §s. 1º e 2º, e 89 al. a) do CPCI e 51 e § 3º, 52 e 53 do Cod. Imp. Compl..

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo acerto da decisão recorrida, uma vez que, «tratando-se de liquidação adicional de imposto complementar - que é cobrada eventualmente -, a abertura do cofre iniciava-se, no âmbito do CPCI, com o débito ao tesoureiro» e «o art. 7º do Dec.-Lei nº 154/91 dispõe para os casos de impostos que eram, à partida, de cobrança virtual e não para aqueles que são, originariamente, de cobrança eventual, como é o caso de liquidação adicional de impostos periódicos (cuja cobrança normal era virtual».

O Ex.mo magistrado do MP emitiu parecer no sentido do provimento do recurso já que, em síntese, o dito art. 7º não tem aplicação nos autos, quer por se tratar de uma cobrança originariamente eventual, quer por não abranger os impostos abolidos, pois «não seria razoável entrever a possibilidade de revisão futura» dos respectivos códigos, não havendo, aliás, nos autos, qualquer problema de aplicação de leis no tempo, para cuja existência «tem de se verificar a conexão de uma situação jurídica com mais do que um regime jurídico» e, no caso, o início e termo do prazo ocorreram já no domínio do CPT, pois o imposto não foi pago eventual mas virtualmente, ocorrendo o débito ao tesoureiro em 17-7-91 e, consequentemente, a abertura do cofre em AGO. seguinte - § 3º do art. 51 do CIC -, tendo aquele código entrado em vigor em 1.Jul.91. Deve, pois, aplicar-se o art. 123 do CPT e o respectivo conceito de pagamento voluntário - art. 107 -, ou seja, «o prazo para pagamento sem juros de mora», na hipótese, «até ao termo do mês seguinte ao do débito ao tesoureiro» - arts. 51 § 3º e 52 do CIC - pelo que, «tendo ocorrido o débito ao tesoureiro em 17-7-91, como vem dado como provado sem oposição do recorrente, o termo do «prazo de pagamento voluntário», para efeitos de aplicação do Código de Processo Tributário, ocorreu no final de Agosto de 1991», sendo «a partir de 1-9-91 que se deve contar o prazo de 90 dias previsto no art. 123 do Código de Processo Tributário, para impugnação judicial», prazo que terminou em 29-11-91, «pelo que, tendo a impugnação sido apresentada em 22-10-91, ela deve considerar-se tempestiva», o que, aliás, igualmente aconteceria se fosse

aplicável o CPCI, «já que, nesse caso, o prazo de 90 dias se contaria do dia imediato ao da abertura do cofre, isto é, a partir de 2-8-91».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«a)-No dia 14/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, Secção A, do ano de 1988, no montante de 103.831$00, e juros compensatórios de 43.080$00 - cfr. informação oficial a fls. 3.

b)-Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública, no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 3.

c)-No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1. - cfr. carimbo de entrada a fls. 2»».

Vejamos, pois:

A questão dos autos é, nuclearmente, a da tempestividade da presente impugnação judicial, deduzida em 22/10/91, nos termos do art. 123 nº 1 al. a) do CPT, que dispõe dever a petição respectiva ser apresentada no prazo de 90 dias contados do «termo do prazo para pagamento voluntário...».

Na verdade, é este o diploma aplicável - e não o CPCI - pois, no caso, à parte a norma do art. 7º do dec.-lei 154/91, mais adiante considerada, nem sequer surge qualquer problema de aplicação das leis no tempo, já que, como refere o MP, o início e termo do respectivo prazo já decorreram no domínio daquele primeiro diploma legal uma vez que - art. 89 do CPCI - o tributo não chegou a ser pago eventualmente, nos termos da predita notificação de 14/6/91, para pagamento em 15 dias, tendo, antes, a receita sido convertida em virtual e efectuado o débito ao tesoureiro em 17/7/91, já em pleno domínio do CPT, entrado em vigor no dia 1 anterior - art. 2º do dito dec.-lei 154/91, que o aprovou (art. 1º).

Este abandonou, assim, o regime daquele art. 89, que mandava contar tal prazo, do dia imediato ao da abertura do cofre ou da cobrança, conforme se tratasse, respectivamente, de cobrança virtual ou eventual.

No caso, trata-se de uma liquidação adicional de Imposto Complementar que foi cobrado eventualmente, em 1991 e, dado o não pagamento, a cobrança se converteu em virtual, nos termos do art. 51 § 3º do CIC.

E bem, dado o disposto no art. 3º do dec.-lei nº 442-A/88, de 30.Nov, que aprovou o CIRS (art. 1º), nos termos do qual foi abolido o imposto complementar mas «sem prejuízo de continuar a aplicar-se o correspondente regime aos rendimentos auferidos até àquela data e as respectivas infracções».

Revogado, pois, embora, o CIC continuou, não obstante, a aplicar-se às liquidações efectuadas posteriormente.

Aplicando-se igualmente, como é óbvio, o CPCI, então plenamente vigente.

O problema surge com a entrada em vigor do CPT, que aboliu a referida dicotomia entre cobrança eventual e virtual, estabelecendo antes e apenas duas modalidades de cobrança: voluntária e coerciva - art. 102 -, pelo que o prazo para impugnar deixou naturalmente de referir-se àquelas.

No regime anterior, a abertura do cofre, que se verificava igualmente para as receitas virtuais que o eram originariamente, como para as eventuais convertidas em virtuais, pressupunha que houvesse sido efectuado anteriormente um débito ao tesoureiro, mediante entrega dos respectivos conhecimentos ou títulos de cobrança pela Rep. Finanças.

Não assim na cobrança eventual em que não há lugar à dita entrega antecipada: nela, aqueles conhecimentos ou títulos são apresentados pelo próprio contribuinte ao tesoureiro no acto do pagamento.

Em consequência, desde que seja entregue ao tesoureiro, antes do pagamento, um título de cobrança que o vai constituir na obrigação (poder-dever) de cobrar, estar-se-á em face de uma cobrança virtual; no caso contrário, de uma eventual.

Cfr. o art. 19 do CPCI.

E, nos termos da parte final do § 2º deste normativo, se, na cobrança eventual, não fosse efectuado o pagamento no prazo legalmente prescrito, a cobrança convertia-se em virtual.

Pelo que a abertura do cofre é como tanto às cobranças originariamente virtuais como às eventuais que, por falta de pagamento atempado, se transformaram em virtuais já que, numas e noutras, se verificava aquela entrega antecipada em relação ao pagamento - dos títulos de cobrança ao tesoureiro.

Temos, pois, que, nos casos de cobrança eventual com pagamento, a partir deste se contava o prazo para impugnar e, caso a ele não tivesse havido lugar ou sendo a cobrança virtual, à abertura do cofre se teria de atender para o efeito.

Neste sentido, aliás, se pronunciaram tanto a doutrina como a jurisprudência.

Cfr. Francisco Pardal e Rúben dos Anjos, CPCI, 2ª edição, pags. 398 e 403; Alfredo de Sousa e J. Paixão, eadem, 1ª edição, pag. 277; e os Acs. do STA de 19.Dez.79 rec. 1483 e de 29.Out.80 rec. 1621.

Assim, no regime anterior, o dia da abertura do cofre era justamente o primeiro dia do prazo do referido pagamento - cfr. Rodrigues Pardal, cit., pag. 398: «aquele em que efectivamente se inicia a cobrança, sem juros de mora, de uma contribuição ou imposto» - isto, obviamente, para as cobranças originariamente virtuais).

Há, pois, que, relativamente aos impostos, ainda objecto de cobrança virtual, ou eventual ao depois convertida em virtual, como é o caso, determinar qual foi o termo do prazo para pagamento voluntário, nos termos da dita al. a) do nº 1 do art. 123 do CPT.

Na verdade, como bem refere o Ex.mo magistrado do MP «existindo, tanto no CPCI como no CPT, conceitos legais de «pagamento voluntário», tem de entender-se que, quando a lei faz referência a «pagamento voluntário», está a reportar-se aos conceitos jurídicos que ela própria definiu» pelo que, «sendo aplicável o Código de Processo Tributário, o conceito de pagamento voluntário, a considerar para efeitos deste artigo 123, há-de ser naturalmente, o previsto neste diploma e não o que resultava do regime anterior...».

(E diga-se, um breve parêntesis, mas a propósito, que o dec.-lei 275-A/93, de 9.AGO, que regulamenta o regime da tesouraria do Estado e cria o documento único de cobrança, extinguiu o regime de cobrança virtual - art. 40 nº 1 -, assim «assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário e afastando a necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais - cfr. o respectivo preâmbulo».

E refira-se já que não é relevante, para o efeito, o disposto no art. 7º do dec.-lei 154/91, que aprovou o CPT, nos termos do qual, «enquanto os respectivos, códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código, os impostos de

cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial».

E, note-se, bem assim, que não constitui óbice à eventual aplicação do preceito, o facto de, no caso concreto, o imposto ter sido cobrado eventualmente pois que ele é, sem dúvida, um imposto de cobrança virtual e a lei fala em «impostos de cobrança virtual» e não em impostos pagos ou cobrados virtualmente. Aliás não se vê qualquer razão válida para distinguir. Pelo contrário, o preceito compreende-se, e por isso abarca, todos os casos de cobrança virtual, originária ou não, pois, quanto a todos eles, nos preditos termos, tinha lugar a ora abolida abertura do cofre que o CPCI erijia como relevante para a contagem do prazo para impugnar.

A predita disposição, perspectivando a adaptação futura dos «respectivos códigos ou leis tributárias» não pode obviamente deixar de referir-se a leis vigentes, como, nomeadamente, o CCA e o Cod. Sisa, e não às já revogadas, como o CIC. Em relação a este, por não vigente, não se punha qualquer problema de adaptação ao CPT.

Aquele art. 7º é uma pura norma de direito transitório formal, relativa à transição dos regimes jurídicos constantes do CPCI e do CPT.

Efectivamente, a respectiva sucessão no tempo é normalmente acompanhada de normas de direito transitório, formal ou material.

As primeiras limitam-se a definir qual das leis se aplica a uma determinada situação jurídica em conexão com elas - a nova ou a velha.

As segundas estabelecem um regime próprio diferente do daquelas.

Cfr. Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, pag. 230.

A norma em causa é, sem dúvida, do primeiro tipo pois se limita a determinar que, à cobrança futura dos impostos ainda de cobrança virtual, se continuará a aplicar o regime constante dos respectivos códigos, enquanto estes não forem alterados para adaptação ao regime previsto no CPT, valendo igualmente aquele para a contagem dos respectivos prazos de reclamação ou de impugnação judicial, no mesmo período temporal.

Assim, não obstante cobrados e impugnada a liquidação respectiva, já no domínio do CPT, aplica-se-lhes ainda o regime de cobrança virtual e os prazos de reclamação e de impugnação judicial constantes do CPCI.

E o mesmo se diga da parte final do referido nº 1 do art. 3º do dec.-lei 442-A/88, de 30 Nov: aos rendimentos auferidos até à entrada em vigor do CIRS, aplica-se ainda o regime constante dos códigos relativos aos impostos abolidos, não obstante a plena vigência do mesmo CIRS.

Aliás, uma outra razão é determinante para a solução aqui propugnada: é que se o dito art. 7º fosse para valer, em relação também aos impostos abolidos, então tanto se justificava para os impostos de cobrança virtual como eventual, como, por exemplo, o imposto de transacções, pois, se não pagos em termos de cobrança eventual, seguia-se sempre a cobrança virtual.

Mas já não assim para os impostos vigentes, de cobrança eventual - ou não virtual -, uma vez que o CPT, nos aludidos termos, aboliu a cobrança virtual.

Cfr., aliás, no sentido da aplicação daquele art. 7º aos «impostos vigentes» - contribuição autárquica incluída -, Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPT Anotado, 2ª edição, págs. 258 nota 19 e 17 nota 3.

Ora, o pagamento voluntário das dívidas fiscais é o «efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias» - art. 107 do CPT, reproduzido no art. 19 nº 1 do referido dec.-lei 275-A/93.

E, nos termos do art. 20 do revogado CPCI, o pagamento das contribuições e impostos podia efectuar-se voluntária ou coercivamente e, no primeiro caso, à boca do cofre, nos preditos termos, ou com juros de mora.

O que igualmente acontecia, como é o caso, com as cobranças eventuais ao depois convertidas em virtuais.

Cfr. Rodrigues Pardal, cit., págs. 150 e 154/6.

Todavia, nos termos do art. 109 do CPT, como nos do art. 20 do dec.-lei 275-A/93, o pagamento com juros de mora deixou de ser considerado pagamento voluntário.

E, nos casos de liquidação adicional do Imposto Complementar, e nos termos do art. 51 do CIC, o contribuinte era notificado para pagar no prazo de 15 dias, procedendo-se, no caso negativo, a cobrança virtual, devendo então «o pagamento efectuar-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro» § 3º.

E - art. 52 -, «não sendo pago o imposto no mês do vencimento, começavam a correr imediatamente juros de mora».

Com efeito, quanto às contribuições e impostos liquidados adicionalmente ou fora dos prazos normais, em que a cobrança, como se disse, era eventual e ao depois convertida em virtual, se não pagos, os prazos de pagamento com juros de mora eram «precedidos de um prazo de cobrança à boca do cofre», subsequente à abertura deste, própria, nos assinalados termos, da cobrança virtual, só depois começando a correr juros de mora. Na verdade, a abertura do cofre marcava o início do prazo de cobrança à boca do cofre.

Cfr. Rodrigues Pardal, cit., págs. 150 e 186.

Ora, nos autos, como resulta do probatório, o recorrente foi notificado, em 14/6/91, para pagar eventualmente no prazo de quinze dias.

Não o tendo feito, foi a cobrança convertida em virtual, efectuando-se o débito ao tesoureiro, em 17/7/91, pelo que o pagamento, sem juros de mora, se podia efectuar até 31.AGO seguinte - ditos arts. 51 § 3º e 52.

E, assim sendo, o termo do prazo para pagamento voluntário art. 123 nº 1 al. a) do CPT - foi este referido dia, começando o prazo para impugnar em 1.SET.91.

Pelo que, tendo a impugnação sido apresentada em 22/10/91 e sendo o prazo de 90 dias, ela é efectivamente tempestiva.

Deve, aliás, dizer-se que, dado o acima inicialmente exposto, ela o seria igualmente se se aplicasse o CPCI, já que, contando-se então o prazo a partir da abertura do cofre - art. 89 al. a) - esta ocorreu em 1-8-91.

E, finalmente, que o STA não tem que apreciar a pretendida apensação deste processo «ao do imposto profissional, também impugnado», uma vez que, rigorosamente, ela não foi decidida pelo tribunal a quo, constituindo o ali apontado - fls. 24, in fine - mero obiter dictum. Na verdade, como igualmente ali se refere, só no caso de a petição ser tempestiva, tal apensação «seria prudente, criteriosa e aconselhável». E, dada a decretada extemporaneidade, a resolução

dessa questão seria meramente académica, não surtindo quaisquer efeitos no processo.

Ou seja, ela ficou prejudicada pela solução dada a outra - intempestividade da petição.

E, como vem sendo repetido até à saciedade, os tribunais superiores não apreciam, por via de recurso, questões novas, (salvo as de conhecimento oficioso, o que não é o caso), pelo que não há igualmente que apreciar «a violação do direito constitucional da igualdade dos cidadãos, que foi alegado na impugnação» - cfr. conclusão XXI.

De qualquer modo, a entender-se haver uma decisão àquele respeito, ela teria sido favorável ao recorrente, pelo que não poderia, ora, constituir objecto do recurso, por falta de legitimidade do mesmo - cfr. art. 680 do CP Civil.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e julgando-se tempestiva a impugnação.

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. - Domingos Brandão de Pinho (relator) - Manuel Fernando dos Santos Serra Francisco Rodrigues Pardal (votei a conclusa por entender que aos impostos abolidos se aplica a mesma doutrina do art. 7 do DL 7 do DL 154/91, de 23-4 e, por isso, o prazo conta-se nos termos do art. 89 do CPCI). - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

Recurso n.º 19 223. Recorrente: Maria Júlia Xavier Pereira; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº.Consº.Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª Instância de Viana do Castelo que a julgou parte ilegítima e absolveu a FªPª da instância nos embargos de terceiro que havia deduzido contra a penhora de um barracão destinado a lagar de azeite inscrito na matriz predial urbana da freguesia de Arcozelo, Vila Verde, sob o art. 130, na execução fiscal movida ao seu marido Domingos Alves Martins por dívidas à Direcção-Geral das Florestas, no montante de 543 850$00 por cada um dos três processos apensos, veio a embargante Maria Júlio Xavier Pereira recorrer, concluindo a sustentar que é possuidora exclusiva

do bem penhorado e que na dita execução foi apenas citada nos termos do art. 321º do CPT.

Pela sentença recorrida teriam sido infringidas as disposições conjugadas dos arts. 19º, 864º e 1037º/2 do CPT, único da Lei 35/81, de 2-8 e 272º, 273º, 274º, 319º e 321º do CPT.

O EPGAdjunto é de parecer que ao recurso é de negar provimento, face à jurisprudência firmada neste Tribunal e à desnecessidade de se efectuar a citação do art. 273º, uma vez efectuada a citação do art. 321º, ambos do CPT.

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar de questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropositam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art.45º-2 do CPTributário).

E, na verdade, logo na primeira conclusão do recurso, a Rte sustenta ser "possuidora exclusiva do bem penhorado", o qual estava "registado a favor da Rte, casada com o executado, mas dele separada judicialmente de bens" (nº A.1 da alegação), ponto que não foi questionado na decisão recorrida (nº B.7 da alegação).

Tal afirmação, embora explicite uma conclusão de direito, sufraga a dedução de factos positivos integradores da sua posse, com exclusão de factos idênticos (de posse) de outrem (no caso, do executado, de quem se diz separada judicialmente.

Ora, tais revelações da factualidade também se propõem para conhecimento no recurso (serve de seu fundamento) uma vez que não figuram na sentença recorrida (nem teria que figurar porque ao seu conhecimento se antecipou o juízo sobre a ilegitimidade da Rte, determinado pela citação do art. 321º do CPT, que, no ver da decisão, lhe teria retirado a qualidade de terceiro).

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

Porque a competência do tribunal se afere pelo **quid disputatum,** que não pelo **quid decisum** (cf. Manuel Andrade, Noções (. . .), p. 89), é indiferente, para o efeito em causa, determinar a atendibilidade ou o relevo que as referidas afirmações lograrão no julgamento da causa posta em recurso, porquanto as ditas pronúncias virão a caber ao tribunal que for julgado competente. O que basta para que se considere que o recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, mas também inclui questão de facto, pelo que este tribunal é incompetente para o seu conhecimento, nos termos do art. 167º do CPTributário,sendo para o mesmo competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

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

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (Relator) — José Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Suspensão da instância. Caso julgado. Recurso jurisdicional. Poder discricionário. Prudente arbítrio.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os despachos que racaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo (caso julgado), salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo.

2 — Ao declarar não recorríveis os despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o n.º 1 do artº 679º do CPCivil teve em vista os que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz, no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo.

3 — O juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.

4 — Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão - aquela que em seu prudente arbítrio no caso couber -, dela cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso para o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.

5 — Não é discricionário o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra: exigindo a lei que a decisão daquela esteja dependente do julgamento desta outra, se já proposta, tal requisito da dependência impõe ao exercício desse poder um limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores.

Recurso nº 19.242. Recorrente: Jorge Dias Salvador e Maria Fernanda Ferreira Gomes Mota Salvador; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. JORGE DIAS SALVADOR e esposa MARIA FERNANDA FERREIRA GOMES MOTA SALVADOR, residentes em Espinho, impugnaram uma liquidação de imposto complementar, secção A, relativa ao ano de 1988, e de juros compensatórios, pedindo a sua anulação com base em vícios de forma e de violação de lei.

Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 19-10-92 (fls. 38) despacho a suspender a instância, de harmonia com o artº 279º, nº 1, do CPCivil, até decisão final a proferir em outro processo de impugnação - instaurado pelo mesmo contribuinte nesse tribunal contra uma liquidação de impostos profissional -, por haver "uma clara relação de dependência" desta impugnação de liquidação de imposto complementar em relação a essa outra de imposto profissional.

Notificado este despacho de suspensão da instância em Dezembro de 1992 (fls. 38 vº a 40), o Mmo. Juiz lavrou em 15-7-94 (fls. 41 a 43), sem mediação de qualquer outro acto ou termo nos autos, a decisão ora sob recurso, que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

Embora reconhecendo "ter o processo os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o artº 279º do CPCivil", ponderou-se aí (fls. 41 vº) que isso não era impeditivo da prolação de tal sentença, visto um despacho de suspensão desse tipo ser "sempre proferido, conforme o entendimento corrente, no uso de um poder discricionário do juiz".

De tal decisão, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante, que alega (fls. 58 a 67), além do mais, ofensa do caso julgado formal em que se constituiu aquele despacho de suspensão da instância.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou, em relação a este fundamento do recurso, que "a suspensão do processo por a sua sorte se encontrar dependente da decisão a tomar no respectivo imposto cedular não impede que o Juiz venha posteriormente a verificar que a impugnação foi intempestiva e, por isso, decidir a absolvição do Estado".

O Mº Pº emitiu neste STA parecer favorável ao provimento do recurso, designadamente por se verificar a violação de caso julgado formal alegada pelo recorrente.

2. Na decisão sob recurso o tribunal a quo revogou o seu próprio despacho de suspensão da instância de fls. 38 com o fundamento de ser ele livremente revogável, porque proferido no uso de um poder discricionário do juiz.

A norma invocada, constante do nº 1 do artº 279º do CPCivil, dispõe que o tribunal pode ordenar a suspensão quando a decisão da causa esteja dependente do julgamento de outra já proposta.

E o artº 672º do mesmo diploma preceitua que "os despachos, bem como as sentenças, que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo, salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo".

Assim, a posição do tribunal a quo só procederia se aquele despacho de suspensão da instância não fosse susceptível de recurso, o que é repudiado pela teoria e pela prática diária dos tribunais.

Ao declarar não recorríveis os despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o nº 1 do artº 679º do CPCivil teve em vista, como ensina o Professor Alberto dos Reis (in Código de Processo Civil Anotado, volume V, 1952, págs. 252/253), os despachos "que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz", no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo: o juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.

Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão - aquela que em seu prudente arbítrio no caso couber -, dela cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso para o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.

Como o referido mestre reconhece, este conceito de poder discricionário tem sido estudado sobretudo em Direito Administrativo, em cujo domínio este STA e tratadistas como Roger Bonnard e Marcelo Caetano, que cita, consideram ele existir quando a lei, prevendo para a Administração certa competência por ocasião duma relação de direito com outrem, lhe deixa livre poder de apreciação para decidir em que momento deve agir, como deve agir e qual o conteúdo que vai dar ao acto (cfr. obra citada, pág. 253).

Em aplicação destes princípios o Prof. Alberto dos Reis, na obra e lugar citados, chega mesmo a equacionar, resolvendo pela afirmativa, esta questão da recorribilidade de um despacho a ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra.

Escreve ele:

"Já se tem pretendido sustentar que é discricionário o poder consentido ao juiz pelo artº 284º" (norma do Código de Processo Civil de 1939, que corresponde à do artº 279º do actual); "mas os tribunais têm repelido tal doutrina (despacho do Presidente da Rel. do Porto, de 22-4-940, acs. da Rel. do Porto, de 16-10-940 e 13-11-940, Gaz. da Rel. de Lisboa, 54º, pág. 37, Rev. dos Trib., 58º, pág. 346 , Rev. de Just., 26º, pág. 96. Efectivamente o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra não é livre, não é discricionário; a lei exige expressamente que a decisão da causa a suspender esteja dependente do julgamento de outra já proposta; o requisito da dependência constitui evidentemente um limite ao exercício do poder referido, limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores".

Só nos resta acrescentar que hoje se encontra consolidada entre nós uma jurisprudência de decénios que considera indiscutivelmente recorrível um despacho desse género.

Do exposto se conclui, em conjugação com o citado artº 672º, que o referido despacho de 19-10-92 (fls. 38) que suspendeu a instância nestes autos tem força obrigatória dentro do processo, tendo a decisão sob recurso violado o caso julgado formal assim constituído.

Na verdade, como lembra o Mº Pº a fls. 73 vº, nestes casos de suspensão da instância a al. c) do nº 1 do artº 284º do CPC prevê que ela cesse quando a causa prejudicial estiver definitivamente julgada (ou deixar de estar pendente por outra razão, designadamente devido à extinção da sua instância por motivo diferente do julgamento) e não quando ao juiz aprouver, sobretudo num caso, como o vertente, em que não se vê nem se invoca que entretanto haja ocorrido qualquer alteração dos pressupostos factuais em que assentara o despacho de suspensão (cfr. obra citada do Prof. Alberto dos Reis, vol. I, 3ª ed., 1948, pág. 388, e , do mesmo autor, Comentário ao Código de Processo Civil, vol. 3º, 1946, págs. 310 a 314).

3. Pelo exposto concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida mantendo-se em vigor o despacho de suspensão da instância de fls. 38.

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

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Castro Martins (relator) — Rodrigues Pardal — Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Tribunal de Justiça das Comunidades. Recurso jurisdicional. Taxas sobre a comercialização dos lacticínios.

Doutrina que dimana da decisão:

Suscitadas no processo questões pertinentes referidas à interpretação dos arts. 9º, 12º e 95º do Tratado de Roma e 33º da Sexta Directiva e reportadas à incidência das taxas sobre a comercialização dos lacticínios, justifica-se a interpretação do TCE sobre os pontos questionados, nos termos do artº 177º do mesmo tratado.

Recurso n.º 19380. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: UCAL - União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa UCRL; Relator: Exmº.Consº Dr. Ernâni Figueiredo por vencimento.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença que julgou procedente a oposição que a UCAL- União das Cooperativas Abastecedoras de Leite de Lisboa, UCRL, deduzira contra a execução fiscal movida para a cobrança de 16 810$00, dos quais 16 560$00 proveniente de taxas de comercialização de lacticínios, referentes ao mês de Agosto de 1991, veio o Representante da FªPª recorrer, concluindo a sustentar que:

-a sentença se pronunciou sobre questões não alegadas pelas partes, pelo que é nula;

-os arts. 12º e 13º do DL 15/87, de 9.1 não são inconstitucionais; por violação do art. 106º/2 da CR, pois o Governo agiu no uso de competência própria ao extinguir a JNPP e ao substitui-la, inclusive para o efeito da cobrança de taxas, pelo IROMA;

-e também não se mostra violado o nº 3 do preceito, pois a substituição foi operada através do diploma constitucional adequado;

- a reserva de lei do nº 2 do art. 106º abrange apenas os elementos essenciais dos tributos e não as regras necessárias à sua liquidação e cobrança e, designadamente, a determinação da entidade encarregada de a elas proceder;

-estender o conceito de incidência do nº 2 do artigo às regras de cobrança seria eliminar a distinção de regime que o preceito faz entre os seus nº s 2 e 3;

-a mudança de entidade cobradora das taxas não alterou estas, não mudou o seu quantum, nem os factos tributários, nem os sujeitos passivos e não mexeu com as garantias dos contribuintes, não bulindo, assim, com a reserva de lei do nº2 do art. 106º;

-também não se verifica a inconstitucionalidade indirecta por violação de normas comunitárias;

-as taxas em questão não constituem encargos de efeito equivalente já que não alimentam, exclusivamente ou não, actividades que, aproveitando aos produtos taxados, correspondam a um efectivo reembolso da carga fiscal causador de discriminação concorrencial face a produtos oriundos de países membros;

-a sentença adopta a definição mais corrente de encargo de efeito equivalente, sem contudo a reconduzir aos factos que a fundamente, no que tudo redunda em falta de fundamentação;

-a violação da 6ª Directiva da CEE, a verificar-se, não consituti motivo para a oposição, já que aquelas normas comunitárias não são de aplicação imediata na ordem jurídica interna, vinculando apenas o Estado perante as instituições comunitárias, pelo que as taxas, se com elas estiverem em contradição, não deixam de vigorar na ordem jurídica, não sofrendo, por isso, de qualquer vício invocável na oposição;

-a decisão recorrida teria violado o disposto nos arts. 106º e 8º/2 da CR, no DL 15/87, no art. 9º e 12º do TCEE, o art. 286º/1/a) do CPT e por falta de fundamentação, o art. 144º do CPT e o art. 668/1/c) e d) do CPC.

A recorrida não contra-alegou.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento quanto às questões de nulidade, mas merecendo-o quanto à questão de inconstitucionalidade decidida na sentença, referida ao art. 13º do DL 15/87, de 9.1, porquanto a determinação do ente público a que ficavam afectas as receitas caberia nos poderes legislativos do Governo; quanto à pretensa incompatibilidade das taxas em causa, que tem as características de impostos, poderá ser correcta a posição da sentença quando refere a sua não manutenção após a adesão de Portugal à CEE, mas a questão, se não prejudicada, deveria ser submetida à apreciação do TJCE.

A sentença recorrida fundou-se na inconstitucionalidade das normas que prevêm as ditas "taxas", por as mesmas violarem os arts. 8º e 277º/1 da CR.

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

a) A execução fiscal 110/92 da Repartição de Finanças do 1º Bairro Fiscal de Lisboa é movida pelo IROMA e tem por objecto a cobrança de 16 810$00;

b) A dívida provem, segundo a certidão que constitui título executivo, de taxas que foram liquidadas ao abrigo do DL 309/96, de 23.9;

c) Dão-se como inteiramente reproduzidos na íntegra e para todos os efeitos legais os docs. juntos a fls.5.

Quanto à arguida nulidade da sentença recorrida por excesso de pronúncia, a qual pronúncia se traduziria na violação do direito comunitário (arts. 9º e 12º do Tratado de Roma) na medida em que as questionadas taxas corresponderiam a encargos de efeito equivalente a um direito aduaneiro porque com elas se pretende apoiar exclusivamente actividades que benficiam os produtos nacionais a elas sujeitas, obtendo assim compensação para o encargo que sobre elas recai em prejuízo do produto importado, diga-se que, em verdade, tal questão não foi suscitada pela oponente, que se limitou a sustentar a inconstitucionalidade do DL 309/86, na medida em que este criou um imposto quando tal atribuição é da Assembleia da República.

E o mesmo se diga em relação à questão da substituição da extinta JNPP pelo IROMA através do DL 15/87, que a sentença julgou inconstitucional por o Governo não estar autorizado por lei própria a tal.

Todavia, aquelas pronúncias não traduziram o excesso previsto na parte final da al. d) do art. 668º/1, conjugado com a parte final do art. 660º/2 do CPCivil, porquanto, as questões sobre que se debruçaram, embora não suscitadas pelas partes, compreendem-se na permissão ou imposição do conhecimento oficioso a que se refere o último preceito citado.

Se isso é óbvio perante a decisão sobre a inconstitucionalidade directa da segunda pronúncia referida, pois os tribunais não devem aplicar normas que infrinjam o disposto na Constituição (art. 207º da CR), a solução será a mesma face à pronúncia sobre a violação do direito comunitário.

É que é princípio admitido na Constituição a primazia do direito internacional que vincula o Estado português face ao direito interno (Acs. do TConstitucional nº 66/91, de 9.4.91,no DR II, de 5.7.91 e A do TC, 18, (1991),p. 421 e Canotilho e VMoreira,Constituição da RP Anotada,3ª ed.,p.82 e 795 a 796), sendo que a violação de tal princípio constitucional levará as respectivas normas infractoras à inconstitucionalidade (art. 277º da CR) que aos tribunais cumpre apreciar (referido art. 207º da CR).

Daí, que tais questões sejam de conhecimento oficioso, pelo que o seu conhecimento não provocado não implica excesso de pronúncia.

Vai, pois, desatendida a arguida nulidade de sentença.

Quanto às questões de fundo controvertidas no processo, recorde-se o enquadramento legal das "taxas" que se reportam à dívida exequenda na execução, e cuja legalidade em abstracto se discute na vertente (também) da sua compatibilidade (incompatibilidade) com as normas comunitárias.

São as que incidem "sobre os lacticínios de origem nacional ou importados que se destinem ao consumo público", das referidas no art. 1 do DL 309/86,de 23.9, cuja receita cabia à JNPP até à extinção deste organismo de coordenação económica pelo DL 15/87,de 9.1 (art. 12º), o qual prescreveu que a dita cobrança passasse a ser feita pelo IROMA, e a respectiva quantia a constituir receita deste organismo (art.13º), então criado pelo mesmo diploma (art.1º). Aliás, hoje extinto pelo DL 197/94,de 21.7.

Constitui jurisprudência assente neste tribunal e no Tribunal Constitucional que as "taxas" cobradas pelos extintos organismos de coordenação económica, nomeadamente a JNPP, a que o IROMA "sucedeu", não configuram, mau grado a sua designação, verdadeiras taxas, mas antes impostos, por constituírem "prestações, em regra pecuniárias, mas sempre coactivas, sem carácter de sanção, exigidas pelo Estado ou por outro ente público, com vista à realização de fins públicos" e não "a contrapartida de uma actividade do Estado ou de outro ente público especialmente dirigida ao respectivo obrigado" (cf. Ac. deste tribunal de 29.1.92, em AD 379/770, confirmado pelo Pleno em 23.11.94, arestos aí citados e do TC de 8.10.92, em DR II,de 22.2.93,de 20.5.92, em **eadem** de 18.9.92 e de 10.3.93, em **eadem** de 6.5.93).

Trata-se, assim, de quantias coactivamente cobradas a título unilateral, para a satisfação de fins do Estado, ainda que através da chamada administração indirecta, em suma, de verdadeiros impostos e não de taxas.

Neste quadro cabe pensar a pertinência das questões controvertidas e a necessidade da decisão prejudicial do TJCE, para que se dissipem as dúvidas que a interpretação dos preceitos comunitários pertinentes suscita.

Impõe-se determinar se as ditas imposições tributárias poderão ser havidas como "encargo de efeito equivalente aos direitos aduaneiros" à luz dos arts. 9º e 12º do Tratado de Roma, importando referir o caso análogo (IGAV/ENCC, decidido no ac. do TJCE nº 94/74,de 18.6.75), ou se poderão constituir imposição proibida pelo art. 95º do mesmo Tratado, em ordem à preservação do princípio da livre circulação, por eventual discriminação ditada por aquelas em relação aos produtos originários de algum dos países membros da Comunidade.

Por outro lado, importa determinar se as imposições em causa se devem considerar como impostos **sobre o volume de negócios** em ordem à aplicação eventual do art. 33º da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 17-5-77, que proíbe qualquer estado membro de manter e cobrar impostos, ou outros direitos ou taxas, que tenham a natureza de impostos sobre o volume de negócios.

Preceito, porventura, não ressalvado pelo art. 373º do Acto Anexo do Tratado de Adesão de Portugal à dita Comunidade e aplicável em Portugal a partir de 1.1.86, data da entrada em vigor do CIVA.

Sobre a matéria e em sentido afirmativo, pronunciou-se Teixeira Ribeiro,em RLJ 126º/172.

Assim, sobre tais questões tem-se como necessária a pronúncia do TJCE, nos termos do art. 177º do Tratado, considerado, outrossim, que o reenvio é obrigatório nesta jurisdição, cujas decisões não são susceptíveis de recurso e que as disposições comunitárias sobre a livre circulação de mercadorias logram efeito directo relativamente aos particulares, a quem se lhes abre a via de recurso à jurisdição nacional (cf. Ac. do Pleno da 2ª Secção do STA, de 10.7.91,proc. 12 005).

No mesmo sentido decidiu o recente acórdão deste tribunal de 4.10.95,proc. 18 913.

Pelo exposto, interpela-se o TJCE sobre as seguintes questões:

1) se as referidas "taxas", com as características de impostos acima referidas, contrariam o art. 95º do Tratado de Roma;

2) se as ditas imposições tributárias podem ser consideradas um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro sobre a importação, proibido pelos arts. 9º e 12º do citado Tratado;

3) se as mesmas se devem considerar como impostos sobre o volume de negócios, nos termos do art. 33 da referida Sexta Directiva, com eventual ressalva do referido art. 378º do Acto Anexo ou de qualquer outro diploma legal comunitário.

Termos em que se decide suspender a instância até à pronúncia do tribunal interpelado e ordenar a passagem de carta a dirigir pela secretaria deste tribunal à secretaria do TCE com o pedido de decisão prejudicial, acompanhado do traslado do processo, que inclua cópia da petição, da sentença da 1ª instância, das alegações do recorrente, do parecer do MºPº e deste acordão, seguindo em anexo os textos fotocopiados dos DLs 309/86,de 23.9 e 15/87,de 9.1.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da S. Figueiredo (relator por vencimento) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que não há razões que fundamentem o recurso do TCE, pelo que dava provimento ao recurso). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Notificação da sentença. Mandatário. Alteração do endereço do escritório. Nulidade. Notificação para o anterior endereço.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos das disposições combinadas dos artºs. 65º a 67º do C.P.T., as notificações são feitas na pessoa do mandatário constituído e para o seu escritório, por carta postal registada, presumindo-se feitas no terceiro dia útil posterior ao do registo, sendo tal presunção ilidível de acordo com o preceituado no nº 2 do artº 66º.

2 — Esta respeita, porém, às notificações efectuadas nos termos legais.

3 — Tendo o mesmo mandatário mudado de escritório, com comunicação atempada, ao Tribunal, do novo endereço, é irregular a carta de notificação enviada para o antigo escritório.

4 — Tal irregularidade produz nulidade, nos termos do artº 201º, nº 1, C.P.Civil, por poder influir no exame ou decisão da causa, não obstante o recebimento posterior da mesma carta, já que este tem de ser provado pelo recorrente, podendo o tribunal não aceitar tal prova testemunhal - dito artº 66º, nº 2.

Recurso n.º 19.409, em que são recorrente ALFA - Investimentos Turísticos, Ldª, e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Alfa - Investimentos Turísticos, Ldª, do despacho do T. T. de 1ª Instância de Lisboa, 1º Juízo, proferido em 30.01.95, que julgou "improcedente a nulidade arguida", pela mesma, nos termos do artº 201º, nº 1 do C. P. Civil, uma vez que a carta de notificação da sentença foi efectuada por registo mas para o anterior escritório do mandatário constituído e não para o novo, adrede trazido ao processo por este.

Fundamentou-se a decisão, em que a irregularidade praticada não constitui nulidade, por não influir no exame ou decisão da causa, uma vez que a carta de notificação foi efectivamente recebida pelo mandatário, embora tardiamente, "não importando para a executada a perda do benefício do recurso", que "em nada fica prejudicada na sua defesa" e "a falta de cumprimento de uma formalidade é irrelevante se foi alcançado o objectivo que tal formalidade visava", "não se justificando também a repetição do acto".

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

"a) - foram erradamente interpretados e aplicados pelo Mmº. Juiz "a quo" o nº 1 do artº 66º do C.P.T. e o nº 3 do artº 1º do D.L. nº 121/76, de 11.2, bem como o artº 67º do C.P.T.;

b) - a presunção ilidível prevista naqueles normativos tem exclusivamente a ver com o funcionamento dos serviços dos correios;
c) - a notificação do mandatário feita pelo Tribunal para local diferente do seu escritório é uma irregularidade que influencia o exame e a decisão da causa e, por isso, geradora de nulidade.

Termos em que deve ser concedido provimento ao presente recurso, revogando-se a decisão recorrida julgando-se procedente a nulidade e ordenada a repetição do acto".

O Exmº. Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso uma vez que "o ora recorrente podia ter recorrido da sentença no prazo legal, contado a partir da data em que realmente recebeu a carta de notificação, contanto que, do mesmo prazo, alegasse (e provasse ou requeresse prova) tê-la recebido apenas em 19.01.1995, assim ilidindo a presunção do nº 1 do artº 66º do C.P.T.", como "resulta do nº 2 do preceito", pelo que, "no despacho recorrido, fez-se correcta interpretação e aplicação da lei, ao indeferir a arguição de nulidade por notificação irregular".

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

Vejamos, pois.

Como se mostra dos autos, tendo o mandatário constituído indicado ao Tribunal o novo endereço do seu escritório, na Av. Barbosa du Bocage, nº 111 - 1º, não obstante a sentença, foi-lhe notificada, por carta registada, enviada para o antigo endereço, na Av. da República, 48-B - 4º Dtº, sempre desta cidade.

Ora, nos termos das disposições combinadas dos artºs. 65º a 67º do C.P.T., as notificações são feitas na pessoa do mandatário constituído e para o seu escritório, por carta postal registada, e "presumem-se feitas no 3º dia útil posterior ao do registo", sendo que - artº 66º, nº 2 - tal presunção "só pode ser ilidida pelo notificado quando não lhe seja imputável o facto de a notificação ocorrer em data posterior à presumida, devendo, para o efeito, o Tribunal, com base em requerimento do interessado, requerer aos correios informação sobre a data efectiva da recepção".

Assim, a notificação efectuada foi-o irregularmente, como atrás o reconhece a decisão recorrida.

O ponto é se tal irregularidade podia ou não influir no exame ou decisão em causa - artº 201º, nº 1, do C. P. Civil.

Ora, a resposta deve ser afirmativa.

Pois, desde logo, a dita presunção do artº 66º refere-se unicamente, como é obvio, à notificação efectuada nos termos legais, pois só assim se compreende a solicitação, aos correios, de informação sobre a data efectiva da recepção.

Depois, a mesma presunção concretiza a possibilidade de prejuízo para o requerente e, em consequência, a sua possível influência em tal exame e decisão.

É que, face à presunção legal, a ele cumpre a prova do efectivo recebimento da carta de notificação.

Que, aliás, nem se pode fazer através do predito mecanismo legal pois, nos autos, não está em causa a recepção no local para onde a carta foi endereçada mas para outro, a cuja entrega os correios são obviamente alheios.

A irregularidade cometida pode, pois, influir no exame ou decisão da causa.

Basta, aliás, atentar, para o efeito, em que o ora recorrente, se tivesse efectivamente recorrido da sentença, em prazo contado a partir da data em que alegadamente recebeu a notificação, sempre tinha de provar o seu recebimento, certamente através de prova testemunhal.

E, desde logo, ela podia não ser aceite pelo Tribunal, não sendo aliás a contemplada expressamente no dito artº 66º, nº 2.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e anulando-se a predita notificação que, assim, deve ser repetida para o novo endereço do mandatário constituído.

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto de Compensação. Prova do pagamento Certidão negativa. Documento autêntico. Força probatória plena. Falsidade - art.º 371 e 372 do Cód. Civil. RIC.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A prova do pagamento do Imposto de Compensação, perante qualquer autoridade, nos termos do art.º 15 n.º 2 do RIC, tem de ser documental, bastando «certidão passada pela Repartição de Finanças».
2 — Esta pode ser negativa ou genérica, no sentido de se certificar que o contribuinte não é devedor, na respectiva área fiscal, sede ou domicílio da sociedade, de qualquer contribuição ou imposto.
3 — Tal certidão, como documento autêntico que é, tem força probatória plena, que só pode ser ilidida com base na sua falsidade.

Recurso n.º 19.414, em que são **Recorrente** a Fazenda Pública e Recorrida a Soelca - Sociedade Electrónica de Cascais, Ldª **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 7.Dez.93, na medida em que absolveu a arguida Soelca - Sociedade de Electrónica de Cascais, Ldª, da acusação referente à falta de pagamento do Imposto de Compensação, do 4º trimestre de 1983, no montante de 3.000$00, quanto ao veículo automóvel de matrícula GH-04-89.

Fundamentou-se a decisão, em que a certidão a que se refere o art.º 15 n.º 2 do RIC "tanto pode ser passada pela afirmativa (de que foi pago tal ou tal imposto) ou pela negativa (de que nada é devido a título de imposto ou contribuição)" e a arguida comprovou

«o pagamento da dívida de imposto de compensação pela prova documental de que nada era devido a título de impostos ou contribuições no período em causa», sendo que «esse documento, enquanto autêntico, faz prova plena dos factos que nele são atestados, que só poderia ser afastada com base na sua falsidade - art.º 371 e 372 do C. Civil».

A Fazenda recorrente concluiu, em síntese, no sentido de que a predita certidão tem que ser passada pela afirmativa, ou seja, tem que expressamente dizer que o imposto de compensação referente ao 4º trimestre de 1983, não é devido, e «não foi isto que aconteceu, foi passada uma certidão pela negativa, ou seja, que não era devido qualquer imposto ou contribuição», pelo que, «não tendo sido abalada a força probatória do auto de noticia ... deve manter-se a liquidação do imposto», dando como violados «os artigos 3º n.º 1 e 11º e os ns.º 1 e 2 do 15º, todos do Decreto-Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro (Regulamento do Imposto de Compensação)».

A arguida não contra-alegou.

O Exm.º magistrado do M.P. emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, dada a não existência de qualquer razão que, aliás, a recorrente não indica - para se exigir referência expressa, na dita certidão, ao pagamento do imposto de compensação, exigência que «carece em absoluto de suporte legal».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«**A**) No ano de 1983 e 4º trimestre, a recorrente era proprietária do veículo automóvel de matrícula GH-04-89, que utilizava combustível gasóleo.

B) Na sequência do auto de noticia de fls. 3, levantado em 26.Out.88, foi notificada a recorrente, em 30 de Dezembro do mesmo ano, da liquidação do imposto de 3.000$00, referente ao 4º trimestre de 1983, e da multa de 9.000$00, e para efectuar o respectivo pagamento.

C) A recorrida obteve, em 1984, certidão passada pela R.F. de Cascais, comprovativa de que não era devedora, por aquela área fiscal, de qualquer contribuição ou imposto.

D) Em Novembro de 1983, ocorreram inundações em Cascais que afectaram o seu estabelecimento (da recorrente), sito na R. Frederico Arouca, 28-A, e apresentou, na Câmara de Cascais, uma nota de prejuízos, em instalações e equipamentos, no valor de 1.475.410$00».

Vejamos, pois.

De acordo com o art.º 15 do RIC, «a prova de pagamento do imposto é feita através do dístico afixado nos termos do artigo 17, sem prejuízo da obrigatoriedade de exibição do duplicado da declaração modelo n.º 3, sempre que exigida pelas entidades competentes» - n.º 1 - e «perante qualquer tribunal ou repartição pública, somente será admitida prova documental, bastando, para o efeito, o duplicado da declaração modelo n.º 3, fotocópia do seu original ou certidão passada pela Repartição de Finanças» - n.º 2.

Assim, aquele n.º 1 refere-se à forma do pagamento do imposto, referente ao trimestre respectivo, nos termos do art.º 11 do mesmo diploma, a qual, é feita através da afixação do respectivo dístico, sem prejuízo da obrigatoriedade da exibição referida.

E, perante qualquer autoridade, só é admitida prova documental n.º 2.

Este, todavia, ao contrário do que pretende a Fazenda Pública, não exige que ela, documental embora, se faça unicamente através dos elementos no mesmo referidos.

Com efeito e desde logo, ela pode ser feita através do predito dístico, que incorpora o próprio pagamento.

Depois, a lei apenas afirma que tais elementos são bastantes para o efeito.

Ora, nos termos descrito no probatório, a contribuinte apresentou, ao tribunal, uma certidão, emanada da Repartição de Finanças de Cascais, «comprovativa de que não era devedora, por aquele área fiscal, de qualquer contribuição ou imposto».

Note-se que é aí que a arguida tem a sua sede ou domicilio fiscal, que a certidão foi passada em 1984 e o auto levantado só em Out.88.

E, contentando-se a lei com "certidão passada pela repartição de finanças», a dita certificação negativa faz prova plena da não existência de qualquer divida tributária, a ilidir unicamente «com base na sua falsidade« - art.º 371 e 372 do Cód. Civil.

Pelo que se impõe efectivamente a absolvição da arguida, como vem julgado.

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

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 19995.

Assunto:

Amnistia. Multa fiscal aplicada. Lei 23/91.

Doutrina que dimana da decisão:

A multa referida na al. x), 2ª parte, do art.º 1º da Lei 23/91, de 4.Jul, é a efectivamente aplicada, que não a aplicável.

Recurso n.º 19.419, em que são **Recorrente** Casimiro Fernandes Vieito e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons. Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Casimiro Fernandes Vieito, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 10.Nov.92, que negou provimento ao recurso que o mesmo interpusera da sentença da 1ª Instância que o condenara na multa de 300 contos, «pela prática da infracção p. e p. pelos arts.º 142 § 3º e 147 do C.C. Industrial».

Fundamentou-se a decisão, em que, consistindo a infracção "em o arguido, apesar de regularmente notificado, em 18.9.86, para proceder à entrega da declaração mod. 2 da contribuição industrial, com referência ao exercício de 1985, não o haver feito no prazo de quinze dias, que lhe foi concedido", pelo que se consumou em 2.7.86, estando, pois, "para além do limite temporal de 9.3.86, fixado pela Lei de

Amnistia n.º 13/86 que, assim, lhe não é, desde logo, aplicável", como não pode igualmente beneficiar da amnistia da Lei 23/91, uma vez que «a infracção de autos era punível com a multa variável de 250.000$00 a 10.000.000$00» e o n.º 2 da al. x) do art.º 1º desta Lei «continua a reportar-se a infracções às leis fiscais puníveis - e não punidas ... com multa».

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

"... cumpriu a obrigação fiscal em falta, conforme resulta dos autos.

- a coima que lhe foi aplicada é inferior a esc. 1.000.000$00 consequentemente, encontra-se a mesma amnistiada nos termos do disposto no n.º 2, al. x) do art.º 1 da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho.

- Sendo certo que esta aplica-se quer às infracções puníveis, quer às efectivamente punidas, desde que no conjunto da cédula ou categoria fiscal não seja inferior a 5.000 contos como é o caso dos autos.

- tanto assim que, no sentido ora descrito, foram tirados, pelos menos, dois acórdãos, pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância, a amnistiar, ao abrigo da citada lei, infracções similares às dos autos e cometidas na mesma data.

- Estando, aliás, o douto acórdão que ora se recorre, em manifesta contradição com os supra referidos.

- Assim, ao negar-se provimento ao recurso, mantendo a decisão recorrida, foi violada a letra e o espírito do n.º 2, al. x) do art.º 1º da Lei n.º 23/91, de 4 de Julho.

- Pelo que deve ser revogado o, aliás, douto, acórdão recorrido e, em sua substituição, declarar-se amnistiada a multa aplicada ao ora recorrente e legais acréscimos em que porventura o mesmo seja condenado".

A recorrida Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exm.º Magistrado do M.º P.º emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que, seguindo jurisprudência deste Tribunal, que cita, "a lei 23/91, de 4 de Julho, art.º 1º, al. x), tem em conta a multa efectivamente fixada e não a multa aplicável".

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

O aresto recorrido deu por assente «a seguinte matéria de facto»:

«**a)** O arguido Casimiro Fernandes Vieito, colectado em contribuição industrial, grupo A, pelo exercício da actividade de "fabricação de outras máquinas não eléctricas e seus acessórios", foi condenado na multa de 300.000$00, por, apesar de para tal regularmente notificado, em 18.9.86, não haver feito entrega, no prazo de quinze dias, que lhe foi assinado, da declaração mod. 2 da Contribuição Industrial, em referência ao exercício de 1985;

b) A sentença condenatória, ora sob recurso, fundamentou-se em que a infracção se consumou em 3.10.86 (para além, portanto, do limite temporal de 9.3.86, imposto pela Lei n.º 16/86) e não em 1985, como pelo arguido foi referido na contestação à acusação, cujas alegações também o não isentam de responsabilidade, pois que não era necessária a intervenção de um contabilista para preenchimento da declaração, mostrando-se, por outro lado, equitativa e de manter a multa de 300.000$00.

c) A partir da redacção que lhe foi dada pelo Dec.Lei n.º 399/82, de 23 de Setembro, a infracção prevista pelo art.º 147 do C.C. Industrial era punível com a multa de 250.000$00 a 10.000.000$00, quando se tratasse de contribuintes do grupo A;

d) O arguido fez entrega da declaração mod. 2 da Contribuição Industrial, com referência ao exercício de 1985, em 26.1.87».

Vejamos, pois:

A al. x), n.º 2, do art.º 1º da Lei 23/91, de 4.Jul, veio amnistiar «as infracções às leis fiscais puníveis apenas com multa, desde que, no conjunto da cédula ou categoria fiscal, não seja inferior a 5.000 contos e a obrigação cujo incumprimento determinou a sua aplicação seja satisfeita e o imposto ou direitos e demais imposições e juros de mora porventura devidos, sejam pagos nos 180 dias seguidos contados a partir da entrada em vigor da presente lei, da notificação da liquidação ou, em caso de litigio, do trânsito em julgado da sentença decisória».

E a questão dos autos é a de saber se a multa aí referida e a aplicável ou a efectivamente aplicada.

É que, aplicada embora nos autos a multa de 300 contos, a aplicável é de 10.000 contos, no seu montante máximo - art.º 142 § 3º e 147 do C.C. Industrial.

Ora, por nossa parte, cremos ser a aplicada, a multa legalmente tida em conta, mau grado a referência às infracções «ás leis fiscais puníveis apenas com multa».

É que, desde logo, na própria letra da lei, o qualitativo «puníveis» refere-se às infracções, não à multa.

Depois, só assim se possibilita a soma, «o conjunto da cédula ou categoria fiscal».

Não é possível a adição de multa aplicáveis, mas apenas o cúmulo material das multas aplicadas.

Ainda, o próprio normativo refere a «aplicação da multa», com respeito à obrigação cujo incumprimento a determinou.

Finalmente, o lugar paralelo da alínea j) do n.º 1 e das alíneas bb), ee), hh), todas do art.º 1º - onde se considera igualmente a sanção já aplicada.

Multa aplicada, pois.

Cfr., aliás, no sentido exposto, os acórdãos deste Tribunal, de 29.4.92, Rec. 13.892, in Apêndice ao Diário da República, e de 10.Fev.93 in Ac. Dout. 380-81 pags. 894 e segs.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o aresto recorrido e julgando-se extinto, por amnistia, o procedimento judicial, consequentemente se absolvendo o arguido.

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal Reversão da execução. Gerência de facto e de direito. Responsabilidade fiscal. responsabilidade subsidiária. Dec.Lei 68/87. Representação da sociedade perante terceiros.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos do artº 16 do CPCI, à responsabilização dos gerentes pelos débitos sociais, na basta a mera gerência nominal ou de direito, sendo necessária a gerência de facto, real e efectiva.

2 — Tratava-se, anteriormente ao Dec. Lei 68/87, de mera responsabilidade ex lege, pelo pagamento da dívida exequenda, assente num critério de culpa funcional que, como tal, prescindia da imputação respectiva a um comportamento individual do gerente.

3 — Não revogando, embora, o artº 16, antes complementando, aquele diploma alterou profundamente os pressupostos daquela responsabilidade, nos termos do respectivo artº único, recebendo o regime do artº 78 do Cód. Sociedades Comerciais.

4 — O exercício de uma particular zona de gerência, como das funções de controlo da produção e direcção da tecelagem da empresa, embora alheia à representação da sociedade perante terceiros não afasta por si só a dita responsabilidade que não tem de estar necessariamente ligada à mesma representação.

Recurso n.º 19.421, em que foi recorrente Fortunato Lírio de Oliveira e Silva e recorrida a Fazenda Pública e de que foi relator o Ex.mº Sr. Consº Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Fortunato Lírio de Oliveira e Silva. com os demais sinais dos autos, do acórdão do T.T. de 2ª Instância, proferido em 12-7-94, que concedeu provimento ao recurso que a Fazenda Pública interpusera da sentença de fls 45 e segts., na medida em que esta decidiu «julgar o oponente parte ilegítima na execução, relativamente às dívidas vencidas posteriormente a Fevereiro de 1987».

Fundamentou-se aquele aresto, em que, a partir do dec. lei 68/87, de 9 Fev., «a responsabilidade subsidiaria passou a assentar numa presunção «juris tantum» de culpa por factos ilícitos dos gerentes ou administradores aos quais, no entanto, cabe sempre provar que a falta de pagamento das contribuições e impostos pela sociedade e não existência de bens penhoráveis não resulta de culpa sua» e «no caso sub-júdice e como decorre claramente do probatório fixado, o oponente não logrou fazer prova de que a falta de pagamento pela executada, dos impostos exequendos, bem como a falta de bens penhoráveis da sociedade, não procede de culpa sua» pois que exerceu a gerência de direito e de facto da mesma, que «se comprova amplamente, pela prática de actos vinculativos da sociedade e que a responsabilizam perante terceiros, nomeadamente a assinatura das declarações modelo/2 de contribuição industriais dos anos de 1985 a 1988».

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

« A)- A gerência de direito e de facto, por si só, é insuficiente para efectuar a responsabilidade dos gerentes, que assenta e pressupõe a culpa efectiva destes, embora partindo de uma presunção «juris tantum» ilidível em sede de oposição à execução;

B)- Culpa essa que se concretiza numa dupla violação; incumprimento das obrigações fiscais e violação de normas legais ou contratuais destinadas a garantir a satisfação dos créditos sociais, em concreto do Estado;

C)- Estando consignado, no pacto social, que apenas o outro gerente, co-sócio do oponente, detém poderes para obrigar a sociedade nos actos e documentos que envolvam responsabilidade perante terceiros, resulta ilidida a presença de culpa quanto ao oponente, por não ser responsável pelo incumprimento das obrigações fiscais da sociedade executada, nem pela deficiência patrimonial desta, uma vez que lhe estava vedada quer a possibilidade de cumprir aquelas obrigações, quer a possibilidade de praticar actos de disposição dos bens sociais;

D)- Esta circunstância resulta reforçada pelo facto de estar provado que ao oponente estavam confiadas as funções de controlo da produção e direcção da tecelagem, recebendo directamente ordens do outro sócio.

E)- Ao decidir em sentido oposto, o acórdão recorrido violou o disposto nos artigos 16º do CPCI, complementado com o Decreto-Lei nº 68/87, de 9 de Fevereiro, 146 e artº 13 do CPT».

O Exmº magistrado do Mº Pº emitiu o seguinte parecer:

«No acórdão recorrido, assentou-se em que o oponente, ora recorrente, exerceu a gerência de facto e que não logrou provar que a falta de pagamento, pela sociedade executada inicial, dos impostos exequendos, não procede de culpa sua.

Visto isso, tendo em conta o disposto no artº 21 nº 4 do ETAF e considerando que não foi alegada, nem houve, violação de lei em matéria probatória, no acórdão recorrido fez-se interpretação e aplicação da lei aos factos assentes.

Como assim, o acórdão recorrido deve ser confirmado.

Termos em que sou de parecer que o recurso merece provimento».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«a) Na 3ª R.F. de Gondomar, foi instaurada execução fiscal para cobrança de dívidas de contribuição industrial - Grupo A - (Mais Valias, do ano de 1986, no montante de 81.186$00, imposto de circulação relativo ao 1º trimestre dos anos de 1988, 1989 e 1990, na importância de 675$00 por cada trimestre, tudo no valor global de 155.458$00, contra Adelino da Fonseca, Ldª, sociedade comercial por quotas, de responsabilidade limitada.

b) Por serem desconhecidos bens à executada, a execução reverteu, nos termos dos artºs 16, 146 e 150 do CPCI, contra os sócios da executada, entre os quais o ora oponente Fortunato Lírio de Oliveira e Silva.

c) Por escritura de cessão de quotas e alteração de facto social (fotocopiada a fls. 11 e segts), lavrada no 6º Cartório Notarial do Porto, em 2/10/84, a sociedade executada passou a ter dois únicos sócios José Augusto Pacheco e o ora oponente Fortunato Lírio de Oliveira e Silva.

d) Do pacto consta nomeadamente:

A gerência social... afecta ambos os sócios, bastando a assinatura de qualquer deles para os documentos de mero expediente; porém, a sociedade só fica obrigada nos actos e documentos que envolvam responsabilidade com a assinatura do sócio-gerente José Augusto Macedo.

e) Antes de ser sócio, o oponente era empregado da firma executada «com as funções de empregado de escritório com funções superiores» (depoimento fls 24 v.).

f) Depois de sócio, passou a trabalhar na sala destinada à gerência onde também trabalhava o outro sócio, que lhe dava ordens, estando confiados ao oponente o controlo da produção e a direcção da tecelagem (depoimentos de fls. 24 v. e 25).

g) As funções de contabilidade estavam atribuídas ao Sr. Amorim, funcionário da firma (depoimento de fls 24 v., 25 e 25 v.).

h) Nos anos de 1985 a 1988, o oponente assinou, na qualidade de contribuinte ou seu representante legal, as declarações mod/2 de contribuição industrial da executada (fotocópias de fls. 20 e segs da execução).

i) O outro sócio gerente José Augusto Pacheco, no ano de 1990, enviou uma carta ao oponente a demitir-se da gerência (depoimento de fls. 250).

Não se provam outros factos, designadamente que «era o Sr. Pacheco quem entregava as notas de encomenda e os cheques, por a tal respeito não coincidirem nem serem conclusivos os depoimentos prestados pela 2ª e 4ª testemunhas inquiridas (fls 25 e 250)».

Vejamos, pois:

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

Isto porque, em síntese, e por um lado, são os gerentes que quem em nome da sociedade como órgãos, estando assim organicamente ligados á prática dos actos de que deriva a obrigação do tributo e à apresentação das respectivas declarações, através das quais, por via de regra, a administração fiscal toma conhecimento dos elementos necessários à liquidação; e, por outro, e na mesma qualidade, devem providenciar no sentido de os impostos serem pagos atempadamente, isto é, no período da cobrança voluntária.

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

Cf, por todos, os Acs. deste tribunal, de 18 JAN. 89, in Acs. Douts. 322/3-1070, de 24-10-90 Rec. 12.685, de 24-1-80 Rec. 12.007 e abundante bibliografia aqui citada e de 24-4-90 in cit. 355-859.

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

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

Tal regime foi, todavia, alterado pelo dec. lei 68/87, cujo artº único veio dispor que, à responsabilidade dos administradores ou gerentes de sociedades de responsabilidade limitada, prevista no artº 16 do CPCI, é aplicável o regime do artº 78 do Código das Sociedades Comerciais.

Por sua vez, este preceitua que - nº1 - «os gerentes, administradores ou directores respondem, para com os credores da sociedade quando,

pela inobservância culposa das disposições legais ou contratais destinadas à protecção deste, o patrocínio social se torne insuficiente para a satisfação dos respectivos créditos».

E um dos deveres dos gerentes e administradores, aliás subsumido ao seu dever geral de diligência na boa administração da empresa, resultante dos artºs 64 e 78 do Cód. Soc. Comerciais é o do atempado cumprimento das obrigações fiscais desta, entre os quais se conta indubitavelmente o do pagamento dos respectivos impostos.

Embora tal não baste para afirmar a sua responsabilidade face ao dito artº 78.

É preciso mais: a mera violação de tal dever -ilicitude-, não caracteriza, só por si, tal responsabilidade. É ainda necessário que o não pagamento,derivado da insuficiência do património para a satisfação dos débitos sociais se deva à «inobservância culposa das disposições legais ou contratuais destinadas à protecção dos credores».

No regime daquele diploma, não basta, pois, a omissão do referido dever de pagamento para responsabilizar o gerente, ao contrário do que acontecia anteriormente nos termos acima expostos. Agora não basta, para concretizar a sua responsabilidade, o mero apelo à gerência de facto e de direito, já que foram profundamente alterados os respectivos pressupostos.

Na verdade, o artº 78 daquele código veio reproduzir, quase ipsis verbis, o artº 23 do dec. lei 49.381, de 15-11-69.

E o seu nº 1 consagra uma acção pessoal directa para o exercício de um direito próprio do credor, não de um caso de subrogação - cfr. o nº 2 do preceito -, uma responsabilidade independente da existente para com a sociedade.

E de natureza delitual ou extra-contratual, que não obrigacional ou contratual «pois não existe, anteriormente ao acto ilícito, qualquer direito de crédito do credor social perante o administrador. Existe apenas um interesse juridicamente protegido, a que corresponde um dever de carácter geral».

Não se trata de «saber se o administrador tem ou não o dever de cumprir a obrigação da sociedade para com o credor social, mas antes, de saber se o administrador tem ou não, perante certo credor social, o dever de não afectar o património social em violação das leis destinadas a proteger os credores sociais».

Cfr. Raúl Ventura e Brito Correia, responsabilidade civil dos Administradores de Sociedades Anónimas e dos gerentes de sociedades por quotas, in BMJ 195-66.

Assim, os sujeitos daquela responsabilidade só se constituem no dever de indemnizar os credores sociais desde que pratiquem um acto danoso, ilícito e culposo.

Dois requisitos específicos, se exigem pois, cumulativamente, para que possa formar-se este direito de indemnização:

a) Que o facto do director constitua uma inobservância culposa de disposições legais... precisamente destinadas à protecção dos interesses dos credores sociais;

b) Que o património social se tenha tornado insuficiente para a satisfação dos respectivos créditos».

Cfr. J. Pinto Furtado, Código Comercial Anotado, vol II, das Sociedades em Geral, tomo 1º pag. 411.

A que há que aditar um terceiro requisito, ainda que não especifico - o nexo de causalidade: que o acto do administrador ou gerente possa considerar-se causa adequada do dano do credor social.

Cfr. Raúl Ventura, cit., pag. 67.

Diferenças, pois, relevantes entre os dois regimes legais: não há, agora, unicamente que fazer apelo à gerência de facto e de direito mas à demonstração da prática daquele acto danoso (dano indirecto), «na medida em que não atinge imediatamente o património do lesado (credor social) nem sequer os créditos deste, em si mesmo, mas apenas, a garantia deste crédito», ilícito e culposo - cfr. Raúl Ventura, cit. pag. 66.

Em suma e sintetizando: o não cumprimento de débitos fiscais traduz, por si, a inobservância de comandos legais de gestão, a qual, por se tratar de vínculos específicos, se presume culposa, sendo que, perante tal incumprimento, haverá sempre ilícitude, salva a hipótese de uma causa de justificação. E, da mesma forma consubstanciado o ilícito, segue-se o juízo legal de censura que implica a culpa, excepto quando ocorra de uma causa de escusa.

Cfr. Rui de Albuquerque e Menezes Cordeiro, Da Responsabilidade Subsidiária, in CTF 334/6 pags 170 e 187.

Ora, pretende a recorrente, que a sua responsabilidade estaria afastada por não poder obrigar a sociedade perante terceiros, pelo que não lhe seria imputável nem a insuficiência do património daquela nem, consequentemente, o incumprimento das respectivas obrigações fiscais.

Mas não é assim.

A predita responsabilidade não tem de estar necessariamente ligada à representação da sociedade perante terceiros, alegada ausência que aliás, nem sempre se verificou pois, como resulta da al. n) do probatório, «nos anos de 1985 a 1988, o oponente assinou, na qualidade e contribuinte ou seu representante legal, as declarações mod/2 de contribuição industrial da executada», sendo que, em 1990, o outro sócio se demitiu da gerência, passando o recorrente a ser o único sócio gerente da sociedade.

É que, nos termos da al. f) do mesmo, ao recorrente estavam confiadas as funções de controlo da produção e direcção da tecelagem da empresa.

Ora, não pode, à priori, afirmar-se que não resultasse daí a insuficiência do património da sociedade para satisfação dos débitos sociais.

Ou de outro modo: o exercício de uma particular zona de gerência, embora alheia à representação da sociedade perante terceiros, não afasta, por si só, a dita responsabilidade pois, como atrás se assinala no aresto recorrido, as funções de gerência são naturalmente repartidas pelos sócios, «cabendo a uns funções de administração interna e a outros relações externas, compra, venda de artigos - cfr. Ac. STA de 3/5/89, Rec. 10.492-AD 339-379».

Na verdade, entende-se correntemente que é gerente efectivo, ou de facto, o que é órgão actuante da sociedade, tomando as deliberações consentidas pelo pacto ou exteriorizando a vontade social perante empregados ou estranhos, quer obrigando a empresa quer realizando negócios, enfim exercendo uma gerência que se consubstancie no uso efectivo dos poderes de administração ou representação da sociedade.

Cfr. Manuel Andrade, in RLJ. 83-210; Teixeira Ribeiro in cit. 87-130; e Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, vol 1º pag. 139.

Ora, como se referiu, ao recorrente estavam confiadas as funções de controlo da produção e direcção da tecelagem da empresa, ainda que recebesse ordens do outro sócio, facto este aliás inóquo para o efeito de representação pretendido, porquanto, como igualmente

se assinala no aresto recorrido, a lei não indica explicitamente a extensão dos poderes de gerência, antes se contentando com a prática dos actos da respectiva espécie legal, como os indicados.

A responsabilidade pelos débitos sociais não está limitada, pois, ao exercício de funções de representação externa da sociedade, por modo que só os sócios que a representam perante terceiros sejam legalmente responsáveis.

A lei não restringe a dita responsabilidade a tais sócios-gerentes, não sendo esse o critério legal.

Pelo que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida.

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

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recursos jurisdicionais - seu objecto. Falta de antítese discursiva relativamente à decisão recorrida - consequências.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Interposto recurso de uma decisão, é esta que constitui o objecto daquele, ficando o recorrente obrigado a dizer, na sua alegação, das razões da sua discordância em relação ao decidido, concluindo, resumidamente, em tal conformidade.

2 — Não tendo o recorrente desferido contra a decisão recorrida a antítese discursiva, ou seja, não tendo procurado demonstrar o desacerto dos respectivos fundamentos, estes ficaram incólumes, pelo que o recurso terá de improceder.

Recurso n.º 19 434; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: INESC — Instituto de Engenharia de Sistemas e Computadores e Ministério Público; Relator: Exmº Consº Dr. Santos Serra.

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

"INESC — Instituto de Engenharia de Sistemas e Computadores", com sede em Lisboa, deduziu impugnação judicial contra "a liquidação do imposto de transacções, relativo ao mês de Março de 1985, no montante de 497 736$00, acrescido de 77 776$00 de juros compensatórios, 23 021$00 de juros de mora e 17 266$00 de taxa de relaxe, no total de 615 799$00, liquidação essa feita pela Repartição de Finanças do 15º Bairro Fiscal de Lisboa", alegando, como fundamento, que "o Instituto não tem finalidade lucrativa", os computadores em causa "são um instrumento fundamental na produção de bens" e "o

Instituto foi declarado de utilidade pública. . .", e solicitando, como pedido, a anulação da liquidação impugnada.

Por sentença de 20 de Março de 1990, o Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou a impugnação improcedente.

O impugnante, não se conformando com o julgado, recorreu para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, que, por acórdão de 19 de Abril de 1994, concedeu provimento a esse recurso, revogando a sentença então recorrida e anulando a liquidação impugnada.

A Fazenda Pública, porém, não acatou o assim decidido, pelo que interpôs, de tal acórdão, o presente recurso, cuja alegação comporta o seguinte quadro de conclusões:

"1º. A recorrente (impugnante) importou material informático diverso;

2º. Entregou as declarações modelo 13 onde consta que os bens importados estão compreendidos na verba 23 da Lista I anexa ao CIT;

3º. Foi levantado auto de notícia pelo chefe da Repartição de Finanças do 15º Bairro Fiscal de Lisboa, em virtude dos bens importados não terem enquadramento na referida verba 23;

4º. Procedeu à liquidação do imposto de transacções no montante de 497.376$00 e juros compensatórios de 77.776$00;

5º. Em face do exposto, é de manter a liquidação efectuada pela administração fiscal, porque observados todos os preceitos legais;

6º. Assim, o douto acórdão de que se recorre violou os artigos 5º, 7º, 25º, 26º, 41º, alínea c), e 39º, todos do Código do Imposto de Transacções. . .".

O impugnante, ora recorrido, contra-alegou para concluir que "deve o presente recurso ser julgado improcedente e confirmado o acórdão. . .".

E, de igual modo, contra-alegando, o representante do Ministério Público junto do Tribunal "a quo" pugnou pela confirmação do acórdão recorrido.

Posto isto, e com os vistos de lei, o processo vem agora à conferência para decisão.

Decidindo, pois.

Em matéria de facto, o acórdão sob recurso regista o seguinte:

"1 — Em 1985, o recorrente (impugnante) importou diverso material informático;

2 — E entregou as declarações constantes de fls. 5 e 8 donde consta que os bens importados estão compreendidos na verba 23 da Lista I anexa ao C.I.Transacções e que os destinava exclusivamente aos fins indicados naquela verba e no exercício da actividade de investigação científica;

3 — Em 10/4/1986, a Repartição de Finanças do 15º Bairro Fiscal de Lisboa levantou o auto de notícia de fls. 4, em resultado de visita de fiscalização e declarações modelo 13, emitidas pelo recorrente (impugnante), por se ter verificado que os bens importados não tinham enquadramento na referida verba;

4 — E procedeu à liquidação do imposto de transacções, no montante de 497.376$00 e juros no montante de 77.776$00;

5 — O recorrente (impugnante) é um instituto sem finalidade lucrativa e de utilidade pública;

6 — E carece de computadores para a prestação de serviços de informática e produção de software informático".

Expostos os factos, cuidemos do direito.

Prioritariamente, impõe-se-nos resolver uma questão de ordem processual, a qual, se procedente, prejudica o conhecimento de tudo o mais suscitado no recurso.

E assim:

Nos termos do artº 676º, n.º 1, do Código de Processo Civil (aqui aplicável por remissão do artº 102º da LPTA), "as decisões judiciais podem ser impugnadas por meio de recursos" e estes, de acordo com o artº 687º, n.º 1, do mesmo Código, "interpõem-se por meio de requerimento", onde, além do mais, é expressa a vontade de recorrer de certa e determinada decisão, aí devidamente identificada.

E, para o efeito, "o recorrente deve apresentar a sua alegação, na qual concluirá pela indicação dos fundamentos por que pede a alteração ou anulação da decisão" (artº 690º, nº 1).

Ou, no dizer do Prof. Alberto dos Reis ("Código de Processo Civil", Anotado, Vol. V, pag. 357), o recorrente está obrigado a "submeter expressamente à consideração do tribunal superior as razões da sua discordância para com o julgado, ou melhor, os fundamentos por que o recorrente acha que a decisão deve ser anulada ou alterada, para que o tribunal tome conhecimento delas e as aprecie".

Sendo certo que, "nas conclusões da alegação, pode o recorrente restringir, expressa ou tacitamente, o objecto inicial do recurso" (artº 684º, nº 3).

Em suma, o recorrente terá de expor, explicar e desenvolver, na sua alegação, as razões ou fundamentos por que pede a alteração do decidido, concluindo, depois, pela enunciação resumida dessas mesmas razões ou fundamentos (Ac., STA, de 1-7-1992, Rec. nº 14430).

Com estas reflexões, vejamos mais de perto a hipótese que nos ocupa.

O acórdão recorrido, depois de descrever a factualidade apurada e de tecer as considerações julgadas pertinentes, argumentou do modo que segue:

- ". . .nos termos do artº 121º do C. P. Tributário, "sempre que da prova produzida resulte a fundada dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário, deverá o acto impugnado ser anulado";

- "No caso dos autos, há-de ter aplicação este princípio por força do que se dispõe no artº 2 do D. L. 154/91, de 23/Abril";

- "Assim sendo, se dúvidas não existem quanto ao facto constitutivo da obrigação do imposto, no caso, a importação, já não é líquido que não se tenha verificado o facto isento, o qual, a verificar-se, sempre impediria a produção dos efeitos típicos daquele (v. Alberto Xavier, Manual Direito Fiscal, I, pag. 281)";

- "Não se pode, pois, concluir pelo acerto da liquidação".

Ora, não obstante a argumentação, acabada de transcrever e que fundamentou a decisão, constante do dito acórdão, de "conceder provimento ao recurso, revogando a sentença recorrida e anulando a liquidação impugnada", a Fazenda Pública, que recorreu de tal aresto, não pôs minimamente em crise os referidos argumentos-fundamentos, mas, e pelo contrário, deixou-os intactos.

Quer isto dizer que, na sua alegação, a Recorrente fez "tábua-rasa" do acórdão cujas razões devia contraditar, na medida em que dele interpusera recurso, desinteressando-se totalmente dos fundamentos desse julgado, que assim ficou incólume, sem possibilidade de censura por banda desta formação jurisdicional, como tribunal de recurso.

Em resumo e conclusão: através do instrumento que utilizou, a Recorrente não desferiu contra o acórdão recorrido a antítese dis-

cursiva, não procurou demonstrar o desacerto dos respectivos fundamentos, e, deste modo, será de reconhecer, logo à partida, o insucesso do meio processual utilizado.

Nos termos expostos, acorda-se em negar provimento ao recurso. Sem custas, por isenção da recorrente.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando Santos Serra (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto municipal de sisa. Liquidação adicional. Impugnação judicial. Prazo.

Doutrina que dimana da decisão:

Tratando-se de uma liquidação adicional de sisa, é o termo do prazo para pagamento do imposto (trinta dias a contar da notificação) que constitui o facto a partir do qual se contarão os 90 dias, legalmente fixados como prazo de apresentação da respectiva impugnação judicial.

Recurso nº 19.552. Recorrente: António Bartolomeu Castelbranco Chabert Viana Dias e mulher Ana Paula Loureiro Sousa; Recorrido: Fazenda Pública; Relator, Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

António Bartolomeu Castelbranco Chabert Viana Dias e sua mulher, Ana Paula Loureiro de Sousa, devidamente identificados nos autos, dirigiram ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa uma petição de impugnação judicial contra a liquidação adicional de sisa que, no valor de Esc. 527.140$00 e com referência a uma permuta titulada por escritura pública, lhes fora efectuada pela 3ª Repartição de Finanças do concelho de Loures - Moscavide, "calculada com base na diferença entre os Esc. 16.000.000$00 da fracção autónoma adquirida pelos impugnantes e o valor patrimonial da fracção por estes alienada", alegando, como fundamento, "violação de lei e errónea quantificação do facto tributário" e solicitando, como pedido, "a anulação da sisa adicional liquidada aos impugnantes", e solicitando, como pedido, "a anulação da sisa adicional liquidada aos impugnantes", a devolução "da quantia por estes paga indevidamente" e a condenação da "Fazenda Nacional no pagamento de juros indemnizatórios à taxa legal, contados desde a data do pagamento até à sua devolução".

Por despacho de 19 de Janeiro de 1995, o Meretíssimo Juiz rejeitou, por extemporâneo, o recurso-impugnação, depois de alinhar estas considerações:

- "a presente impugnação foi apresentada na Repartição de Finanças em 15/03/1994;

- os impugnantes foram notificados para efectuarem o pagamento do imposto em 17/11/1993 e... o imposto foi pago em 14/12/1993;
- assim, quando a presente p. i. foi apresentada, já tinha decorrido o prazo previsto no artº 123º, nº 1, alínea b), do CPT".

Os impugnantes não se conformaram com o decidido e daí o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro conclusivo:

"1 - A alínea b) do nº 1 do artigo 123º do CPT não é aplicável ao caso sub judice;

2 - A presente impugnação recorre da liquidação de imposto efectuada aos ora Recorrentes, pelo que deve contar-se o prazo nos termos da alínea a) da mesma disposição legal;

3 - Se assim se fizer, terá forçosamente que concluir-se pela tempestividade da impugnação apresentada pelos Recorrentes;

4 - A decisão recorrida sofre de vício de violação de lei, tendo aplicado erroneamente a norma constante da alínea b) do nº 1 do artigo 123º do CPT, quando deveria ter aplicado a alínea a) da mesma disposição legal...".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, onde, apoiando a tese dos Recorrentes, terminou a opinar que "deve concluir-se pela tempestividade da impugnação, devendo conceder-se provimento ao recurso".

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Como decorre do relatado, a petição de impugnação judicial em causa foi apresentada em 15/03/1994 e os contribuintes, ora impugnantes-recorrentes, tinha sido notificados, em 17/11/1993, para pagamento do imposto de sisa, adicionalmente liquidado e que veio a ser pago em 14/12/1993.

Perante isto, o Meritíssimo Juiz indeferiu liminarmente a petição, por entender que a mesma foi apresentada para além do prazo previsto no artº 123º, nº 1, alínea b), do CPT, que dispõe:

"A impugnação será apresentada... no prazo de 90 dias contados a partir dos factos seguintes... notificação dos actos tributários que não dêem origem a qualquer liquidação".

Na hipótese vertente, e como se viu, houve "liquidação", pelo que o referido dispositivo não é manifestamente aplicável ao caso.

De aplicar aqui é, isso sim, a alínea a) do mesmo artigo e número, onde vem preceituado que a impugnação será apresentada naquele assinalado prazo de 90 dias contados do "termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos...".

Sendo certo que, de acordo com o artº 107º do citado Código, "constitui pagamento voluntário de dívidas de impostos... o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias".

Ora, segundo o Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações ("lei tributária" aplicável), nos casos, como o dos autos, de liquidação adicional de sisa, o prazo para pagamento do imposto é de trinta dias, contados de respectiva notificação - artºs 111º e 115º, nº 4.

Por conseguinte, na espécie em apreço, o "termo do prazo para pagamento voluntário do imposto" verificou-se em 17/12/1993 (pois a notificação para esse pagamento ocorrera em 17/11/1993), e, assim, em 15/03/1994 - data em que foi apresentada a petição de impugnação judicial -, ainda não estava esgotado o prazo legal de 90 dias para tal apresentação (cfr. citado artº 123º, nº 1, alínea a), do CPT).

O que equivale a concluir pela tempestividade da deduzida impugnação.

Consequentemente, procedendo a tese dos Recorrentes, não poderá manter-se a decisão sob censura.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido para ser substituído por outro que não poderá rejeitar a impugnação com o fundamento agora apreciado.

Sem custas.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Incompetência em razão da hierarquia. Remessa do processo ao tribunal competente.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A decisão judicial que declara a incompetência hierárquica do tribunal, para o conhecimento do recurso que lhe foi dirigido, não pode ordenar, oficiosamente, a remessa do processo ao tribunal considerado competente.
2 — Caberá, pois, ao recorrente impulsionar o processo, requerendo aquela remessa.

Recurso nº 19.569. Recorrente: Júlio Andrezo Fernandes; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

Júlio Andrezo Fernandes, devidamente identificado nos autos, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 2 de Novembro de 1993, na parte em que, depois de declarar esse Tribunal incompetente para o conhecimento do recurso que lhe fora dirigido, não ordenou a remessa do processo ao tribunal aí considerado competente para aquele efeito, o Supremo Tribunal Administrativo, pela Secção de Contencioso Tributário.

Na sua alegação, o Recorrente, após reconhecer que "o Tribunal competente para conhecer do (dito) recurso é o STA" e que, "ao indicar o Tribunal Tributário de 2ª Instância, se enganou", formula as seguintes conclusões:

"1ª O erro na indicação do Tribunal ad quem, na interposição de um recurso de decisão de um Tribunal inferior, é suprível pela remessa para o Tribunal competente;

2ª Foi violado o disposto no artº 687º, 3, do CPC, ex vi artº 356º do CPT".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

A situação que importa apreciar é esta:

O ora Recorrente, não se conformando com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto que julgara improcedente uma impugnação judicial por ele deduzida, interpôs recurso "para o Tribunal Tributário de 2ª Instância".

Esse Tribunal, porém, veio a declarar-se incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de tal recurso, indicando como "competente, para o efeito, o Supremo Tribunal Administrativo, pela Secção de Contencioso Tributário". Sem mais.

Ora seja, e em suma, a decisão aqui posta em crise declarou a incompetência do respectivo órgão jurisdicional, indicou o tribunal considerado competente, mas não ordenou a remessa do processo a esse apontado tribunal.

E teria de o fazer?

Esta a questão.

Sustenta o Recorrente ter sido violado, pelo acórdão recorrido, o artº 687º, nº 3, do Código de Processo Civil, que preceitua:

"Junto o requerimento (de interposição do recurso) ao processo, será indeferido quando se entenda que a decisão não admite recurso, ou que este foi interposto fora de tempo, ou que o requerente não tem as condições necessárias para recorrer. Mas não pode ser indeferido com o fundamento de ter havido erro na espécie de recurso tendo-se interposto recurso diferente do que competia, mandar-se-ão seguir os termos do recurso que se julgue apropriado".

Porém, pela simples leitura deste preceito, vê-se logo que o caso vertente não está aí contemplado.

De modo que o suscitado problema terá de ser resolvido noutra sede legal.

Assim:

Pertinentemente, a Lei de Processo nos Tribunais Administrativos e o Código de Processo Tributário dispõem:

- artº 4º da LPTA.

"1. Quando a petição seja dirigida a tribunal incompetente, pode o demandante, no prazo de 14 dias, a contar do trânsito em julgado da decisão que declare a incompetência, requerer a remessa do processo do tribunal competente.

2. No caso de incompetência em razão do território, o processo é oficiosamente remetido ao tribunal competente.

3... .

4. Fora do âmbito da jurisdição administrativa e fiscal é aplicável o disposto na lei de processo civil"; e

- artº 47º do CPT

"1. A decisão judicial da incompetência territorial implica a devolução oficiosa do processo ao tribunal competente no prazo de 48 horas.

2. Nos restantes casos de incompetência pode o interessado, no prazo de 14 dias a contar da notificação da decisão que a declare, requerer a remessa do processo ao tribunal competente.

3. A decisão que declara a incompetência indicará o tribunal considerado competente.

4...".

Das disposições acabadas de transcrever - inseridas em diplomas por cujas normas se regem, em primeira linha, os recursos de decisões da jurisdição administrativa e fiscal (cfr. artºs 102º e 130º da LPTA, e artºs 169º e 357º do CPT) - resulta, clara e inequivocamente, que, em casos, como o dos autos, de incompetência em razão da hierarquia, é ao interessado-demandante-recorrente que caberá impulsionar o processo, requerendo a remessa deste ao tribunal competente.

Significa isto, portanto, que o Tribunal Tributário de 2ª Instância não podia, nem devia, ao contrário do que afirma o Recorrente, ordenar oficiosamente a dita remessa.

E daí que não mereça qualquer censura a decisão recorrida.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Custas pelo Recorrente, com 40% de procuradoria.

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 11 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto de Capitais, Secção B. Pagamento antecipado para compra de veículos automóveis. Incidência real. art.º 6º, n.º 12, do Cód. de Imp. de Cap..

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O art.º 6º, n.º 12, do Cód. de Imp. de Cap. (na redacção do DL 187/82, de 21.5) constitui uma regra residual ou remanescente de tributação, envolvendo um único tipo geral de incidência real todos os casos de efectiva aplicação de capitais não compreendidos nas normas de incidência anteriores.

2 — Os descontos efectuados no preço de venda de veículos automóveis desenvolvido pela Renault Gest - Sociedade de Comércio de Automóveis, S.A. em virtude das entregas antecipadas do pagamento daquele, são incidentes de imposto de capitais (art.º 6, n.º 12, do CIC) uma vez que são de considerar para tal efeito, como rendimentos provenientes da aplicação de capitais.

Recurso nº 19.680, em que são Recorrentes o Ministério Público e a Fazenda Pública e Recorrida RENAULT GEST - Sociedade de Comércio de Automóveis, SA e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Rodrigues Pardal.

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

Renault Gest - Sociedade de Comércio de Automóveis, SA, p.c. 500970599, com sede na Av. Marechal Gomes da Costa, 21-D, Lisboa, veio impugnar a liquidação do imposto de capitais, secção B, do montante de 109431l$00, relativo aos meses de Março, Abril e Maio de 1988, com o fundamento de que tais liquidações são indevidas por corresponderem a operações de descontos no preço de venda de veículos Renault e não a rendimentos decorrentes de aplicação de capitais, verificando-se a inexistência de facto tributário, anulando-se as liquidações efectuadas.

O digno representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da impugnação.

O digno representante do Ministério Público emitiu parecer no sentido da procedência da impugnação.

A M.ª Juíza do Tribunal Tributário de 1ª instância - 1º Juízo de Lisboa, julgou a impugnação procedente por o desconto não se subsumir a obrigação de juros relativamente a entrega de sinal, não integrando a incidência real do imposto de capitais.

A digna Procuradora da República interpôs recurso para este Supremo Tribunal, alegando em resumo: o promitente comprador na vigência do contrato "Poupança Renault" proporciona à impugnante a detenção, uso e fruição das importâncias pecuniárias que antecipadamente entrega por conta do preço do veículo a adquirir, em contrapartida está-lhe assegurado um desconto proporcional às entregas antecipadas, desconto apurado em função das variações oficiais da taxa percentual para depósitos a prazo: porque gera rendimentos, entende-se que tal desconto é uma remuneração pela antecipação de capitais ou seja uma remuneração pela aplicação desses capitais, enquadrável no art.º 6º, n.º 12, do Cód. de Imp. de Capitais (CIC).

Igualmente a digna representante da Fazenda Pública, não se conformando com a sentença, interpôs recurso também para este STA, concluindo, em resumo: as entregas de numerário, considerando o montante e o tempo que mediava até à entrega do automóvel, originavam um descontos no preço do veículo adquirido; houve, assim, a cedência de capital a impugnante, podendo esta fruir as utilidades próprias da sua detenção; o promitente comprador obteve um rendimento proporcional ao tempo e ao montante do numerário entregue a titulo de princípio de pagamento do automóvel que pretendia adquirir; os descontos estão sujeitos a imposto de capitais, secção B (art.º 6, n.º 12, do CIC).

A impugnante não apresentou quaisquer contra-alegação.

Foram colhidos os vistos legais, cumprindo decidir.

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

a) A impugnante procedeu, nos termos dos arts. 40 a 42 do CIC aos pagamentos seguintes:

1) Em 28.4.88, 292823$00
2) Em 27.5.88, 412981$00
3) Em 29.6.88, 388507$00

b) Os rendimentos considerados nessas liquidações derivam das operações de determinação do preço de venda de veículos automóveis, efectuada pela impugnante, nos termos clausulados em contratos-promessas celebrados no âmbito do sistema que denomina "Poupança - Renault" e correspondem aos seguintes montantes:

1) No mês de Março de 1988 - 976078$00
2) No mês de Abril de 1988 - 1376599$00
3) No mês de Maio de 1988 - 1295024$00

c) Os citados contratos de "Poupança - Renault" foram celebrados segundo o clausulado do modelo tipo junto a fls. 12 a 15, cujo teor se dá aqui por reproduzido.

d) Nos termos do contrato de compra e venda de veículo Renault junto a fls. 12 a 15 foram estabelecidos a condições gerais, especialmente no que respeita ao veículo a adquirir, quanto ao pagamento do preço, na antecipação de pagamento, referindo-se especialmente que "o preço do veículo prometido adquirir será o em vigor para esse modelo à data da entrega deduzido de um desconto apurado, mediante a aplicação de coeficiente indicado em condições particulares deste contrato aos montantes das entregas efectuadas em antecipação de pagamento do preço do veículo e em função do número de dias decorridos entre as datas de cada uma dessas entregas e a data da celebração do contrato prometido". "O desconto, calculado ..., em caso algum poderá constituir sinal inicial ou reforço da anterior antecipação do preço do veículo a adquirir um novo contrato.

e) A fiscalização efectuada à impugnante, em 3.7.86 - ver auto de noticia junto a fls. 19 a 21 - salientou-se na alínea d) do ponto 3 e no ponto 8:

"As entregas efectuadas (sinal e reforço) são remuneradas à taxa de juro de depósito a prazo superior a 180 dias era inferior a um ano que será utilizada como desconto na altura da entrega da viatura".

"Os juros relacionados anteriormente são passíveis de imposto de capitais - secção B, nos termos do art.º 6, n.º 12 do CIC".

2. Mostram os autos que a impugnante, ora recorrida, celebrou, na qualidade de promitente vendedora, diversos contratos de promessa de compra e venda de veículos, da marca Renault, em que o respectivo preço não é especificamente fixado, contendo, no entanto, o contrato os elementos necessários para o efeito.

Lendo-se a cláusula 4ª do Contrato Promessa junto aos autos verifica-se que o preço será o vigente à data da celebração do contrato prometido, deduzido do montante apurado de um desconto no preço proporcional ao tempo decorrido desde a entrega dessa parte do preço até à data da realização do contrato de compra e venda.

Tal desconto é função, conforme resulta da mesma cláusula, dos montantes entregues pelo promitente comprador e de acordo com a taxa de referência fixada em Aviso do Banco de Portugal, tendo em conta os depósitos a prazo superior a 180 dias e até a um ano (v. cláusula 5ª, n.º 2).

Esse desconto é que vem tributado, nos termos do art.º 6º, n.º 12, do CIC (na redacção do DL 197/82,m de 21.5) que dispõe: "quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais não compreendidos na Secção A".

Há aqui um rendimento proveniente de aplicação de capitais.

Esta remuneração que constitui o preço da cedência e o rendimento do titular do bem cedido é afinal o motivo determinante de o titular se haver despojado da utilização desse bem.

É aquele adiantamento de dinheiro feito pelo promitente comprador à recorrida que gera e é causa directa do referido desconto no preço do veículo que, na aludida acepção, se concretiza como um rendimento, derivado justamente daquela entrega antecipada, em termos, aliás de "taxa de referência fixada em Aviso do Banco de Portugal rendo em conta a dos depósitos a prazo superior a 180 dias e até um ano" (cláusula 5ª, n.º 2).

Com essa entregas antecipadas, o promitente comprador atribui à recorrida capital, vindo depois a fruir determinada utilidade mensurável em termos monetários - mencionado desconto - resultante daquela cedência.

3. E não se diga, como escreveu a M.ª Juíza recorrida, que não há aplicação de capitais por aquele que os recebe, não ter sobre eles poder de disposição ou de utilização.

Ora, a promitente vendedora recebe as entregas antecipadas efectuadas pelo promitente comprador e na vigência do contrato proporciona aquela o uso e fruição das quantias que lhe vão dando por conta do preço do veículo a adquirir.

Ao promitente comprador está assegurado um desconto proporcional às entregas antecipadas, o qual é apurado em função das variações oficiais da taxa percentual para os depósitos a prazo.

Tudo isto revela que o capital entregue pelo promitente comprador é utilizado pela recorrida, gerando rendimentos que são a causa do desconto o qual é proporcional ao tempo decorrido do pagamento antecipado.

Esse desconto representa para os promitentes compradores uma remuneração da entrega antecipada do preço do veículo a adquirir, correspondente e proporcional ao período de tempo decorrido entre essa entrega e a realização do contrato de compra e venda do veículo, tendo em conta a taxa de referência fixada para os depósitos a prazo.

O período durante o qual o promitente vendedor dispôs do capital entregue pelo promitente comprador gerava o rendimento que se traduzia no desconto.

4. As entregas antecipadas constituem parte do preço do veículo a adquirir, tendo uma afectação especifica.

É que a relação tributada estabelece-se não relativamente aquela afectação, mas ao correspondente desconto que é, no fundo, o rendimento das entregas efectuadas, o qual é calculado em função da taxa de referência em Aviso do Banco de Portugal, tendo em conta a dos depósitos a prazo superior a 180 dias e até a um ano.

Ora, o desconto obtido no preço de venda dos veículos resulta do rendimento das entregas antecipadas de capital nos termos referidos supra.

É esse rendimento que é tributado no art.º 6º, n.º 12, do CIC.

Quer dizer: o art.º 6º, n.º 12, citado, constitui uma norma remanescente que visa tributar em imposto de capitais os ganhos resultantes de qualquer aplicação de capitais além dos previstos na secção A e nas restantes hipóteses, do art.º 6º, do CIC - Secção B.

E na previsão desse preceito se enquadra o rendimento referido nos autos. É uma tributação residual, envolvendo os casos de aplicação de capitais não compreendidos nas outras normas de incidência.

5. Em seguimento do exposto, as conclusões alinhadas pelos Recorrentes merecem provimento pelo que a sentença recorrida não pode manter-se, por não ter feito interpretação e aplicação da lei correctamente.

Aliás, esta é a posição da jurisprudência como pode ver-se dos acórdãos do Pleno da Secção de 26.1.94 - recurso n.º 14148 - que confirmou o acórdão de 21.10.92; de 14.7.93 recurso n.º 13611 que confirmou o acórdão de 7.11.91 (no Apêndice ao DR de 10.8.94, p. 1255) que seguimos de perto, quando não transcrevemos.

Nestes termos, acordam em dar provimento aos recursos e, em consequência, revogar a sentença recorrida e manter a impugnada liquidação do imposto de capitais - secção B.

Só são devidas custas na 1ª Instância (art.º 3 da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 11 de Outubro de 1995. - Francisco Rodrigues Pardal (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo. - Manuel dos Santos Serra.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Falência. Despacho a ordenar a remessa de certidão da conta ao tribunal da falência e recusa do envio da execução ao mesmo tribunal. Não impugnação do despacho. Trânsito em julgado. Despacho posterior que ordena a remessa dos autos ao tribunal da falência da executada. Violação de caso julgado formal.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O despacho judicial, proferido em execução fiscal a ordenar a remessa de certidão da conta ao Tribunal de falência da executada recusando a remessa dos autos de execução àquele tribunal, transita em julgado, se não for impugnado.

II — É ilegal, por violação de caso julgado formal, o despacho posterior que revogou o anterior despacho já transitado e ordenou o envio do processo de execução ao dito Tribunal da Falência.

Recurso n.º 13794. Recorrente: J. J. Gonçalves e Indústria, SARL; Relator: Juiz Conselheiro Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1.ª instância do Porto (1º Juízo), inconformado com o despacho proferido pelo M.mo Juiz nos autos de execução fiscal ali instaurada e a correr termos contra J.J. Gonçalves-Sucrs. -Comércio e Indústria, SARL, com sede no Porto, mediante o qual (despacho) deu sem efeito a designada venda dos bens penhorados e ordenou a remessa do processo ao 4º Juízo Cível do Porto - 2ª Secção - para apensação ao Processo de Falência nº 6238/87 contra a executada, veio interpor recurso "per saltum" para este STA, em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

"- Decidido a fls. 51 e 58 pela não remessa dos autos de execução fiscal ao Tribunal Judicial com subsequente comunicação a fls. 59, constitui-se na esfera jurídica caso julgado formal impeditivo da nova apreciação efectuada pelo douto despacho de que se recorre, nos termos da alín. a) do artº 496º e nº 3 do artº. 493º. ambos do Código Proc. Civil;

Caso assim não se entenda, o que só por mera hipótese se admite, também,

- Penhorados quaisquer bens em processo de execução fiscal, não podem os mesmos bens ser penhorados ou apreendidos por qualquer outro tribunal, inclusive o de falência, de harmonia com a redacção dada ao artº. 193º. do CPCI pelo Dec.Lei nº 177/86;

- Nem o processo de execução fiscal, nesta fase, ou seja, após a penhora, é de avocar ou remeter ao Tribunal da Falência, face à ressalva constante da última parte do nº. 2 do artº. 1205º. do CPC aliás em perfeita consonância com o prescrito no mencionado artº. 193º do CPCI.

- Antes, haverá a execução fiscal de prosseguir no Tribunal Tributário com a venda e termos subsequentes.

Termos em que (...) deve revogar-se o douto despacho recorrido e ordenar-se o prosseguimento dos autos"

Não houve contra-alegação.

Neste STA o Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto emitiu o seguinte douto parecer: «Os despachos de fls. 51 e 58 - que apreciando o solicitado nos ofícios de fls. 49 e 54 deferem *"in toto"* a promoção de fls. 50 e 57 - transitaram em julgado pelo que, incidindo sobre a relação processual tem a força de caso julgado formal (artº. 672º. do CPC).

"Ao caso julgado, seja material ou simplesmente formal, anda inerente a ideia de imutabilidade. O trânsito em julgado imprime à decisão carácter definitivo; uma vez transitada em julgado a decisão não pode ser alterada" -Alberto dos Reis, CPC Anotado, V, pág. 157.

Não obstante, o M.mo Juiz alterou tais decisões com o despacho recorrido, assim violando o dito artº 672º. do CPC.

O recurso merece, pois, provimento".

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Com relevo para a decisão, apura-se dos autos:

- Por dívidas ao Centro Regional de Segurança Social do Porto relativas ao ano de 1985 foi instaurada execução fiscal contra a devedora J. J. Gonçalves -Sucessores- Comércio e Indústria SARL.

- Em 12.11.87 procedeu-se à penhora da Fracção 03 -Loja nº 144 parte do imóvel urbano identificado no auto de penhora (fl. 8) cujo registo na Conservatória do Registo Predial consta de fls. 39.

Por decisão de 20 de Junho de 1988 do 4º. Juízo Cível do Porto foi declarada a falência da executada, como consta do ofício a fls. 49, no qual se solicitou a remessa dos autos de execução aquele Tribunal nos termos do artº. 1198º. do CPC.

Em 14.7.88 a Fazenda Pública promoveu a contagem dos autos e a remessa de certidão da conta ao Tribunal de Falência, com o fundamento de que já tinha sido efectuada a penhora, pelo que não deviam ser remetidos os autos ao Tribunal de Falência, sob a invocação dos arts. 167º e 193º do CPCI e nº 2 do art. 1205º do CPC.

- Em 16/9/88 o M.mo juiz proferiu o seguinte despacho: "Como se promove" (fls. 51).

- Pelo ofício de fls. 54 foi devolvida aquela certidão renovando o pedido de serem enviados os autos a fim de serem apensados ao processo de falência.

- Em 2/11/88 a Fazenda Pública promoveu se enviasse de novo certidão da conta ao Tribunal de Falência, com os mesmos fundamentos da primeira promoção, o que foi deferido por despacho judicial da mesma data (fls. 58).

- Ambos os despachos de fls. 51 e 58 foram oportunamente notificados.

- Em 26/6/89 foi designado do dia 20/9/89 para a venda do bem penhorado sob proposta por carta fechada.

- Em 13/9/89 o fiel depositário do bem penhorado fez juntar requerimento aos autos, comunicando "estar impossibilitado" de mostrar dos bens "em virtude de ter sido desapossado dos mesmos por arrolamento feito no processo de falência" da executada.

- Em 15/9/89 o M.mo Juiz proferiu o despacho de fls. 83 a 85 que aqui se dá por reproduzido, cuja decisão foi a seguinte:

"1º Dê-se sem efeito a venda designada nos autos;

2º Remeta-se o processo ao 4º Juízo Cível do Porto, 2ª Secção, para apensação ao Processo de Falência nº 6238/87.

3º Observe-se o disposto no art. 167º parágrafo 2º do CPCI.

É deste despacho que vem interposto o presente recurso em que o primeiro fundamento consiste na alegada violação do caso julgado, como decorre da primeira das conclusões.

Tese esta que, como se viu, tem o pleno apoio do Ex.mo Magistrado do Ministério Público junto deste STA e que, a proceder, terá como consequência o não conhecimento, porque prejudicado, das demais questões, as quais se reconduzem à interpretação dos normativos dos arts 167 e 193º do CPCI com a redacção que lhes foi dada pelo Dec.lei 177/86, de 2/7 e do nº 2 do art. 1205º do Código de Processo Civil, que presidiram à decisão, ora recorrida.

Vejamos.

Como decorre do elenco factual, o M.mo Juiz do Tribunal *"a quo"* pelos despachos de fls. 51 e 58 ordenou a contagem dos autos, a extracção de certidão da conta e sua remessa ao 4º Juízo Cível do Porto que entretanto havia declarado a falência da executada.

Significando também nesses mesmos despachos que, em virtude de ter sido já efectuada a penhora, os autos de execução não deviam ser remetidos ao tribunal de Falência, sob a invocação dos arts. 167º e 193º do CPCI e nº 2 do art. 1205º do CPC.

Despachos esses que, não tendo sido impugnados, transitaram em julgado, nos termos do art. 677º do CPC.

Através do despacho recorrido, aliás, socorrendo-se dos mesmos normativos, com interpretação contrária à primeira o M.mo Juiz revogou aqueles iniciais despachos, dando sem efeito a designada venda do bem penhorado e determinando a remessa dos autos ao referido 4º Juízo Cível.

Neste ângulo de apreciação, que se nos afigura imediato e a que escapa a questão de saber se foi ou não correcta a decisão, à luz daqueles dispositivos legais aplicados, importa dizer que os despachos bem como as sentenças que recaiam unicamente sobre a relação processual, como é o caso, têm força obrigatória dentro do processo salvo se por sua natureza não admitirem o recurso de agravo. É o que dispõe o art. 672º do CPC que versa sobre o caso julgado formal.

Os referidos primeiros despachos (fls. 51 e 58), de que não foi interposto recurso, embora admitindo-o, ganharam força obrigatória dentro do processo tornado-se, pois, juridicamente imodificáveis (cfr. Direito Processual Civil declaratório Vol. III - Anselmo de Castro (pág. 383).

Tal como muito bem observa o Ex.mo Magistrado do Ministério Público, citando Alberto dos Reis - CPC Anotado V, pág. 157, ao caso julgado, seja material ou seja simplesmente formal, anda inerente a ideia de imutabilidade.

O trânsito em julgado imprime à decisão carácter definitivo; uma vez transitada em julgado, a decisão não pode se alterada".

Significa que o M.mo Juiz do Tribunal *"a quo"*, ao ter proferido os primeiros despachos de remessa dos autos ao Tribunal de Falência dos quais não foi interposto recurso, impedido ficou *ipso facto* de alterar tais decisões.

Ao ter decidido, como decidiu, posteriormente, de forma diferente contrariando e revogando as primeiras decisões, tem-se por violado o disposto no art. 672º do CPC aplicável *"ex vi"* do art. 2º alín. f) do CPT pelo que a decisão recorrida não pode manter-se na ordem jurídica.

O que prejudica, obviamente, o conhecimento das demais questões suscitadas no recurso.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — José Jesus Costa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

IVA. Comissão Distrital de Revisão. Intervenção do Delegado da Fazenda Pública.

Doutrina que dimana da decisão:

Apesar de o delegado da Fazenda Nacional nomeado pelo Ministro das Finanças ter intervindo no processo de fiscalização do caso a apreciar na Comissão de Revisão, não está por esse facto, impedido de intervir no julgamento da referida Comissão, nos termos do art.º 68º do CIRS.

Recurso n.º 14.280, em que são **Recorrente** a Fazenda Pública e **Recorrido** Armando Paulo Fortunato e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Portalegre, não se conformando com a sentença de 23.1.92 que julgou procedente a impugnação deduzida contra a liquidação do IVA por Armando Paulo Fortunato, veio interpor recurso "per saltum" para este STA.

Fundamentou-se, para tanto, a decisão recorrida na consideração de que a deliberação da Comissão Distrital de Revisão, que fixou o IVA ao impugnante, na sequência de reclamação, violou o disposto nos arts.º 68º do CIRS e 54º do CIRC, uma vez que o delegado da Fazenda Nacional teve intervenção expressa no caso que a dita

Comissão de Revisão veio posteriormente a apreciar e que está na base da deliberação tomada ferindo-a de nulidade.

A recorrente apresentou alegações que concluiu da seguinte forma:

"Não houve, por conseguinte, conforme se demonstrou ao longo das presentes alegações, qualquer preterição de formalidades legais, porquanto:

- Ao impugnante não foi coarctado qualquer direito de reagir contra as decisões da Administração;

- A Comissão Distrital de Revisão funcionou legalmente;

- Não existe qualquer incompatibilidade na integração do Chefe do Serviço de Fiscalização Distrital, como delegado da Fazenda Nacional na citada Comissão tanto mais que a nomeação foi feita pelo Ministro das Finanças.

Termos em que se solicita o provimento do presente recurso e a revisão da sentença proferida".

Não houve contra-alegação.

Neste STA o Exm.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu o seguinte douto parecer:

«O art.º 68º do CIRS, ao estatuir que a nomeação dos delegados da Fazenda Nacional deve "recair de preferência, em técnicos especialmente qualificados e que não tenham tido qualquer intervenção nos casos a apreciar" não proíbe que seja nomeado delegado pessoa que afinal, teve intervenção no caso em análise.

É o que resulta do teor da norma. Não o proibindo a lei, permite-o.

Sendo assim, razão tem a recorrente.

Termos em que sou de parecer que o recurso merece provimento».

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como assente a seguinte matéria de facto:

O impugnante foi objecto de fiscalização, tendo-lhe sido apurado em falta, com referência ao ano de 1986, no montante de 351.998$00, valor que lhe foi fixado pelo Chefe da Repartição de Finanças de Nisa em 25.1.90 com base em informação prestada pelos Serviços de Fiscalização.

Notificado daquele valor para pagar ou reclamar, veio, em devido tempo, o ora impugnante apresentar reclamação, nos termos do art.º 84º do IVA.

Depois de informada pelos Serviços de Fiscalização foi a reclamação apresentada remetida à Comissão Distrital de revisão competente acompanhada do parecer do Chefe da Repartição de Finanças de Nisa.

Por deliberação de 27/9/90, a Comissão Distrital de Revisão confirmou o valor inicial fixado, indeferindo, assim, a referida reclamação.

Dessa deliberação foi o contribuinte, ora impugnante, notificado em 24.6.91.

Com base nesta factualidade, e após ter esclarecido que, no caso, funcionou a Comissão prevista no art.º 68º do CIRS e não do art.º 54º do CIRC, face à qualidade do sujeito passivo, reclamante, que as deliberações das Comissões de revisão são válidas ainda que faltem os delegados representantes dos sujeitos passivos (art.º 69º do CIRS e 54º do CIRC) quer por não comparecerem quando tenham sido devidamente convocados, quer por não terem sido designados, que a deliberação baseada nos elementos fornecidos pelos Serviços de Fiscalização Tributária, está devidamente fundamentada, o M.º Juiz, a finalizar, ponderou que a deliberação é nula devido à intervenção do delegado da Fazenda Nacional na dita Comissão, argumentando-se para tanto:

«A deliberação da Comissão baseou-se, segundo se lê no Acórdão proferido nos elementos que o serviço de fiscalização tributária prestou nas suas informações de 1/7/88 (fls. 11) e 18/5/90 (fls. 21).

O delegado da Fazenda Nacional baseou-se, assim, na posição assumida na citada reunião em duas informações prestadas por um serviço que ele chefia e coordena.

A sua presença na Comissão Distrital de Revisão no caso em apreciação viola o disposto nos citados preceitos legais.

E não se diga que ele pessoalmente não teve qualquer interferência neste caso já que não o subscreveu nenhuma das informações. É que a sua qualidade de chefia e coordenação responsabiliza-o funcionalmente pelas informações prestadas.

E tanto assim é que, pelo menos, uma delas, a de 18/5/90 (fls. 21), está visada por ele, sinal da sua concordância com a mesma e da sua intervenção no caso em apreço.

Considera, assim, violados os arts.º 68º do CIRS e 54º do CIRC, uma vez que o delegado da Fazenda Nacional teve intervenção expressa no caso que a Comissão veio posteriormente a apreciar.

Defende, por seu lado, a recorrente que ao impugnante não foi coarctada qualquer direito de reagir contra as decisões da Administração e que a Comissão Distrital de revisão funcionou legalmente, tanto mais que a nomeação do delegado da Fazenda Pública foi feita pelo Ministro das Finanças.

Vejamos se a intervenção do referido delegado na Comissão de revisão, nas condições relatadas, viola alguma disposição legal dos arts.º 68º do CIRS e 54º do CIRC, lembrando que o caso dos autos se situa num período temporal anterior ao Cód. Proc. Tributário.

Até à entrada em vigor deste diploma (1.7.91), o meio de reacção dos contribuintes contra a fixação da matéria tributável de IVA pela Administração fiscal concretizava-se através da reclamação para as Comissões Distritais de Revisão.

Relevam para o caso em apreço, à semelhança do que sucedia com os arts.º 70º e segs. do Cód. de Cont. Industrial e 15º e segs. do C.I. Profissional, as disposições dos arts.º 68º do CIRS e 54º do CIRC, aplicáveis, obviamente aos contribuintes singulares e pessoas colectivas, respectivamente.

Estabelece o art.º 68º ns.º 1 e 2 do CIRS:

"Da decisão que altere ou fixe o rendimento colectável poderão os sujeitos passivos reclamar, no prazo de 30 dias a contar da data da notificação da decisão, para a Comissão Distrital de Revisão, constituída por dois delegados da Fazenda Nacional, nomeados pelo Ministro das Finanças, um dos quais como presidente e por dois delegados dos respectivos sujeitos passivos designados pelas associações ou organizamos, representativos das respectivas classes ou actividades ou, na sua falta, indicados, no continente, pela Assembleia Distrital e, nas Regiões Autónomas, pela Secretaria Regional de Finanças ou do Plano, conforme o caso" (n.º 1).

"A designação dos delegados efectivos e substitutos será comunicada às direcções de finança até 15 de Dezembro do ano anterior àquele para que a Comissão vai ser constituída, devendo a nomeação dos delegados da Fazenda Nacional recair, de preferência, em técnicos especialmente qualificados e que não tenham tido qualquer intervenção nos casos a apreciar" (n.º 2).

Como decorre da sentença recorrida, é na interpretação da parte final deste n.º 2 do citado art.º 68º que radica o ponto fulcral da

controvérsia entre a recorrente e a decisão e que tem a ver com o sentido, juridicamente, mais correcto, que deve atribuir-se ao seguinte segmento literal: «... a nomeação dos delegados da Fazenda Nacional deve recair, de preferência, em técnicos especialmente qualificados e que não tenham tido qualquer intervenção nos casos a apreciar.

Há que reconhecer que o elemento "chave" de interpretação reside na expressão "de preferência" inserida naquele contexto.

Se a palavra preferência ali não existisse nenhuma dificuldade se suscitava: a nomeação dos delegados da Fazenda Nacional à comissão recaia necessariamente em técnicos especialmente qualificados e que não tenham tido qualquer intervenção nos casos a apreciar.

Era, pois inequívoco o sentido com esta redacção: o delegado nomeado não podia ter tido intervenção nos autos a apreciar na Comissão, porque a lei claramente o proibia.

Mas o legislador, de certo baseado nos deveres de imparcialidade, legalidade e justiça que constitucionalmente impendem sobre a Administração em geral, e seus agentes (art.º 266º da C.R.P.) não foi tão radical, proibindo, tendo-se ficado pela preferência de pessoas altamente qualificadas e especializadas no ramo, mas sem as excluir de todo.

Averiguar e dilucidar, com precisão o sentido da expressão "de preferência" é o que se passa a fazer.

Preferência significa determinar-se em favor de uma pessoa, de uma coisa, entre outras pessoas ou coisas a escolher (cfr. Grande Dicionário da Língua Portuguesa - edição Circulo de Leitores - Tomo V, pág. 200).

Significa, pois, dizemos nós, que o determinar-se a favor de certa pessoa ou coisa, não se proíbe a escolha de outra pessoa ou coisa, antes se opta pela primeira.

Será que, no caso vertente, o termo preferência, no contexto em que se insere, respeita somente a técnicos especialmente qualificados, nada tendo a ver com o saber se eles tiveram intervenção nos casos a apreciar? Ou será que tem a ver igualmente com o facto de terem tido intervenção?

Por outras palavras, a questão está em saber se a expressão "de preferência" deve ligar-se exclusivamente ao segmento "técnicos especialmente qualificados" ou se também deve estabelecer-se a ligação com o segmento "e que não tenham tido qualquer intervenção nos casos a apreciar".

Ou seja, a expressão "de preferência" neste contexto abrange, no âmbito da sua compreensão, ambos os citados segmentos literais, ou não?

Conforme se perfilhar um ou outro entendimento, diferente será o sentido da decisão do recurso, porque diferente é o sentido do texto.

É hoje, geralmente, entendido que na interpretação de normas de direito fiscal vale a doutrina comum da interpretação das leis ou, por outras palavras, que as leis de tributação interpretam-se como quaisquer outras leis, sendo apenas vedada a interpretação analógica (Curso de Direito Fiscal - Cardoso da Costa, pág. 199; e Noções de Direito Fiscal - I vol. Nuno Sá Gomes, pág. 287 e segs).

Estabelecer-se no art.º 9º do Cód. Civil o princípio de que é tarefa primordial na interpretação das leis, reconstituir na interpretação, digo reconstituir, a partir dos textos o pensamento legislativo. O texto

legal, não sendo por si, elemento suficiente para reconstituir esse pensamento é, todavia a base indispensável para a sua reconstituição, sendo dele que se tem de partir e nele se tem de encontrar um mínimo de correspondência verbal - Victor Fareiro - Noções Fundamentais de Dir. Fiscal I Vol. Pág. 306-307.

Segundo este autor, para a reconstituição do pensamento legislativo estabelecem-se quatro bases e um pressuposto no art.º 9º do Código Civil: como bases, o texto legal, a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições especificas do tempo em que é aplicada.

Como pressuposto, o de que para determinar o sentido e o alcance da lei se deverá presumir que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.

Numa primeira abordagem do texto em questão, extrai-se o entendimento de que a expressão "de preferência" afecta, influencia e está ligada a ambos os segmentos literais que se lhe seguem, de tal modo que inculca a ideia de que a nomeação dos delegados da Fazenda Nacional deve recair, preferencialmente, em técnicos especialmente qualificados e também preferencialmente que não tenham tido qualquer intervenção nos casos a apreciar.

Aqui temos a preferência a estender-se a ambos os segmentos.

Dizer, preferencialmente, que não tenham tido qualquer intervenção nos casos a apreciar significa apenas uma opção legal que não exclui, de modo algum, a possibilidade de nomeação de delegado da Fazenda Nacional que de todo em todo tenham tido intervenção nos casos apreciados.

A introdução do termo preferência no texto pelo legislador visou expressamente não afastar de todo a intervenção nas Comissões de Revisão pessoas da Administração Fiscal que, sendo especialmente qualificadas, só pelo facto de terem tido alguma intervenção no processo, como no caso, em que nem sequer é significativo um "visto" da parte de quem nela interveio, como também a simples qualidade de chefe ou coordenador do serviço que presta as informações a levar à Comissão.

É este o entendimento mais curial que decorre do texto e sai reforçado pela conjunção coordenativa copulativa "e" que liga ambos os segmentos: «... em técnicos especialmente qualificados e que não tenham tido intervenção nos casos a apreciar».

É, na verdade, o que resulta do exame literal através da análise lexicológica e da análise sintáctica e da estrutura das frases que compõem o referido texto integral.

O pressuposto de que se presume que o legislador soube ali exprimir o seu pensamento em termos adequados e consagrou as soluções mais acertadas, mostra-se patenteado no art.º 86º do C.P.T., diploma posterior e de carácter adjectivo, pelo que não podia conflituar com as normas das leis tributárias, diplomas de direito substantivo com as quais aquele tem de estar em conformidade.

Apesar de a estrutura da Comissão prevista no CPT, o modo de funcionamento e a formação das respectivas deliberações serem das previstas no CIRS e CIRC nada se altera quanto à representação da Fazenda Nacional.

É curioso notar que o n.º 3 do citado artigo 86º apesar da nova redacção que lhe foi dada pelo recente Dec.Lei 47/95, de 10/3 mantém (em ambas as redacções) nesta matéria a mesma estrutura literal:

«os vogais na Comissão agirão com imparcialidade e independência técnica devendo o vogal da Fazenda Pública, preferencialmente, não ter tido intervenção.

Há uma manifesta intenção do legislador antevendo alguma dificuldade de interpretação, no sentido de tornar mais clara e inequívoca a interpretação do art.º 68º do CIRS que não pode suscitar quaisquer dúvidas sobre o verdadeiro sentido e alcance dos segmentos supra-mencionados e que aqui estão em causa: é óbvia a aproximação no contexto do termo "preferencialmente" do segmento "não ter tido intervenção no processo relativo à situação a apreciar", o que manifestamente confere sentido unívoco ao texto.

Dir-se-á que a eventual intervenção do delegado ou vogal da Fazenda Nacional no processo que há-de ser apreciado na Comissão não afectará o sentido de justiça, independência e imparcialidade a que está obrigado por força do principio constitucional ínsito no art.º 266º da Constituição da República Portuguesa, o mesmo se verificando relativamente ao chefe de serviço ou coordenador do "staf" que congrega os elementos a levar à Comissão.

É patente o dever de imparcialidade ou de neutralidade em tudo o que respeite à decisão de conflitos ou de julgamento de reclamações dos contribuintes que radica, pois, na nossa Lei Fundamental que, no caso, não saiu beliscado.

Por seu lado, é também assegurada pela Constituição (art.º 267) a participação dos interessados na gestão dos respectivos interesses, o que está de acordo com a lei ordinária (citado art.º 68º do CIRS) que prevê nas Comissões a intervenção de delegados designados pelas associações ou organismos representativos das respectivas classes ou actividades ou, na sua falta, indicados no continente, pela Assembleia Distrital (cfr. ainda arts.º 85º e 86º do CPT).

De todo o exposto é forçoso concluir pela legalidade da intervenção do delegado da Fazenda Nacional que, no caso, ocorreu no seio da Comissão de Revisão, sem que com isso se tenha posto em causa ou violado qualquer formalidade legal pelo que a deliberação tomada pela Comissão Distrital de Revisão que fixou o IVA impugnado, não enferma, por isso, de qualquer nulidade, assim se mantendo a liquidação fixada com base na matéria tributável reclamada.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando a decisão recorrida, mantendo a liquidação impugnada.

Custas pelo impugnante, apenas na 1ª instância por não ter contra-alegado.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — José Jesus Costa.

Acórdão de 14 de Outubro de 1995.

Assunto:

Amnistia. Lei nº 23/91, de 4 de Julho. Juros compensatórios.

Doutrina que dimana da decisão:

A amnistia de infracções fiscais concedida pela Lei nº 23/91, de 4 de Julho, não abrange em hipótese alguma o imposto e os juros compensatórios devidos.

Recurso nº 18 097. Recorrente: Henrique e Costa L.da; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — Henrique & Costa, L.da, nos autos devidamente identificada, interpôs o presente recurso da sentença do senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra de 22.9.92, a fls. 21 e segs., que, no processo de transgressão instaurado contra a recorrente pela 2ª Repartição de Finanças do concelho de Coimbra nº 160/91, a puniu na multa de 5000$00, acrescida de 416 436$00 de imposto complementar, Secção B, relativo ao ano de 1986, e de 430 966$00 de juros compensatórios.

A sentença considerou que, encontrando-se a arguida colectada em Contribuição Industrial, grupo A, pela 2ª Repartição de Finanças do concelho de Coimbra, e tendo auferido no ano de 1986, no exercício da sua actividade comercial, rendimentos no montante de 6 950 970$00, não apresentou a qualquer dos serviços competentes da Administração Fiscal, nos meses de Outubro a Dezembro do ano seguinte àquele acima referido, nem mesmo até à data do levantamento do auto de notícia de fls. 2, a respectiva declaração m/6 de imposto complementar, secção B, a que estava obrigada, em consequência do que foi oficiosamente liquidado imposto complementar, secção B, no referido montante de 416 436$00, acrescido de juros compensatórios no montante de 430 996$00.

A ora recorrente interpôs recurso e veio depois pedir a passagem de guias para o pagamento do imposto, a fim de beneficiar da amnistia concedida pela Lei nº 23/91, de 4 de Julho - cfr. fls. 12.10.92. Passadas as guias, pagou a recorrente o imposto em dívida seja, até 6 de Janeiro de 1992, pelo que não poderia beneficiar da amnistia, mas que, atentas as datas da prática da infracção e do levantamento do auto de notícia e o disposto no artº 27º do DL nº 433/82, de 27 de Outubro, aplicável **ex vi** do nº 2 do artº 4º do RJIFNA, aprovado pelo DL nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, a "multa" se encontra prescrita, pelo que deveria ser indeferido o pedido de perdão dos juros compensatórios.

O senhor Juiz concordou com a posição da Fazenda Pública e considerou prescrito o procedimento judicial quanto à multa e indeferindo o pedido da ora recorrente de perdão dos juros compensatórios, por despacho de 17.9.1993, a fls. 35 e 36.

Notificada deste despacho, a recorrente pediu a aclaração do despacho, pedido que veio a ser indeferido por despacho de 20.10.93, a fls. 40 e vº

Subiram então os autos a este STA, onde deram entrada em 13.4.94.

Notificada, a recorrente apresentou então alegações, que rematou com as seguintes conclusões:

"1- Em virtude da falta de entrega da Declaração Modelo 6 de Imposto Complementar, Secção B, do ano de 1986, foi movido contra a apelante o processo de transgressão ordinário nº 160/91;

2-O qual transitou para o Tribunal Tributário de 1ª Instância, sendo-lhe atribuído o nº 603/92;

3- Existe, portanto, desde 1991, um litígio entre a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos e a firma ora apelante;

4- Encontram-se reunidos os requisitos legais necessários para que a firma possa beneficiar do disposto na Lei nº 23/91, de 4 de Julho, na alínea x), nº 2;

4 - Encontram-se reunidos os requisitos legais necessários para que a firma possa beneficiar do disposto na Lei nº 23/91, de 4 de Julho, na alínea x), nº 2;

5- Se a firma pagar o imposto nos 180 dias dias subsequentes ao trânsito em julgado da sentença, é-lhe perdoada a infracção e, consequentemente, os juros compensatórios e multa;

6- Facto que é consequência imediata da aplicação do ofício-circular nº 1167, de 29/7:

7 - A referida circular, cujo objectivo é esclarecer o âmbito da aplicação da Lei nº 23/91 às infracções fiscais, é bem clara no sentido do perdão dos juros compensatórios-consequência imediata ao "apagamento" da infracção;

8- Porque a sentença condenatória foi proferida em 25.9.92 e entregou a declaração Modelo 6 em 19/9/92 e pagou o imposto devido em 19/11/92, reúne as condições para beneficiar do perdão dos juros, no montante de 430 966$00, e de multa de 5 000$00;

9- A sentença ora recorrida viola as seguintes disposições legais:
- Artigos 164º e 169º da Constituição da República Portuguesa;
-Alínea x) do artº 1º da Lei 23/91, de 4/7; e
-Ofício-Circular nº 1167 de 29/7 de 191, da Direcção de Serviços de Justiça Fiscal da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos".

Pede a revogação da sentença recorrida e que sejam perdoados os juros compensatórios e a multa de 5000$00.

Contra-alegou a FP, sustentando que o pagamento do imposto em dívida foi efectuado para além do prazo de 180 dias previsto na alínea x) do artº 1º da Lei nº 23/91, de 4 de Julho, pelo que nunca a referida Lei poderia ser invocada para o perdão dos juros compensatórios, a que acresce o facto de a referida Lei não abranger os juros compensatórios.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — Em face do exposto, é de salientar que o despacho de fls. 35 e 36, posterior à sentença, e mediante a prova do pagamento do imposto devido, considerou prescrito o procedimento fiscal "para aplicação da multa" -cfr. fls. 35 e 36.

Assim sendo, o que constitui objecto do presente recurso é tão-só a questão de saber se se verificam os pressupostos da amnistia e se a arguida tem direito, face à Lei da amnistia nº 23/91, de 4 de Julho, ao "perdão" dos juros compensatórios. A recorrente insiste em que se declare aministiado o procedimento fiscal pela infracção, mas a questão da multa aplicada na sentença está ultrapassada.

Vejamos, pois.

III — 1- Ora, pode já dizer-se com toda a segurança que o recurso não pode proceder.

Com efeito, e como bem observa o Ex.mo Magistrado do Mº Pº, à data da instauração do auto de notícia -em 12.6.1991; cfr. fls. 2-, já se encontrava prescrito o procedimento fiscal pela infracção no auto noticiada, ou seja, a infracção consistente na falta de entrega da declaração modelo 6 de imposto complementar, secção B, relativa ao ano de 1986.

Tal declaração deveria ter sido entregue nos meses de Outubro a Dezembro de 1987, de harmonia com o preceituado no artº 88º do Código do Imposto Complementar.

Assim, aquando do auto de notícia já tinham decorrido mais de dois anos (**rectius:** tinham decorrido mais quatro anos). Pelo que, de harmonia com o disposto no artº 27º do DL nº 433/82, de 27 de Outubro, e segundo é jurisprudência firme deste STA, o procedimento fiscal prescreveu.

Em consequência, o processo de transgressão deveria ter prosseguido apenas para cobrança do imposto devido -cfr. artº 103º, § único, do Código do Imposto Complementar.

2- Invoca, entretanto, a recorrente o disposto na Lei nº 23/91, de 4 de Julho, para o efeito de sustentar que, tendo pago o imposto devido, e tendo-o feito dentro do prazo de 180 dias previsto na alínea x) do artº 1º da referida Lei, se encontra em condições de beneficiar do "perdão" dos juros compensatórios.

Mas não lhe assiste qualquer razão.

2.1 - Com efeito, a amnistia apenas apaga da Ordem Jurídica a infracção mas não a obrigação de imposto nem os eventualmente devidos juros compensatórios, os quais têm a natureza de indemnização ao Fisco pelo atraso na liquidação imputável ao contribuinte. Que a amnistia não elimina a obrigação de imposto resulta expressamente da própria lei de amnistia nº 23/91, de 4 de Julho, uma vez que a alínea x) do seu artº 1º condiciona a amnistia precisamente, além de outros pressupostos, ao pagamento do imposto em dívida.

De resto, o citado § único do artº 103º do Código do Imposto Complementar estabelecia também que a extinção do procedimento judicial pela infracção-qualquer que fosse a sua causa, incluindo, pois, a amnistia-determinava o prosseguimento do processo de transgressão para cobrança do imposto devido.

2.2- Ora, o atraso na liquidação por facto imputável ao contribuinte implica a liquidação dos juros compensatórios -cfr. artº 44º, aplicável por força do artº 97º-A, ambos do Código do Imposto Complementar. Daí que a impugnação contenciosa dos juros compensatórios só possa fazer-se com a impugnação da liquidação, nada tendo a ver com a infracção fiscal traduzida na falta de apresentação de declarações ou na falta de pagamento do imposto devido.

2.3 - Assim, na medida em que no processo de transgressão se discuta a "liquidação" - conceito aqui utilizado em sentido não técnico-jurídico de acto unilateral e coactivo, definitivo e executório, da administração de aplicação da lei material de tributação aos factos relativos ao contribuinte e definindo a sua situação, mas no de **acto judicial** que estabelece a existência da dívida e do seu montante, pode também discutir-se a "liquidação" dos juros compensatórios.

2.4 - Contudo, uma coisa é discutir a liquidação do imposto em dívida e dos juros compensatórios e outra bem distinta é discutir-se a infracção. Como já se referiu supra, a extinção, por amnistia, do procedimento fiscal pela infracção nada tem a ver com a liquidação e com os juros compensatórios. Estes têm, é certo, natureza sancionatória, como a pena ou sanção aplicável pela infracção-multa, coima ou outra sanção-, mas, diferentemente desta, constitui indemnização ou compensação ao Estado devida pelo atraso na liquidação do imposto. A sanção penal ou contra-ordenacional tem natureza punitiva, implicando a reprovação do agente pelo facto por ele praticado, constitui um mal, um sofrimento infringindo ao agente como

retribuição do mal por ele cometido. E enquanto castigo, tem como necessário pressuposto a culpa do agente-cfr. Nuno Sá Gomes, Direito Penal Fiscal, pág. 104.

Daqui decorre que a amnistia da infracção nunca pode abranger o "perdão" dos juros compensatórios. Neste sentido, vide os acs. deste STA de 22.2.94, proferido no rec. nº 15 836, e de 22.6.94, proferido no rec. nº 14 460.

2.5- Invoca ainda a recorrente uma Circular da administração fiscal. Contudo, uma circular não constitui lei a que o tribunal deva obediência. Por isso, o eventual conteúdo da circular não pode servir de suporte à decisão deste recurso, pelo que não tem interesse averiguar o conteúdo da citada circular.

2.6- E daí também que não tenha qualquer interesse a questão de saber se o prazo de 180 dias previsto na alínea x) do artº 1º da Lei nº 23/91, de 4 de Julho, para o cumprimento de certas obrigações, como condição da amnistia, se conta a partir da entrada em vigor da citada Lei, como pretende a Fazenda Pública, ou do trânsito em julgado da decisão proferida no processo de transgressão, como sustenta a recorrente.

O recurso não pode, pois, proceder.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso. Custas pela recorrente.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — José Jesus Costa — Manuel José Fernando dos Santos Serra — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge M. Lopes de Sousa.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Imposto de mais-valias. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A questão da incompetência absoluta do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.

2 — A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.

3 — Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº 18.410. Recorrente: Simões & Aguiar, L.da; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. SIMÕES & AGUIAR, LDA., com sede em Coimbra, recorre per saltum da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra de fls. 47 e segs. que julgou improcedente impugnação por ela deduzida.

Em causa nessa impugnação está uma liquidação de imposto de mais-valias do exercício de 1988 devido pelo trespasse de um estabelecimento comercial, por alegadamente eivada de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto, uma antecedente deliberação da Comissão Distrital de Revisão de Coimbra que fixou a respectiva matéria colectável.

O recurso vem minutado a fls. 72 e segs., onde, além do mais, a recorrente insiste na existência daquele erro sobre os pressupostos de facto repetindo que trespassou o estabelecimento pelos 3.000 contos que constam da escritura e não pelo preço, muito superior, que a Administração aponta.

Em contra-alegação a Fª Pª sustenta, além do mais, que, "ainda que fosse possível discutir a correcção da alteração, efectuada pela Administração, do valor de 3.000 contos para 6.000 contos, não seria [este STA] para tal competente, por se tratar de matéria de facto".

O Mº Pº emitiu parecer arguindo este STA de incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, por ele não versar exclusivamente matéria de direito, uma vez que a sentença não dá como provado que o preço real do trespasse haja sido, como alega a recorrente, de 3.000 contos.

A esta arguição nada respondeu a recorrente, apesar de notificada para o efeito.

2. Esta questão da incompetência do STA - suscitada pelo Mº Pº e aliás de conhecimento oficioso - tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 2º, al. a) e 45º do CPT e 101º e ss. do CPC].

Apreciando-a, não podemos deixar de reconhecer a sua procedência: efectivamente um dos factos que a recorrente desde a petição até à minuta deste recurso vem alegando insistentemente é que o preço real do trespasse foi o de 3.000 contos que consta da respectiva escritura e não o que a Administração presumiu; ora a sentença apenas nos diz que esse é o preço declarado na escritura, o que é coisa distinta.

3. Assim, este recurso, interposto da 1ª instância per saltum, não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Por isso e tendo ainda em conta o preceituado nos artºs 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF, e 167º do CPT, declara-se esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 10.000$ e 5.000$ (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins (relator) — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional fiscal. Processo de contra-ordenação. Recurso per saltum ao Supremo Tribunal Administrativo. Nulidade de sentença. RJIFNA. Artº 29º Redacção do DL nº 394/93, de 24 de Novembro. Aplicação de leis no tempo. Aplicação do regime sancionatório mais favorável.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Está fundamentada e por isso não enferma de nulidade uma sentença que, fazendo apelo a uma "interpretação algébrica" do artº 29º do RJIFNA, fixa os limites mínimos das coimas para aquém dos que resultem da interpretação literal do mesmo artigo;

II — Não existe também contradição entre os fundamentos e a decisão em virtude de aquela interpretação não corresponder aos limites mínimos que resultem da letra da lei;

III — É de aplicar rectroactivamente a nova redacção do artº 29º do RJIFNA dada pelo DL nº 394/93, de 24 de Novembro, na medida em que seja mais favorável ao agente.

Recurso n.º 18.492, em que são recorrentes Fazenda Pública e Ministério Público e recorrida Carlos Nascimento, Ldª, e de que foi Relator o Exmº. Conselheiro Doutor José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - A Fazenda Pública e o agente do Ministério Público no Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra interpuseram o presente recurso da sentença do senhor juiz deste tribunal de 21.12.1993, a fls. 19 e segs., proferida nos autos de recurso interposto no processo de contra-ordenação nº 3050793 instaurado pela 2ª Repartição de Finanças de Coimbra contra a sociedade comercial Carlos Sarmento, Ldª, nos autos devidamente identificada, por não ter entregue nos cofres do Estado o Imposto sobre o Valor Acrescentado relativo ao 4º trimestre de 1992, no montante de 319 338$00, muito embora tenha enviado a respectiva declaração periódica a que se refere o artº 28º do CIVA.

Um Director de Finanças, por delegação do director distrital de Finanças de Coimbra, puniu a arguida com a coima de 300 000$00, por infracção ao disposto no artº 26º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) e punível no artº 29º do Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras (RJIFNA).

Inconformada, a sociedade arguida interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra, aduzindo considerações conducentes a justificar o seu procedimento e alegando que os factos não se enquadram no artº 29º do RJIFNA mas antes no artº 95º do CIVA, devendo ser punidos como contra-ordenação autónoma, nos termos do disposto no artº 3º, nº 1, do DL nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, pelo que o montante da coima deve ser reduzido em conformidade ou ao menos em função da gravidade da infracção.

A sentença recorrida, depois de fixar os factos que considerou provados, considerou que a conduta da arguida não foi dolosa mas tão-só negligente e por isso punível com a coima do mínimo de 10 000$00 e o máximo de 150 000$00. Assim, e numa "interpretação literal e sobretudo algébrica, que, de todo, contraria a aplicação de limites máximos para casos que estão longe - também algebricamente de serem os mais elevados, ainda que, obviamente, censuráveis e "desviantes" e por isso puníveis de outra forma, que não pelo máximo", concluiu pela redução da coima para o montante de 60 000$00, e condenado a arguida nas custas.

A Fazenda Pública alega que o montante mínimo das coimas, atento o preceituado nos nºs 1, 2 e 4 do artº 29º do RJIFNA, na redacção que lhe foi dada pelo DL nº 394/93, de 24 de Novembro, varia entre o mínimo de 20% do imposto em dívida e o máximo deste montante, pelo que a coima nunca poderia ter sido aplicada em montante inferior a 67 868$00.

Por sua vez, o agente do Mº Pº alega que a sentença recorrida é nula, nos termos do disposto no artº 144º do Código de Processo Tributário, não só porque a decisão está em contradição com os fundamentos que invoca, pois que, face ao preceituado no artº 29º do RJIFNA o montante mínimo da coima é o já referido pela Fazenda Pública, mas ainda porque não especifica os fundamentos em que assenta a por si denominada "interpretação algébrica" para alcançar a decisão recorrida. Deve, por isso, declarar-se nula a sentença e operar-se a correcta fixação da coima, com recurso à nova redacção dada ao artº 29º do RJIFNA pelo DL nº 394/93, de 24 de Novembro, por ser mais favorável à arguida, devendo a coima ser fixada próximo do mínimo legal.

A sociedade arguida não contra-alegou.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - 1 - São os seguintes os factos que a sentença fixou, sem discordância dos recorrentes:

- "Carlos Sacramento, Ldª, não efectuou o pagamento, dentro do prazo legal, do IVA devido, no valor de 339 338$00, relativo ao 4º trimestre de 1992;

- A infracção praticada ficou a dever-se a dificuldades de tesouraria da arguida;

- Não houve actos de ocultação que dificultassem a descoberta da contra-ordenação;

- Tratou-se de infracção meramente acidental".

2 - Face a tais factos e às conclusões dos recursos, as questões que cabe apreciar são da alegada nulidade da sentença e a de saber se a fixação da coima respeitou os limites legais.

III - 1 - Comecemos pela questão da nulidade da sentença que tem prioridade por, uma vez procedente, implicar a anulação da decisão recorrida.

O recorrente Mº Pº não tem razão.

Na verdade, a sentença recorrida invoca o disposto no artº 29º do RJIFNA, na redacção anterior ao DL nº 394/93, de 24 de Novembro, para justificar o montante da coima que fixou e faz apelo ao que chama uma "interpretação algébrica" do referido preceito. Tanto basta para que deva concluir-se que a decisão está devidamente fundamentada.

Por outro lado, não pode dizer-se que a decisão está em contradição com os fundamentos que invoca. O que pode suceder é que as razões avançadas pelo senhor juiz não sejam convincentes e se deva concluir de modo diverso do da sentença. Mas então o que há é erro de julgamento e não nulidade da sentença.

Improcede, pois, o recurso interposto pelo Mº Pº.

2 - Vejamos então o recurso da Fazenda Pública.

2.1 - Sustenta ela que o limite mínimo da coima aplicável é 67 868$00, de harmonia com o disposto no artº 29º, nº 1, do RJIFNA, na redacção do DL nº 394/93, de 24 de Novembro.

E tem razão.

2.2 - Na verdade, de harmonia com aquele preceito, na redacção original, o limite mínimo da coima corresponde, em princípio, ao valor da prestação em falta. Ou seja, o valor de 339 338$00. Contudo, visto que a infracção é por negligência, tal limite passa para metade desse montante, nos termos do nº 2. Mas, porque a arguida é uma pessoa colectiva, o limite mínimo passa para o dobro, ou seja, passa de novo para montante correspondente ao valor do imposto em dívida -cfr. nº 4.

2.3 - Só que entretanto a redacção do artº 29º do RJIFNA foi alterada pelo DL nº 394/93, de 24 de Novembro.

Na verdade, o nº 1 deste artigo passou a ter a seguinte redacção:

"A não entrega, total ou parcial, pelo período de 90 dias, ao credor tributário da prestação tributária deduzida nos termos da lei será aplicável coima variável entre o valor da prestação em falta e o dobro da mesma, sem que possa ultrapassar o limite máximo abstractamente estabelecido".

Por sua vez, o nº 2 do mesmo artigo passou a ter a seguinte redacção:

"Se a conduta prevista no número anterior for imputável a título de negligência, e ainda que o período da não entrega ultrapasse os 90 dias, será aplicável coima variável entre 20% e metade do imposto em falta, sem que possa ultrapassar o limite abstractamente estabelecido".

Por último, o nº 9 do mesmo artigo reproduz o texto do anterior nº 4, do seguinte teor:

"Se as condutas mencionadas nos nºs 1 e 2 forem imputáveis a pessoa colectiva ou entidade fiscalmente equiparada, os limites das coimas neles previstas elevar-se-ão para o dobro".

2.4 - Segue-se daqui que, no caso vertente, visto que a arguida é uma pessoa colectiva e a sua conduta foi negligente, o limite mínimo da coima é de 20% do valor do imposto em dívida, ou seja, 67 867$60.

2.5. - Ora, tem sido jurisprudência uniforme deste STA e do Tribunal Constitucional que o novo regime sancionatório é aplicável retroactivamente na medida em que seja mais favorável ao agente, por força do artº 29º, nº 4, da Constituição.

Em consequência, a nova redacção dada ao artº 29º do RJIFNA, porque mais favorável à arguida, é de aplicar ao caso vertente.

3 - Donde decorre que a coima aplicável teria como limite 67 867$60. E afigura-se ser de aplicar à arguida a coima de 80 000$00.

4 - Pelo exposto, a sentença recorrida, tendo aplicado a coima de 60 000$00, não pode manter-se.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso do Ministério Público e conceder provimento ao recurso da Fazenda Pública, fixando-se a coima pela infracção imputada à sociedade arguida no montante de 80 000$00.

Sem custas -artº 3º da tabela de custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — José Jesus Costa (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Custas. Processo de execução fiscal. Recursos de despachos interlocutórios.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os recursos das decisões intermédias ou interlocutórias são passíveis de custas.
2 — Paga as custas quem lhe deu causa ou seja a parte vencida.
3 — Os recursos, em processo tributário apresentam-se, em geral, como agravos embora participem da natureza dos outros tipos de recursos, pois trata-se de recursos ode índole própria.
4 — Há recursos de decisões interlocutórias que sobem com o recurso da decisão final e há recursos que sobem autonomamente.
5 — Por isso estão sujeitos a tributação diversa - metade quando sobem autonomamente e um oitavo quando sobem conjuntamente.
6 — A Tributação é de acordo com a Tabela II anexa ao Regulamento das custas (com a redacção do DL 199/90, de 19.6).

Recurso nº 18.558, em que foi Recorrente Augusto Pousada Rodrigues Fernandes e Recorrido Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Augusto Pousada Rodrigues Fernandes, c.f. 804 828 664, residente na Av. Dr. Tito Fontes, 4930 Valença, executado no processo nº 309/90, por dívida de IVA, do montante de 6.530.678$, referente ao ano de 1990, veio requerer que fosse aceite como pagamento a importância de 983.647$, respeitante ao reembolso do IVA.

O Chefe da repartição de Finanças de Valença indeferiu tal pedido por não existir naquela repartição nenhum elemento que permitisse concluir pela existência de reembolso.

O executado recorreu do despacho do chefe de repartição de finanças, tendo o Mº Juiz de Viana do Castelo negado provimento ao recurso.

O executado recorreu desta decisão para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. A decisão recorrida enferma de ilegalidade ao condenar o recorrente (R) em custas sem que haja norma legal que tal permita.
2. Normas violadas: artºs 1 e 12 do DL. 449/71, de 26.10.

A digna representante da Fazenda Pública defende que o recurso não merece provimento por condenação em custas do R não merecer censura, cabendo inteiramente na previsão dos artºs 1 e 7 do DL 449/71, não se tratando de qualquer "incidente da acção executiva" mas da face judicial daquele processo.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por o recurso ter sido interposto num processo de execução, estando sujeito a custas.

Colhidos os vistos legais urge decidir

1. Do relatado resulta que o problema a decidir neste recurso consiste em saber se a decisão do juiz do tribunal tributário de 1ª instância que negou provimento ao recurso interposto de uma decisão do chefe de repartição de finanças que indeferira um pedido do executado está ou não sujeito a custas.

O R defende que a decisão no M.mo Juiz do Tribunal de 1ª instância não está sujeita a custas por o Regulamento de Custas dos Processos das Contribuições e Impostos (DL 449/71, de 26.10) apenas sujeitas a tributação os processos de impugnação, de transgressão e de execução fiscal.

Quer a digna representante da Fazenda Pública quer o distinto magistrado do Ministério Público são de parecer que está sujeito a custas por se estar no âmbito do processo de execução (artºs 1 a 7 do Reg. cit.) fiscal.

Todavia, isso não significa que os recursos das decisões intermédias ou interlocutórias não sejam passíveis de custas. Paga as custas quem lhe deu causa (v. art. do CPC; José Alberto dos Reis, Cod. de Proc. Civ. anot, vol. II, 3ª ed., Coimbra Editora, 1949, p. 199 e segs).

Entende-se que dá causa às custas do processo, a parte vencida, na proporção em que o for (artº 446, nº 2, do CPC).

Isto significa que dá causa à custas a parte que ficou vencida.

Ora o artº 2 do Reg. das Custas determinou:

"A contagem das custas reger-se-á pelas disposições do presente Regulamento, observando-se, nos casos omissos, o Código das Custas Judiciais e legislação complementar.".

Diz o artº 35 do Cód. dos Custos Judiciais:

"1. As taxas de justiça a aplicar nas apelações, revistas e agravos de decisão proferidas em quaisquer acções e seus incidentes são iguais a metade das que constam da tabela anexa.

"2. Em cada agravo de decisão interlocutória que suba conjuntamente com outro recurso, a taxa de justiça é igual a um oitavo da fixada na tabela anexa.".

Por outro lado, os recursos em processo tributário se apresentou, em geral, como agravos (artº 169 do CPT – v. artº 257 do CPCI), embora participe da natureza dos outros tipos de recursos, trata-se de um recurso de índole própria.

Daí que possa haver recursos de decisões interlocutórias que sobem com o recurso da decisão final (v. arts 172, 225 e 357 do CPT) ou que sobem autonomamente (artºs 734, nº 2, e 737 e 923 do CPC), pelo que há lugar a duas tributações: metade quando sobem autonomamente a um oitavo quando sobem conjuntamente, aferidos pela Tabela II anexa do Reg. das Custas (com a redacção do DL 199/90, de 19.6)

No caso sub judice, o recurso subiu em separado, autonomamente, por isso, é tributado em metade da Tabela II.

3. Em face do exposto, as conclusões alinhadas pelo R não alcançou êxito. A decisão recorrida é de manter na medida em que condenou o R nas custas da proporção de 3/6, embora o valor (tendo em conta o valor de 983647$) seja aferido pela Tabela II com a redução a metade (de 45505$ ou seja 22.753$).

Ver, neste sentido, F. Rodrigues Pardal, Custas dos Processos das Contribuições e Impostos, anotado, Coimbra, Almedina, 1972, p. 105 e 107; Ruben Anjos de Carvalho, Custas nos Tribunais das Contribuições e Impostos e Supremo Tribunal Administrativo, Lisboa, Livraria Petrony, 1972, p. 104/106; Laurentino Silva Araújo, Custas dos Proc. das Cont. e Imp e Emolumentos, Coimbra Editora, 1972, p. 50/51.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar a decisão recorrida nos termos expostos.

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

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

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

III — O recurso envolve, desde logo, matéria de facto, quando uma questão dessa natureza seja incluída nas conclusões, não havendo que determinar a sua atendibilidade ou relevo no julgamento do recurso, pois que a competência do Tribunal se afere pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decisum".

IV — Fazendo-se apelo no recurso a um juízo de facto, ou seja, um juízo que postula, para a sua formulação, o recurso a regras gerais de experiência e não à interpretação de normas ou à sensibilidade jurídica do julgador, incluída está, no mesmo, matéria factual, com as referidas consequências.

Recurso n.º 18.792, em que são **Recorrente** a Fazenda Pública e **Recorrido** Serafim Sá Coelho Gomes. **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. A Fazenda Pública, inconformada com a sentença de fls. 46, de 16.6.94, na qual se julgou procedente a impugnação deduzida por

Serafim Sá Coelho Gomes contra a liquidação de IVA, de 1986, no total de 125.776$00, daquela decisão veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- A impugnação é intempestiva, por deduzida para além dos 90 dias, contados da data da abertura do Cofre;

- O impugnante desistiu da reclamação que deduzira nos termos do art. 84º, 2, do CIVA, repondo em vigor, por via disso, a situação tributária originária, pelo que não era exigível nova notificação para pagamento, dado que aquela situação se manteve inalterada e foi aceite pelo interessado (sublinhado nosso).

E, nos artigos 22º e 25º da alegação, refere a recorrente que "Não podem confundir-se situações distintas, como decorre da sentença, tais como a de indeferimento da reclamação e a da desistência da reclamação [...] na segunda, como vimos, é o próprio contribuinte que aceita a situação tributária inicial, objecto da reclamação, que, por isso, se mantém inalterada "ab initio", e "... uma "nova" notificação ... era inútil ... era desnecessário, que na perspectiva dos direitos e garantias do contribuinte que, aliás então, ficou convencido da exigibilidade do IVA, com excepção do 1 trimestre de 1986, quer na perspectiva da Administração Fiscal".

1.1. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, excepcionou a incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal, para conhecer do recurso, que não tinha por fundamento exclusivamente matéria de direito, precisamente com base nas afirmações, supra transcritas, constantes da alegação e das conclusões.

1.2. A F.ª P.ª recorrente pronunciou-se, a fs. 62, no sentido da improcedência da questão suscitada pelo M.º P.º.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Começando, desde logo, como se impõe - art.º 3º da LPTA - pela análise da excepcionada incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal.

2.1. Ora, como bem refere o Exm.º Magistrado do M.º P.º, no seu parecer, das conclusões e alegação do recurso resulta poder afirmar-se que no mesmo é colocada questão de facto, o que determina, por si só, conforme se tem entendido, a incompetência deste Tribunal, já que a mesma se afere pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decisum", não havendo que determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso.

É que, efectivamente, ao afirmar que o impugnante, ora recorrido, por ter desistido da reclamação, havia aceitado a legalidade do acto tributário de liquidação, pelo que, contrariamente ao entendimento sufragado na decisão recorrida, desnecessária era uma nova notificação daquele, formulou a recorrente um juízo de facto, a ele apelando para fazer valer a sua pretensão de ver modificada tal decisão.

Juízo de facto esse que postula, para a sua formulação, o recurso a regras gerais de experiência e não à interpretação de norma jurídicas ou à sensibilidade jurídica do julgador, pelo que, como anota o Exm.º Magistrado do M.º P.º, citando o Prof. Antunes Varela, no tocante à distinção entre os juízos sobre matéria de facto, estamos, no caso em apreço, perante questão factual incluída no recurso, com o que procede, por isso, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

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

Sem custas (art.º 2º da Tabela).

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Tribunal de justiça das comunidades. Recurso prejudicial. Taxas sobre a comercialização dos lacticínios.

Doutrina que dimana da decisão:

Suscitadas no processo questões pertinentes, referidas à interpretação dos artºs 9º, 12º e 95º do Tratado de Roma e 33º da Sexta Directiva e reportadas à incidência das taxas sobre a comercialização dos lacticínios, justifica-se a interpelação do TC sobre os pontos questionados, nos termos do artº 177º do mesmo Tratado.

Recurso nº 18 863. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Fricarnes, SA; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença do TT1ª Instância de Lisboa que julgou procedente a oposição que Fricarnes, SA, havia deduzido contra a execução fiscal movida pelo IROMA para cobrança de 7 860 885$00, respeitante às "taxas de peste suína", "taxas dos ruminantes" e "taxas de comercialização", referentes ao mês de Agosto de 1992, veio a Representante da Fª Pª recorrer, concluindo a sustentar:

-a nulidade da sentença recorrida por falta de fundamentação e ter conhecido de matéria relativa a pretensas violações de direito comunitário, mas sem aprofundamento da questão, concluindo infundamentalmente pela classificação das taxas exequendas como encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros;

-a não inconstitucionalidade das referidas taxas (aliás a ilegalidade em concreto não caberia ser analisada em oposição à execução) por os diplomas criadores terem sido editados ao abrigo da autorização legislativa do art. 72º da Lei 9/86, de 30/4;

-igualmente, ao abrigo do art. 11º da Lei 9/86, de 30.4, foi concedida autorização legislativa para extingir a JNPP a atribuir os seus direitos e obrigações, assim como a titularidade das taxas, ao IROMA, não havendo fundamento para negar a constitucionalidade de tal procedimento, tendo este organismo enorme importância na realização das próprias políticas comunitárias, o que afastaria a caracterização das ditas taxas como "encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros", tanto mais que a tributação prevista incide de igual modo sobre produtos nacionais e produtos importados;

-as respectivas receitas não se destinam a financiar exclusivamente actividades que beneficiam de modo específico o produto nacional; não há identidade entre o produto beneficiado pelas actividades financiadas pelas taxas e o produto sobre que as mesmas incidem; e não há relação entre os encargos decorrentes da incidência das taxas suportadas pelo produto nacional e compensações recebidas, muito menos compensação integral (doutrina dos Acs. do TJCE, casos CUCCHI e ICAP);

-pelo que as taxas exequendas não constituem encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros, previstos nos arts. 9º e 12º do Tratado de Roma.

A sentença seria nula nos termos das als. b) e d) do nº 1 do art. 668º do CPC e teria violado os arts. 106º, 168º e 8º da CR, os arts. 9º, 12º e 95º do Tratado de Roma, os arts. 11º e 72º da Lei 9/86, de 30.4, o art. 1º do DL 343/86, de 9.10, os arts. 3º, 12º e 13º do DL 15/87, de 9.1.

Contra-alegou a recorrida, defendendo as posições da sentença e salientando que nos tributos em causa o Governo não estava autorizado, à luz do princípio de reserva de lei formal, a criar ou substituir sujeitos activos ou passivos de qualquer imposto, e que as "taxas" em causa configuram encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros pois se traduzem em contrapartidas dos apoios que o IROMA presta ao sector nacional dos produtos, com violação dos arts. 9º e 12º do Tratado de Roma e art. 193º do Acto de Adesão, o que torna as respectivas normas materialmente inconstitucionais (arts. 8º e 277/1 da CR).

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento nos termos da jurisprudência deste tribunal que sustenta serem as "taxas" lançadas pelos extintos organismos de coordenação económica verdadeiros impostos e incidentes sobre o volume de negócios, que não podiam continuar a ser liquidados depois de 1.1.86, conforme o art. 33º da Sexta Directiva da CEE, de 17.5.77, não ressalvado pelo art. 378º do Acto de Adesão, sendo inconstitucionais os preceitos com base nos quais foi liquidada a quantia exequenda (arts. 8º e 277º/1 da CR), o que constitui fundamento de oposição à execução, nos termos do art. 286º/1/a) do CPT.

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

a) A execução fiscal nº 102999.1/93 da Repartição de Finanças de Sintra é movida pelo IROMA e tem por objecto a cobrança de 7 860 885$00.

b) A dívida provém, segundo a certidão que constitui título executivo e que tem por base uma liquidação efectuada através da factura nº 10412/Ftx92, constante de fls. 1, da falta de pagamento ao IROMA das denominadas "taxas" de peste suína, dos ruminantes e de comercialização.

c) Dão-se como inteiramente reproduzidas na íntegra e para todos os legais efeitos os docs. juntos de fls. 9 a 21.

Quanto à arguição de nulidades, mau grado a referência nas conclusões do recurso à al. d) do art. 668º/1 do CPC, não se oferece em que poderá consistir a arguição, para além da inexpressiva passagem "conheceu de matéria apenas aflorada, na oposição, pela recorrida relativa a pretensa violação de direito comunitário", que poderá vagamente reportar-se a pretenso excesso de pronúncia na sede do conhecimento de questões de direito comunitário.

Todavia, aquelas pronúncias sobre direito comunitário, que efectivamente constam da sentença recorrida, e que concluiram pela decisão sobre a violação dos arts. 9º e 12º do Tratado de Roma na medida em que as taxas em referência corresponderiam a encargos de efeito equivalente a um direito aduaneiro, e também pela violação do art. 95º do mesmo diploma por efeito da consideração de que as ditas "taxas" envolveriam imposições internas discriminatórias, não traduzirão o excesso previsto na parte final do art. 668º/1/d, conjugado com a parte final do art. 660º/2 do CPC, porquanto, as questões sobre que se debruçaram, embora somente "afloradas" pela parte, compreendem-se na permissão ou imposição do conhecimento oficioso a que se refere o último preceito citado.

É que é princípio admitido na Constituição a primazia do direito internacional que vincula o Estado português face ao direito interno (Acs. do TConstitucional nº 66/91, de 9.4.91, no DR II, de 5.7.91 e Acórdãos do TC nº 18 (1991), p. 421, e GCanotilho e VMoreira, Constituição da RP Anotada, 3ª ed., p. 82 e 795 a 796), sendo que a violação de tal princípio constitucional levará as respectivas normas infractoras à inconstitucionalidade (art. 277º da CR), que aos tribunais cumpre apreciar (art. 207º da CR).

Daí, que tais questões sejam de conhecimento oficioso, pelo que o seu conhecimento não provocado não implica excesso de pronúncia.

Quanto à arguida nulidade por não especificação dos fundamentos da decisão, por não se ter "minimamente aprofundado a questão" relativa a "pretensa violação de direito comunitário" ... "refugiando-se (a sentença) numa afirmação totalmente infundamentada acerca da classificação das taxas exequendas como encargos de efeito equivalente a efeitos aduaneiros", cumpre, na verdade, apreciar do ponto em atenção às funções que cabem à fundamentação dos actos jurisdicionais.

As quais têm sido analisadas pela doutrina (cf. Alberto dos Reis, CPCAnotado, V, pags. 139) e pela jurisprudência, a mais recente, do TConstitucional, a distinguir nessas funções, a de ordem endoprocessual (imposição ao juiz do controlo crítico da lógica da decisão, permissão às partes de um recurso consciente e colocação do tribunal de recurso em posição de formar o seu juízo) da de ordem extraprocessual (garantia da transparência do processo e da decisão) -cf., por todos, Ac. nº 310/94, de 24.3.94, em DR II, de 29.8.94, nº 199, p. 8888.

Ora, em dois períodos de fls. 71, a sentença recorrida justifica a afirmação de que se está perante "encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros" porque com elas (as taxas) se pretende apoiar exclusivamente actividades que beneficiam os produtos nacionais a elas sujeitos, obtendo, assim, compensação para o encargo que sobre elas recai em prejuízo do produto importado, na medida em que elas se traduzem na prática a (em) contrapartidas dos apoios que o IROMA deveria prestar ao sector nacional dos produtos nos domínios já referenciados".

E ainda que "por outro lado, a contrapartida das apoios nos domínios da informação, investigação e tecnologia, como fundamento

do orçamento das taxas em apreço, enferma de invalidade à luz dos arts. 9º e 12º do Tratado de Roma, já que a jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, que só reconhece contrapartidas pontuais e proporcionais ao valor do serviço recebido, se opõe a que os serviços gerais sejam encarados e tratados como contrapartida de taxas".

Eis, pois, a fundamentação do decidido, que é bastante para a satisfação dos fins a que se propõe, acima referidos, pois permite ao juiz decidente, às partes, ao tribunal de recurso e em geral, verificar e controlar o percurso lógico e jurídico da decisão no seu propósito de alinhamento com a jurisprudência do TJCE.

Vão, pois, desatentidas as arguidas nulidades de sentença.

Quanto às questões de fundo controvertidas no processo, recorde-se que as "taxas" que se reportam à dívida exequenda são as "taxas de comercialização", previstas no art. 1º do DL 343º/86, de 9.10, incidentes sobre "as carnes e miudezas verdes ou congeladas e ovos de origem nacional ou importados que se destinem ao consumo público. . .", as "taxas dos ruminantes, criada pelo DL 240/82, de 22.6 e actualizadas pelo DL 297/85, de 25.7, e a "taxa de peste suína", criada pelo DL 44148, de 17.1.62 e actualizada pelos DLs 354/78, de 23.11 e 19/79, de 10.2

E cuja receita cabia à JNPP até à extinção deste organismo de coordenação económica pelo DL 15/87, de 9.1 (art. 12º), o qual também prescreveu que a dita cobrança passasse a ser feita pelo IROMA e a respectiva quantia a constituir receita deste organismo (art. 13º) então criado pelo mesmo diploma (art. 1º). Aliás, hoje extinto pelo DL 197/94, de 21.7.

Constitui jurisprudência assente neste tribunal e no Tribunal Constitucional que "as taxas" cobradas pelos extintos organismos de coordenação económica, nomeadamente a JNPP, a que o IROMA "sucedeu", não configuram, mau grado a sua designação, verdadeiras taxas, mas antes impostos, sem carácter de sanção, exigidas pelo Estado ou por outro ente público, com vista à realização de fins públicos" e não "a contrapartida de uma actividade do Estado ou de outro ente público especialmente dirigida ao respectivo obrigado" (cf. Ac. deste tribunal de 29.1.92, em AD 379/770, confirmado pelo Pleno em 23.11.94, arestos aí citados e do TC de 8.10.92, em DR II, de 22.2.93, de 20.5.92, em **eadem** de 18.9.92 e de 10.3.93, em **eadem** de 6.5.93.

Trata-se, assim, de quantias coactivamente cobradas a título unilateral, para a satisfação de fins de Estado, ainda que através da chamada administração indirecta, em suma, de verdadeiros impostos e não de taxas.

Neste quadro cabe pensar a pertinência das questões controvertidas e a necessidade da decisão prejudicial do TJCE, para que se dissipem as dúvidas que a interpretação dos preceitos comunitários pertinentes suscita.

Impõe-se determinar se as ditas imposições tributárias poderão ser havidas como "encargo de efeito equivalente aos direitos aduaneiros" à luz dos arts. 9º e 12º do Tratado de Roma, importando referir o caso análogo (IGAV/ENCC, decidido no ac. do TJCE nº 94/74, de 18.6.75, ou se poderão constituir imposição proibida pelo art. 95º do mesmo Tratado, em ordem à preservação do princípio da livre circulação, por eventual discriminação ditada por aquelas em relação aos produtos originários de algum dos países membros da Comunidade.

Por outro lado, importa determinar se as imposições em causa se devem considerar como impostos **sobre o volume de negócios** em ordem à aplicação eventual do art. 33º da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 17.5.77, que proíbe qualquer estado membro de manter e cobrar impostos, ou outros direitos ou taxas, que tenham a natureza de impostos sobre o volume de negócios.

Preceito, porventura, não ressalvado pelo art. 378º do Acto Anexo do Tratado de Adesão de Portugal à dita Comunidade e aplicável em Portugal a partir de 1.1.86, data da entrada em vigor do CIVA.

Sobre a matéria e em sentido afirmativo, pronunciou-se Teixeira Ribeiro, em RLJ 126º/172.

Assim, sobre tais questões tem-se necessária a pronúncia do TJCE, nos termos do art. 177º do Tratado, considerado, outrossim, que o reenvio é obrigatório nesta jurisdição, cujas decisões não são susceptíveis de recurso e que as disposições comunitárias sobre a livre circulação de mercadorias logram efeito directo relativamente aos particulares, a quem se lhes abre a via de recurso à jurisdição nacional (cf. Ac. do Pleno da 2ª Secção do STA, de 10.7.91, proc. 12 005).

No mesmo sentido decidiu o recente acórdão deste tribunal de 4.10.95, proc. 18 913.

O que não se justifica, porém, é renovar o processo prejudicial perante o TCE, pois as questões que a este processo interessam foram já submetidas à apreciação daquele órgão no referido acórdão de 4.10.95; ali se formularam três quesitos, a interpelar o TCE sobre se as "taxas" de comercialização, dos ruminantes e de peste suína contrariam o art. 95º, 1º e 2º do §§ do Tratado de Roma, se podem ser consideradas um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro sobre a importação, proibido pelos arts. 9º e 12º do mesmo Tratado e se se devem considerar como imposto sobre o volume de negócios, nos termos do art. 33º da Sexta Directiva, com eventual ressalva do art. 378º do Acto de Adesão ou qualquer outra disposição legal comunitária.

Termos em que se ordena a suspensão da instância até que o Tribunal de Justiça das Comunidades se pronuncie no reenvio prejudicial determinado no processo 18913, o que a Secretaria informará oportunamente.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator) — José Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Embargos de terceiro. Objecto da penhora. Posse. Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A questão da incompetência absoluta do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua precedência prejudica a apreciação de qualquer outra.
2 — A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.
3 — Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Recurso n.º 18.959. Recorrentes: Fazenda Pública e Ministério Público; Recorrida: AUTOSTÓRICA - Veículos, Lda; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. A FAZENDA PÚBLICA e o MINISTÉRIO PÚBLICO recorrem per saltum da sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra de fls. 62 e segs. que deu provimento a embargos de terceiro deduzidos por AUTOSTÓRICA - VEÍCULOS, LDA., com sede em Coimbra, contra penhora em execução fiscal em que é executada GERIR É FÁCIL - GESTÃO E APOIO A EMPRESAS, LDA., com sede em Coimbra.

2. Na especificação factual a sentença, depois de assentar em que em 3-4-91 e em três outras datas de 1993 "foi efectuada a penhora do bem embargado" para garantia de dívidas fiscais em 4 processos pendentes contra a segunda das aludidas sociedades, acrescenta que esta executada "terminou em 31 de Dezembro de 1992, por acordo, o contrato referente à fracção AQ, inscrita na matriz predial urbana sob o nº 2345 da freguesia de Santa Cruz, em Coimbra".

Embora ali não se indique o objecto da penhora embargarda, escreveu-se no relatório da mesma sentença que ela incidira sobre o "direito ao trespasse e arrendamento da fracção AQ, inscrita na matriz predial urbana sob o nº 2345 da freguesia de Santa Cruz, em Coimbra".

Assim se compreende a menção feita na dita especificação de um "contrato referente" a essa fracção predial.

Todavia nem aí nem noutro lugar da sentença se identifica ou qualifica tal contrato. E se por tal indicação do objecto da penhora se afigura lícito presumir que se teria em vista um contrato de arrendamento, fica sem explicação como é que pôde esse contrato durar até 31-12-92 se, como também reza aquela especificação, a aqui embargante "tomou de arrendamento a referida fracção por contrato celebrado a partir [sic] de Janeiro de 1992 com o proprietário [...]", a qual "foi-lhe entregue vazia de quaisquer bens".

3. Mas o que aqui importa sobretudo salientar é que nas suas minutas de fls. 69 a 73 e 76 a 80 respectivamente (a que a recorrida não contrapôs qualquer contra-alegação), os ora recorrentes contratariam parte da matéria de facto assim especificada na sentença ao alegarem que o objecto da penhora foi "um escritório no qual se inclui o direito ao trespasse e novo arrendamento" instalado na referida fracção predial.

Assim, enquanto os recorrentes dissertam acerca da posse da embargante sobre um escritório (que, mesmo quando instalado em imóvel arrendado, constitui uma universalidade de bens e direitos, que não apenas a posição de sujeito passivo no contrato de arrendamento), a sentença apenas decidiu da posse dela sobre o que, sem definir o que é chama "direito ao trespasse e arrendamento" de uma determinada fracção predial.

4. Coloca-se, pois, o problema (de conhecimento oficioso e prioritário - cfr. artºs 45º do CPT e 101º e ss. do CPC) da competência, em razão da hierarquia, desta Secção do STA, aonde estes recursos de sentenças dos tribunais tributários de 1ª Instância só podem subir per saltum quando versem exclusivamente matéria de direito [cfr. artºs 21º, nº 4 e 32º, nº 1, al. b), do ETAF e 167º do CPT]: se envolverem pronúncia sobre matéria de facto a competência para os julgar cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância [cfr. artºs 41º, nº 1, al. a), do ETAF e 167º do CPT].

Ora este recurso não versa apenas matéria de direito, uma vez que, como vimos atrás, os recorrentes dissentem da sentença acerca de matéria de facto, concretamente acerca de qual o objecto da penhora e, daí, acerca da realidade possuída (ou não possuída) pela embargante.

5. Assim, declara-se esta 2ª Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Não são devidas custas (artº 3º da Tabela).

Lisboa, 19 de Outubro de 1995.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.
2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.
3 — Portanto, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica no campo do direito, pelo que caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, e não ao Supremo Tribunal Administrativo, conhecer de um tal recurso (artºs 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

Recurso nº 18.994. Recorrente: COSAVE — Sociedade de Comercialização e Vendas, Ldª; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

"Cosave — Sociedade de Comercialização e Vendas, Lda", recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (8º Juízo), de 27 de Setembro de 1994, que julgou improcedente a impugnação judicial pela ora recorrente deduzida, sob a invocação de preterição de formalidades legais e violação da lei, contra as liquidações adicionais de IVA, e respectivos juros compensatórios, efectuadas pela Repartição de Finanças do 6º Bairro Fiscal desta cidade, com referência ao ano de 1986.

"1ª - Ao caso sob judice era aplicável o disposto no nº 3 do artº 83º do CIVA;

2ª - Deste modo, padecem de nulidade absoluta as notificações constantes dos docs. que com os nºs 1 a 10 foram juntos ao requerimento inicial de impugnação judicial;

3ª - Tal invalidade absoluta afecta o próprio apuramento do imposto;

4ª - Se não se entender como nas quatro precedentes conclusões:

5º - A impugnação judicial era, sempre, admissível e foi deduzida atempadamente;

6ª - A precedente conclusão não implica, necessariamente, a procedência da impugnação;

7ª Na fase da instrução da impugnação judicial foram escamoteadas da ora Recorrente as informações oficiais constantes de fls. 18 a 54 verso;

8ª - Antes da decisão final, a ora recorrida, o Mº Público, pronunciou-se sobre questões que obstavam ao conhecimento do pedido de impugnação judicial, sem que à Recorrente fosse dada a possibilidade de ser ouvida;

9ª - Os factos constantes das precedentes conclusões 7ª e 8ª constituem nulidades que são mais do que susceptíveis de influenciar o exame e decisão da causa;

10ª - A ora recorrente só teve possibilidade de conhecer tais nulidades na fase de alegações do presente recurso;

11ª - A sentença recorrida deu cobertura, ainda que implícita, a tais nulidades;

12ª - Consequentemente, constituem elas objecto do presente recurso;

13ª - Mostra-se violado o disposto no nº 3 do artº 88º do CIVA, no nº 5 e § único do artº 363º do Cód. Administrativo, no artº 268º da CRP, na versão de 1982, no artº 517º do Cód. do Proc. Civil, ex-vi da al. c) do § único do artº 1º do CPCI e o nº 1 do artº 141º do Cód. do Proc. Tributário, mostrando-se ainda praticadas duas nulidades (ofensa do artº 517º do Cód. do Proc. Civil e do nº 1 do artº 141º do Cód. do Proc. Tributário) previstas no nº 1 do artº 201º do Cód. do Proc. Civil, ex-vi da al. f) do artº 2º do Cód. do Proc. Tributário . . .".

A Fazenda Pública contra-alegou para pugnar pela improcedência da pretensão da Recorrente.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto parecer, rematado no sentido de que o recurso "não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito . . . pelo que o Supremo Tribunal Administrativo será hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso - artigos 32º, nº 1, alínea b), e 41º, nº 1, alínea a), do ETAF, e artigo 167º do Código de Processo Tributário".

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão da incompetência, apenas a Recorrida, Fazenda Pública, veio aos autos para manifestar o entendimento de que "o recurso tem por objecto exclusivamente matéria de direito e deve ser apreciado pelo STA".

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância . . ." (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer . . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" [artº 32º, nº 1, alínea b)];

- "Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer . . . dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º" [artº 41º, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor . . . para o Tribunal Tributário de 2ª instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objectivo deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Dizendo de outro modo: a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justiça dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como bem salienta o Ministério Público "o que há a fazer para decidir a questão de competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de

facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o fez, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, estão já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada".

Em suma, a questão de competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve ser decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Posto isto, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusão da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

Naquele instrumento processual, vem afirmado:

- "na fase da instrução da impugnante judicial foram escamoteadas da ora Recorrente as informações oficiais constantes de fls. 18 a 54 verso" (conclusão 7ª).

E, desta afirmada realidade factual, pretende a recorrente extrair elementos para a construção da sua tese jurídica.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, que o processo também não evidencia, instalada está a controvérsia no focado ponto, o que significa que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

De modo que, nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento do recurso cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela Recorrente, com 15.000$00 de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Custas. Tributação do indeferimento liminar da petição de oposição. Taxas reduzidas.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O artº 12º, nº2, do R.C.P.C.I. tributa o indeferimento liminar da petição de oposição com a taxa reduzida a 3/5.

2 — A lei de custas não permite que haja redução de custas reduzidas.

3 — O R.C.P.C.I. só permite o recurso ao C.C.J. nos casos omissos.

Recurso nº 19.007, em que são recorrente SOINTAL - Sociedade de Iniciativas turísticas Algarvias S.A. e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº. Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

Sointal Sociedade de Iniciativas turísticas Algarvias, S.A., p. c. 500271755, com sede em Lisboa na Rua Filipe Folque, nº 2, 6º E, veio deduzir oposição à execução fiscal por dívida de I.V.A. do montante de 420.259.050$00 com fundamento em ilegalidade manifesta da dívida exequenda, por violação do contrato administrativo e ofensa frontal ao disposto nos artºs. 9º, nº 32 e 2º, nº 1, do D.L. 48.912, artº 34º (cuja isenção não encontra revogado nº 33/86) e ainda ao disposto no artº 286. nº 1, alínea g), do C.P.T..

A Mmª. Juíza do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa 1º Juízo - rejeitou liminarmente a petição de oposição por a oponente discutir a legalidade concreta da dívida exequenda o que é próprio do processo de impugnação e também não é o local próprio para apreciação da legalidade dos actos praticados pela Administração Fiscal e o recurso judicial a que alude o artº 355º do C.P.T..

Transitado em julgado o despacho liminar, foram liquidadas as custas no montante de 16.605.827$00 nos termos do artº 12º, nº 2, do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos (D.L. 449/71, de 26.10, com a redacção do D.L. 199/90, de 19.6).

A Sointal - a recorrente (R) - veio reclamar da conta por no caso da oposição terminar antes de oferecida a contestação a taxa de justiça devida será reduzida a um quarto, nos termos do artº 17º do Cód. das Custas Jud., por força do disposto no artº 2º do R.C.P.C.I..

A Mmª. Juíza recorrida indeferiu a reclamação por não haver, nesta matéria, caso omisso para nos termos do artº 2º do R.C.P.C.I., se aplica o Código das Custas Judiciais e a redução de custas, na oposição à execução comum está prevista no artº 22º, nº 2, do C.C.J. (redacção do D.L. 212/89, de 30.6) e não ia invocada no artº 17º, alínea a).

A R interpôs recurso deste despacho para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, formulando as conclusões seguintes:

1 - Da conjugação dos artºs. 2º e 12º, nº 2, do R.C.P.C.I. e 17º, alínea a), do C.C.J., resulta que:

a) - Se o processo de oposição à execução terminar antes da apresentação da contestação, a taxa de justiça é reduzida 1/4 do que seria devida (a mencionada na alínea seguinte);

b) - Se o processo de oposição à execução terminar em fase posterior, a taxa de justiça é de 3/5 do valor constante da tabela.

2 - A diferenciação de regimes de tributação mencionado no número anterior, tem por finalidade a adequação do custo do processo à actividade que este implicou.

3 - No sistema das custas judiciais vigentes no ordenamento jurídico português, a taxa de justiça tem por finalidade o pagamento do serviço da justiça e, nos termos em que a lei o determina, aquela será menor sempre que menor for a actividade desenvolvida.

4 - O processo a que se referem os presentes autos terminou antes de deduzida oposição por ter sido indeferida liminarmente a p. i..

5 - Pelo que o valor da taxa de justiça é calculado nos termos referidos no nº 1, alínea a), das presentes conclusões.

6 - O qual é de 4.151.456$00.

7 O despacho recorrido violou o disposto nos artºs. 2º e 12º, alínea a), do R.C.P.C.I. e artº 17º, alínea a), do C.C.J..

O Tribunal Tributário de 2ª Instância declarou-se incompetente em razão da hierarquia por o recurso versar exclusivamente matéria de direito (artº 32º, nº 1, alínea b), do E.T.A.F. e 167º do C.P.T.) pelo que é a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A.

A R requereu a remessa do processo a este S.T.A. (artº 4º da L.P.T.A.).

O distinto Magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento pois a tese da R só vingaria se estivesse me vigor a redacção do artº 12º do R.C.P.C.I., dada pelo D.L. 500/72, de 22.10, porém, a decisão recorrida foi proferida na vigência do D.L. 199/90, que eliminou do nº 2 daquele artº 12º a rejeição liminar da oposição.

Colhidos os vistos legais, urge decidir.

1. - Apercebe-se do relatado e melhor se vê da leitura dos autos que a questão a decidir consiste em saber se, indeferida liminarmente a petição da oposição, a taxa de justiça deverá apenas ser reduzida a 3/5, conforme preceitua o artº 12º, nº 2, do R.C.P.C.I. e como foi decidido pelo Mmª. Juíza recorrida, ou se o valor assim obtido ainda deverá ser reduzido a 1/4 como defende a R que, para tanto, se apoia no artº 17º, alínea a), do C.C.J..

Da análise dos autos apura-se que a R pretende obter uma redução das custas liquidadas.

Sendo a lei sobre custas (C.P.C. - artºs. 446º/455º; C.C.J. - artºs. 16º/34º; R.C.P.C.I. - artºs. 7º/21º; Tabela de Custas no Supremo Tribunal Administrativo - artºs. 5º/14º) verifica-se que há normas que estatuem isenções, que fixam o valor sobre que incidem as custas, que estabelecem os casos em que há lugar à redução das custas e os casos em que o Juiz tem a possibilidade de fixar as custas ou reduzi-las (v. artºs. 16º do R.C.P.C.I.; 5º, 6º, 9º, 11º e 12º da Tabela de Custas no S.T.A.; 26º, nº 1, 42º, nº 2 e 43º do C.C.J.).

Deste modo, tem de apurar-se se o indeferimento liminar da petição de oposição está previsto nos casos de tributação geral, se se encontra regulado nas normas relativas à redução.

O artº 12º, nº 2, do R.C.P.C.I. determina que a taxa de justiça é reduzida a 3/5.

A R alega que as custas liquidadas nos termos do artº 12º, nº 2, do R.C.P.C.I. têm ainda de ser reduzidas a 1/4 por imperativo do artº 17º do C.C.J..

Acontece que a lei não estabelece que haja redução de redução. Estabelece a redução a aplicar.

A R, possivelmente, ficou impressionada com o facto da lei não estabelecer redução específica para o indeferimento liminar da oposição (artº 291º do C.P.T.), pois na redacção anterior (nº 2) o indeferimento liminar tinha a redução a 1/3.

O D.L. 199/90, de 19.6, deu nova redacção ao artº 12º do R.C.P.C.I. e no nº 3 eliminou a referência à rejeição liminar, o que significa que deixou de ter uma redução especial.

A R alega que, por o processo ter terminado antes de ser apreciada oposição as custas serão reduzidas a um quarto nos termos do artº 12º, alínea a), do C.C.J., isto é, as custas reduzidas a 3/4 ainda eram reduzidas a 1/4.

Deve referir-se que o artigo do C.C.J. que regula as execuções é o artigo 22º, embora a redução seja a mesma: 1/4.

Há que realçar que não há redução de redução. A lei indica as taxas normais e em certos casos determina a tributação com taxa reduzida: v. artºs. 8º e 9º, por exemplo, do R.C.P.C.I..

Assim, a tributação em custas da rejeição da petição de oposição só tem uma taxa, embora reduzida, que é a prevista no artº 12º, nº 2, do R.C.P.C.I., ou seja reduzida a 3/5.

Acresce que nesta matéria não há caso omisso, por isso, não há lugar à aplicação das normas do C.C.J.. E mesmo que houvesse necessidade de recorrer ao C.C.J. não haveria lugar a redução de taxa reduzida.

2. - No seguimento do exposto, as conclusões apresentadas não obtêm provimento pelo que o despacho recorrido não merece censura.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência manter a decisão recorrida.

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

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. - Francisco Rodrigues Pardal (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Manuel Fernando dos Santos Serra.

Acórdão de 19 de Outubro de 1994.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

3 — Portanto, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, e não ao Supremo Tribunal Administrativo, conhecer de

um tal recurso (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

Recurso n.º 19.116. Recorrente: Arlindo José da Cunha Pinto; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

Arlindo José da Cunha Pinto, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro, de 4 de Novembro de 1993, que julgou improcedente a impugnação judicial que o ora recorrente deduzira contra a liquidação do imposto profissional, e respectivos juros compensatórios, que, no valor total de Esc. 508.150$00 e com referência ao ano de 1988, lhe fora efectuada pela Repartição de Finanças do conselho de Espinho.

Na sua alegação, o recorrente formula 62ª conclusões, que se dão aqui como reproduzidas, sem a desejada transcrição integral das mesmas, atenta a sua exagerada extensão, terminando a sustentar:

- "... a douta sentença recorrida, julgando não inconstitucional a norma em que se fundou a liquidação e julgando que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade, violou, por errada interpretação, os artigos 2º, 13º e 106º da C.R.P. e artigos 2º, b), 6º, 11º, § 2, 21º, 25º, 26º, 29º, 32º, 44º e 47º do C.I.P., devendo, por isso, ser revogada, julgando-se procedente a impugnação ...".

Contra-alegou a Fazenda Pública para concluir, em suma, que "a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade e ou inconstitucionalidade, pelo que a douta sentença recorrida decidiu bem e deve ser confirmada, rejeitando-se o presente recurso".

O Excelentíssimo Procurador-Geral da República-Adjunto, representante do Ministério Público nesta Secção, foi de parecer que "o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito", pelo que, a seu ver, nos termos dos artºs 32º-1-b) e 41º-1-a) do ETAF e artº 167º do CPT, o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso.

Ouvidos o recorrente e a recorrida sobre esta suscitada questão, apenas a Fazenda Pública se pronunciou, para manifestar o entendimento de que "a situação fáctica ... está suficentemente caracterizada de modo a sustentar-se que o recurso ... tem por fundamento exclusivamente matéria de direito" e - acrescentou - "a ser insuficiente a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 1.ª Instância, parecia mais adequado decidir a baixa do processo ao tribunal "a quo" para que proceda à ampliação da matéria de facto".

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância ..." (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" [artº 32, nº 1, alínea b)];

- "Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer ... dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º" [artº 41, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor ... para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos sues fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como bem salienta o Ministério Público — "o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada".

Em suma, a questão da competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve ser decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que o recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

O recorrente afirma:

- que "é empregado de banca nos casinos ..." (conclusão 1ª);

- "tendo auferido gratificações não atribuídas pela entidade patronal" (conclusão 2ª);
- "no caso vertente estamos em presença de gratificações não oriundas da entidade patronal, que consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de exigibilidade" (conclusão 12ª).

Tais afirmações respeitam a pura matéria factual, a cujo domínio pertence, como é sabido, quer os factos apurados, quer as ilações a extrair dos mesmos, quer ainda os juízos de valor sobre eles emitidos.

Ora, porque a sentença não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Custas pelo recorrente, com 15.000$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção do Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art.º 32 n.º 1 al. b) do ETAF.

Recurso n.º 19.131, em que são **Recorrente** Artur Silva e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Artur Silva, da sentença do T.T. de 1ª Instância, proferida em 4/11/93, que julgou improcedente a impugnação judicial que o mesmo deduzira contra a liquidação do Imposto Profissional no montante de 467.688$00 e respectivos juros compensatórios de 44.283$00, no total de 511.971$00.

Neste Tribunal, todavia, o Exm.º Magistrado do M.P., no respectivo visto, logo arguiu a incompetência, em razão da hierarquia, para o

conhecimento do recurso, uma vez que este não versa apenas matéria de direito.

E, mostrando-se corridos os vistos legais, há que apreciar, desde já, a competência deste STA, em razão da hierarquia, aliás do conhecimento oficioso e prioritário.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, nas alegações e conclusões, o recorrente sustenta que "é empregado de banca nos casinos", "tendo auferido gratificações nas atribuídas pela entidade patronal", e que lhe foi liquidado imposto profissional" relativo a gratificações, por força de direitos de autor sobre obras intelectuais" - cfr. conclusões 1ª, 2ª e 25ª.

Do que pretende tirar consequência jurídica relevante: a respectiva não sujeição a Imposto Profissional, cuja liquidação impugna.

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos TT de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art.º 32 n.º 1 al. b) do ETAF -, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art.º 41º n.º 1 al. a) do mesmo diploma, compete «conhecer dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 32».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda declarar este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

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

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Prazo. Imposto complementar liquidado nos termos do n.º 1 do art.º 3º do DL n.º 442-A/88, de 30 de Novembro. Regime aplicável na vigência do CPT. Art.º 7º do DL n.º 154/91, de 23 de Abril.

Doutrina que dimana da decisão:

I — As liquidações de imposto complementar efectuadas nos termos do n.º 1 do art.º 3º do DL n.º 442-A/88, de 30.Nov., estão abrangidas, quanto à contagem do prazo para a sua impugnação, pelo art.º 7º do DL 154/91, de 23 de Abril, por tal tributo ser, também, de cobrança virtual.

II — Esta última norma, pode e deve, efectivamente, ser interpretada de modo a abranger todos os impostos de cobrança virtual, mesmo os então já abolidos, como o imposto complementar, mas que continuavam a ser liquidados de harmonia com a respectiva legislação, nos termos do referido n.º 1 do art.º 3º do DL 442-A/88, diploma que aprovou o CIRS.

Recurso n.º 19.137, em que são **Recorrente** Alfredo Madeira Simão e **Recorrida** a Fazenda Pública. Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. Alfredo Madeira Simão, inconformado com a sentença de fs. 24, proferida pelo M.º Juiz do T.T. de 1ª Inst. de Aveiro, em 15.Julho.94, na qual se absolveu o Estado da instância por ser intempestiva a impugnação que deduzira contra a liquidação de imposto complementar, Secção A, de 1988, no montante de 163.709$00, dessa decisão interpôs recurso para este STA, assim concluindo, em síntese, a respectiva alegação:

- A impugnação foi apresentada em 22.10.91, tendo ocorrido o débito ao Tesoureiro, para cobrança do imposto liquidado, em 17.7.91, pois o mesmo é de cobrança virtual, sendo-lhe aplicável o art.º 7º do DL 154/91, de 23.Abril, pelo que, contando-se o prazo para impugnar nos termos do CPCI, a petição da impugnação foi apresentada tempestivamente, dado que a abertura do Cofre ocorreu em 1.8.91;

- A sentença ocorrida, ao entender que a abertura do cofre ocorreu em 14.6.91 - início do prazo para cobrança eventual - ou, quando muito, em 17.7.91 - data do débito ao Tesoureiro - consequentemente julgando intempestiva a impugnação, violou os arts.º 19º, §§ 1º e 2º, e 89º, a), do CPCI, e 51º, § 3º, 52º e 53º da CI Complementar, devendo, por isso, ser revogada;

- E, atento o despacho do Senhor S.E.A.F., cuja cópia junta e o parecer do M.º P.º, que obteve concordância do M.º Juiz, deverá apensar-se este processo à impugnação do imposto profissional, de harmonia com o disposto nos arts.º 59º, do CI Complementar, e 38º, 1, da LPTA.

Termina, pedindo, com o provimento do recurso, a revogação da decisão recorrida e o prosseguimento da impugnação até apensação à do imposto profissional, cuja decisão constituirá caso julgado para este processo.

1.1. Contra-alegou a F.ª P.ª, pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste Tribunal, pronunciou-se no sentido de o recurso não merecer provimento, nos termos do seu parecer junto a fs. 85, que aqui se dá por reproduzido.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem fixada, na decisão recorrida, a seguinte factualidade:

"**a**) No dia 14/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, Secção A, do ano de 1988, no montante de 115.703$00, e juros compensatórios de 48.006$00 - cfr. informação oficial a fs. 3.

b) Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 3.

c) No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 - cfr. carimbo de entrada a fs. 2".

2.1. Com base em tais factos e considerando que o impugnante se fundamentava na inexistência de facto tributário para atacar a liquidação de imposto complementar, facto tributário esse que fôra, também, posto em crise na impugnação da liquidação de imposto profissional, a qual, a proceder, impunha a anulação oficiosa daquela outra liquidação, nos termos do art.º 59º do CI Complementar, admitiu o m.º Juiz que seria de apensar este processo à impugnação do imposto profissional, se a respectiva petição tivesse entrado dentro do prazo, o que não ocorrera.

Isto porque, em seu entender, não seria aplicável, no caso dos autos, o art.º 7º do DL 154/91, de 23.Abril, por não se tratar de cobrança virtual, "... mas essencialmente eventual, convertida em virtual, para fins apenas de cobrança coerciva, que não para efeitos de cobrança voluntária nem de reclamação ou de impugnação judicial", sendo de aplicar, por isso, o regime do CPT, cujo art.º 123º prescreve que a impugnação deve ser apresentada no prazo de 90 dias a contar do termo do prazo para pagamento voluntário. Assim, tendo este determinado 15 dias após a data de 13.6.91, ou, "... quando muito, em 17/7/91 - cfr. alíneas a) e b) do ponto 2.1", e tendo sido apresentada a petição desta impugnação em 22.10.91, a mesma era intempestiva, consequentemente decidindo o M.º Juiz abster-se de conhecer do pedido e absolver o Estado da instância.

2.2. Face ao decidido e às conclusões formuladas pelo recorrente, vejamos se a este assiste razão.

Conforme consta do probatório da sentença, o impugnante, notificado em 14.6.91 para, em 15 dias, pagar eventualmente o imposto complementar liquidado, do ano de 1988, não o fez, pelo que se procedeu ao débito ao tesoureiro, no dia 17.7.91, tendo a impugnação sido apresentada em 22.10.91.

A liquidação em causa foi portanto, efectuada ao abrigo do disposto no art.º 3º, n.º 1, do DL 442-A/88, de 30.Nov., diploma que aprovou o CIRS, normativo que, abolindo, relativamente aos sujeitos passivos de IRS, diversos tributos, entre eles o imposto complementar, ressalva a aplicação da legislação atinente aos impostos abolidos, quanto aos que respeitassem a rendimentos obtidos anteriormente à data da entrada em vigor do CIRS, bem como à punição das respectivas infracções.

O CI Complementar continuava, pois, a aplicar-se nessas hipóteses, conforme entenderam os Serviços Fiscais, procedendo a liquidação de imposto e respectiva cobrança pela forma que ficou descrita.

E, na vigência do CPCI, dúvidas não havia de que o direito de impugnar as liquidações, assim efectuadas, devia ser exercido no prazo de 90 dias contados das datas das ocorrências referidas no art.º 89º, a) e b), desse diploma.

Porém, no caso dos autos, notificado o impugnante em 14.6.91, para efectuar o pagamento do imposto liquidado, ainda na vigência do CPCI, o débito ao Tesoureiro para cobrança virtual, em 17.7.91, e a abertura do cofre - em 1.8.91, nos termos do § 3º do art.º 51º do CI Complementar - ocorreram já quando estava em vigor o CPT, diploma em que, em consonância, aliás, com o regime de cobrança do CIRS, do CIRC e do CCA, deixou de prever-se a cobrança eventual e virtual, passando a haver duas modalidades de cobrança das dividas fiscais: pagamento voluntário e cobrança coerciva, nos termos das alíneas a) e b) do art.º 102º desse diploma.

E, com esse novo regime, a impugnação, contra acto tributário de liquidação, passou a ter de ser deduzida no prazo de 90 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos e das receitas parafiscais - art.º 123º, 1, a) - sendo este pagamento voluntário o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias - art.º 107º do mesmo diploma.

Perante esta sucessão de regimes legais, qual o aplicável no caso dos autos?

Esta questão já foi apreciada noutros recursos, por este STA, sendo maioritária a jurisprudência no sentido da aplicabilidade do regime do CPCI (cfr. acs. de 11.1.95, rec. 18.167, 18.1.95, rec. 18.309, 15.3.95, rec. 17.790, 5.4.95, rec. 18.991, e 24.5.95, rec. 18.951).

Entendimento que, aqui, igualmente se perfilha, por ser o que mais respeita a vontade do legislador e que melhor preserva a coerência entre os regimes de cobrança e os de impugnação, cujo prazo de exercício sempre aparece reportado, tanto no CPCI, como no CPT, às vicissitudes daquela.

Para alcançar esta solução, decisiva é, além do mais, a interpretação a dar ao art.º 7º do DL 154/91, o qual, sob a epígrafe "Impostos de cobrança virtual", estipula: "Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adoptados às disposições de cobrança do novo Código, os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos referidos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Interpretação essa a conjugar com outra, que se julga correcta, do art.º 3º do DL 442-A/88, de 30.Nov., diploma que aprovou o CIRS, o qual, à semelhança do art.º 3º do DL 442-B/88, de 30.Nov., diploma que aprovou o CIRC, dispõe:

"1 - Na data da entrada em vigor do Código são abolidos, relativamente, aos sujeitos passivos deste imposto [...] o imposto complementar [...], sem prejuízo de continuar a aplicar-se o correspondente regime aos rendimentos auferidos até àquela data e às respectivas infracções."

Ou seja, o legislador, mediante disposição de direito transitório formal, determinou a aplicação do CI Complementar - para a hipótese aqui em apreço - no tocante ao imposto respeitante aos rendimentos obtidos anteriormente à entrada em vigor do CIRS 1.Janeiro.89.

Assim, à data do DL 154/91, de 23.Abril, que aprovou o CPT, atento o prazo de caducidade da liquidação do imposto complementar 5 anos, nos termos do art.º 41º do respectivo Código - ainda podia haver lugar a aplicação do mesmo, pelo que tal diploma, se mantinha actuante na ordem jurídica tributária.

Nesta medida, existindo a cobrança virtual no imposto complementar - art.º 51º, § 3º, do respectivo Código - e prevendo o referido art.º 7º do DL 154/91 o regime de cobrança dos impostos de cobrança virtual, bem como o da contagem dos prazos de reclamação ou impugnação judicial, dado que o CPT introduzia novo regime, desaparecendo aquela forma de cobrança, parece indubitável, atenta a vontade manifestada pelo legislador e tendo em conta a unidade do sistema jurídico - art.º 9º, 1, do C. Civil - dever interpretar-se aquele art.º 7º por forma a abranger todos os impostos de cobrança virtual, mesmo os então já abolidos, como o imposto complementar, mas que, por força do citado art.º 3º, 1, do DL 442-A/88, continuava a ser liquidado e cobrado, nos casos aí previstos, com aplicação do CI Complementar.

É de chamar, ainda, à colação, quanto à necessária coerência entre o regime da cobrança dos impostos e o da impugnação, o disposto no art.º 131º, 4, do CIRS, na redacção vigente ao tempo do CPCI, no qual se fixou o "dies a quo" do prazo da impugnação (ou da reclamação ordinária), adaptando-o ao processo de cobrança do IRS, em ordem a manter a aludida coerência, solução também adoptada no CIRC - seu art.º 111º, 4.

O art.º 7º do DL 154/91 surge, assim, na sequência de orientação já anteriormente seguida pelo legislador, no sentido de manter a referida coerência ou globalidade de sistemas, conforme se refere no citado ac. de 18.1.95.

À letra da lei "Enquanto os respectivos Códigos ou leis tributárias não forem adoptados às disposições de cobrança do novo código ...", apenas faltou acrescentar "ou até que deixem de ser aplicados ..." ou outra expressão similar, para que ela, de modo explícito, correspondesse à vontade do legislador.

Tal falta, porém, atenta a mencionada motivação daquela norma, pode e deve ser suprida mediante a referida interpretação, a qual nem será, sequer, extensiva, mas simplesmente declarativa, pois que o texto da lei a comporta directa e claramente, por corresponder ao pensamento do legislador - art.º 9º do C. Civil (cfr. Baptista Machado, "Introdução do Direito e ao Discurso Legitimador", págs. 175 e segs).

De todo o modo, mesmo que se entendesse que o art.º 7º do DL 154/91 apenas resolvera a questão da contagem do prazo para impugnar relativamente aos impostos ainda em vigor com cobrança virtual - a sisa, o imposto sobre sucessões e doações e o IVA (art.º 83º, 2, do CIVA), conforme se defendeu no citado aresto de 18.1.95, sempre seria de aceitar, como nele se refere e pelas razões aí aduzidas, que tal norma encerrava um principio geral aplicável a todos os impostos de cobrança virtual: "os que ainda vigoram e aqueles que, embora abolidos, ainda podiam ser liquidados".

De notar, finalmente, que, conforme naquele aresto também se refere, extinto o regime de cobrança virtual pelo art.º 40º, 1, do DL 275-A/93, de 9 de Agosto, com o que se implementou o disposto, sobre tal matéria, no CPT, "... afastando a necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais;" (cfr. preâmbulo desse diploma), não deixou o legislador de salvaguardar a unidade dos sistemas, como se vê do art.º 52º, 1, desse DL: "Enquanto não estiverem criados os dispositivos legais e administrativos necessários à aplicação do presente diploma, mantém-se, na medida do necessário, o regime anterior".

Volvendo, agora, à questão dos autos, constata-se que a liquidação de imposto complementar foi efectuada ao abrigo do aludido regime do CI Complementar e de acordo com a interpretação aqui seguida do mencionado art.º 7º, vindo a ocorrer a abertura do Cofre, para cobrança da colecta liquidada, em 1.Agosto.91 - primeiro dia do mês seguinte ao do débito ao tesoureiro, nos termos do § 3º do art.º 51º, do citado Código (cfr., neste sentido, o ac. deste STA, de 28.4.93, "A.D." n.º 386, pg. 182).

Assim, deduzida a impugnação em 22.10.91, foi-o tempestivamente, ao abrigo do disposto no art.º 89º, a), do CPCI, regime aplicável no caso, contrariamente ao decidido na instância.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a sentença recorrida, para que nova decisão seja proferida no Tribunal

"a quo", que não seja de absolvição do Estado da instância, pelo fundamento da ora revogada.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Mota Salgado

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo. Suspensão da instância. Caso julgado. Poder discricionário.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O despacho de suspensão da instância não é um despacho proferido no uso legal de um poder discricionário (arts. 279, nº 1, e 679, nº 1, do CPC).

2 — O despacho de suspensão (art. 279, nº 1, do CPC) tem por limite a decisão no processo da questão prejudicial determinante.

Recurso nº 19.138 em que é recorrente Fernando Manuel de Oliveira Jesus Ferreira e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Fernando Manuel de Oliveira Jesus Ferreira, c.f. 134505719, profissional de banca dos casinos, e mulher, Ivone Augusta dos Santos Freitas Ferreira, c.f. 164516794, residentes na Rua 31, nº 359, 1º, Espinho, veio deduzir impugnação contar a liquidação do imposto complementar, secção A, do montante de 30.507$ e de juros compensatórios de 12.657$, referente ao ano de 1988, com os fundamentos seguintes:

- ser anulado o acto tributário impugnado pois colhe-se: ser ilegal por vício de forma, visto que tempestivamente não se notificaram os impugnantes dos pressupostos de facto e de direito que justificaram a liquidação, inexistindo fundamentação expressa, sendo preterida uma formalidade essencial quanto à sua forma, em violação dos art. 268, nº 3, da CRP e 47 ex vi do art. 51 do CIC; não serem devidos juros compensatórios, visto não ter havido culpa dos impugnantes em retardamento da liquidação.

O digno representante da Fazenda Pública na sua resposta manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a impugnação não merece procedência.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro veio, por despacho de 20.9.92, ordenar a suspensão da instância deste processo (art. 279, nº 1, do CPC) até ser julgada a impugnação do imposto

profissional relativamente aos vencimentos e gratificações percebidas com fundamento em inexistência de facto tributário.

Em 15.7.94, o Mº Juiz julgou improcedente a impugnação por intempestividade da petição, visto o débito ao tesoureiro teve lugar em 17.7.91 e a petição deu entrada em 30.10.91, pelo que foi ultrapassado o prazo de 90 dias (art. 123 do CPT) após o pagamento voluntário - 17.7.91.

Os impugnantes, não se conformando com o decidido, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, concluindo, em resumo: o Mº Juiz ordenou a suspensão da instância até a decisão final da impugnação do imposto profissional; tal despacho não foi impugnado pelo que transitou em julgado, passando a gozar da autoridade do caso julgado formal (art. 672 do CPC); assim a sentença recorrida, proferida em desrespeito à autoridade de caso julgado violou o citado art. 672, devendo, por isso, ser revogada; por outro lado, a petição de impugnação é tempestiva: a situação descrita nos autos está abrangida pelo art. 7 do DL 154/91, de 23.4 e não pelo art. 123 de CPT; o início do prazo para impugnar é definido pelo CIC; o imposto complementar foi debitado ao Tesoureiro em 17.7.91 pelo que a abertura do cofre ocorreu no dia 1.8.91, e o prazo começou a correr em 2.8.91, pelo que, sendo a petição apresentada em 30.10.91, é tempestiva.

A digna representante da Fazenda Pública entende que o recurso não merece provimento, por, quanto a suspensão do processo, a sua sorte se encontrar dependente da decisão a tomar no respectivo processo de impugnação do imposto cedular, o que não permite que o Mº Juiz venha posteriormente a verificar que a impugnação do imposto complementar foi intempestiva e por isso decidir a absolvição do Estado, o que não terá influência na anulação oficiosa da liquidação do imposto complementar (art. 58 do CIC) se a impugnação do imposto profissional proceder e, quanto à caducidade do direito de impugnação, tratando-se de liquidação adicional do imposto complementar a cobrar eventualmente, a abertura do cofre se iniciou, no âmbito do CPCI com o débito ao tesoureiro e o art. 7 do DL 154/91 se aplicar à cobrança virtual e não para aqueles que, são originariamente de cobrança eventual como é o caso de liquidação adicional de impostos periódicos (cuja cobrança normal era virtual).

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que a sentença recorrida viola o caso julgado formal por a decisão que ordenou a suspensão da instância por pendência de causa prejudicial (art. 279, nº 1, do CPC) ter transitado em julgado e razão da suspensão ainda não estava definitivamente julgada; mas se se não entender o recurso também merece provimento por a petição de impugnação ser tempestiva, por ser aplicável o art. 7 do DL 154/91 e o prazo conta-se nos termos do art. 89, alínea a), do CPCT e como o débito ao tesoureiro teve lugar em 17.7.91, a abertura do cofre, nos termos do art. 51, §3, do CIC, verificou-se em 1.8.91; aplicando o art. 123 do CPT, nos termos do art. 51 §3 e 52 do CIC o prazo de pagamento voluntário terminaria em final de Agosto e o prazo para impugnar começava a contar-se em 1.9.91, pelo que terminava em 29.11.91, e como a petição foi apresentada em 30.10.91, tem de considerar-se tempestiva.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir:

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

a) No dia 13.6.91, o impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual do imposto complementar,

Secção A, no montante de 30.507$, e juros compensatórios de 12.657$ - v. informação oficial a fls. 8.

b) Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada do Tesoureiro da Fazenda Pública, no dia 17.7.91 - cfr. informação oficial a fls. 8.

c) No dia 30.10.91, os impugnantes apresentaram a petição judicial da liquidação do imposto complementar - Secção A, em apreciação - carimbo de entrada a fls. 2.

d) O presente processo tem os seus termos suspensas, por ordem do Mº Juiz, de acordo com o art. 279 do CPC (fls. 32).

2. Como resulta da matéria de facto dada como provada pela sentença recorrida, o presente processo encontra-se suspenso por ordem do Mº Juiz recorrido nos termos do art. 279 do CPC.

Com efeito, o Mº Juiz a quo, em face do impugnante ter alegado que a impugnação da liquidação do imposto complementar, secção A, veio no seguimento da impugnação da liquidação do imposto profissional e dada a relação de dependência entre o processo de impugnação da liquidação do imposto complementar e o da impugnação da liquidação do imposto profissional, veio, de harmonia com o art. 279, nº 1, do CPC (cfr. art. 2, alínea f), do CPT) ordenar a suspensão da instância do processo de impugnação de liquidação do imposto complementar até à demissão final no respectivo processo de impugnação da liquidação do imposto profissional.

Acontece que o Mº Juiz, sem que ainda houvesse decisão no processo de impugnação da liquidação do imposto profissional, apreciou o processo de impugnação da liquidação do imposto complementar, julgando a petição de impugnação intempestiva.

Os impugnantes interpõem recurso per saltum que este STA alegando, além do mais, ofensa de caso julgado formal em que se constituiu aquele despacho de suspensão de instância e que a petição de impugnação era tempestiva porque o débito ao tesoureiro teve lugar em 17.7.91 e a abertura do cofre em 1.08.91 (art. 51, §3 do CIC).

O Mº Juiz a quo revogou o seu próprio despacho de suspensão da instância referido com o fundamento de ser ele livremente revogável, porque proferido no uso de um poder discricionário do juiz (art. 279, nº1, do CPC).

Este despacho não foi impugnado por isso, transitou em julgado, assumindo assim força obrigatória dentro do processo quanto à questão da necessidade ou conveniência de tal suspensão - art. 672 do CPC.

Aquele despacho de suspensão só poderia ser revogado se fosse um despacho proferido no uso de um poder legal discricionário (art. 679, nº1, do CPC).

O despacho de suspensão da instância, embora esteja dependente da iniciativa do Juiz (art. 279, nº1, do CPC) não pode considerar-se um despacho discricionário na medida em que o seu trânsito em julgado tem reflexos na estabilidade da instância, pois o processo deve aguardar a decisão proferida no processo que condicionou a suspensão - no caso, decisão no processo de impugnação da liquidação do imposto profissional (art. 59 do CIC) - v. José Alberto dos Reis, Cód. de Proc. Civ. anot., vol. V, Coimbra Editora, 1952, p. 252/254. Este limite da dependência do julgamento da impugnação já deduzida impede que o Mº Juiz possa revogar o mencionado despacho de suspensão.

Com efeito, a lei no caso da suspensão prevista no art. 279, nº1, do CPC - art. 276, alínea c) - dispõe expressamente que "a suspensão cessa... (no caso da alínea c) do art. 276) quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial...» - art. 284, nº1, alínea c), do CPC (v. José Alberto dos Reis, Comentário ao Cód. Proc. Civ., vol. 3, Coimbra Editora, 1946, p. 310 e 311 e Cód. Proc. Civ. anot., vol. 1, 3ª ed., Coimbra Editora, 1948, p. 388).

Quer dizer: a suspensão da instância resultou da pendência de processo de impugnação judicial da liquidação do imposto profissional, por isso, a cessação da suspensão só terá lugar com o julgamento daquela impugnação.

3. Em seguimento do exposto, com o processo de impugnação da liquidação ainda não foi decidido, a suspensão tem de manter-se.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida, mantendo-se em vigor o despacho de suspensão de instância proferido (fls. 32).

Não são devidas custas (art. 2 da Tabela das Custas no STA).

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. - Francisco Rodrigues Pardal (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Manuel Fernando dos Santos Serra. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Contribuição Industrial. Impugnação contenciosa. Competência dos tribunais tributários. Liquidação. Competência em razão da matéria. Questão fiscal. Nível do acto tributário. Arts. 93 e 94 do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

A competência, em razão da matéria, para conhecer de impugnação contenciosa de informação dos serviços da D.G.C.I., proferida no âmbito do pedido de revisão de liquidação de Cont. Indst., nos termos dos arts. 93 e 94 do CPT, cabe ao TT de 2ª Instância - art. 41 nº 1 al. b) do ETAF.

Recurso n.º 19.153, em que é Recorrente Banco Bilbão Vizcaya (Portugal) SA, e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pelo Banco Bilbão Vizcaya (Portugal, SA), da sentença do TT de 1ª Instância de Lisboa, 1º Juízo, proferida em 31.Out.84, que, julgando-se competente para o conhecimento da impugnação contenciosa pelo mesmo deduzida «contra a informação nº 269/92, da 3ª Direcção de Serviços da Direcção Geral de Contribuições e Impostos», julgou aquela improcedente.

Fundamentou-se a decisão em que, naquele primeiro aspecto, o pedido formulado afinal não é «a anulação daquela informação mas o de anulação parcial do acto de liquidação de contribuição industrial do exercício de 1987», pelo que se não está «perante uma situação enquadrável na invocada alínea c) do nº 1 do art. 32 do ETAF, sendo certo que este tribunal é competente, em razão da matéria, para conhecer do pedido formulado, nos termos da alínea a) do nº 1 do art. 62 do ETAF»; e, no segundo, que «uma simples informação dos serviços, não constitui acto administrativo, definitivo e executório, sendo assim um mero acto interno, opinativo, que, por isso, não é impugnável», sendo, aliás, a impugnação manifestamente extemporânea quanto ao dito pedido.

O Banco recorrente formulou as seguintes conclusões:

«a) ... apresentou, em 03-06-88, na Repartição de Finanças do 3º Bairro Fiscal de Lisboa, a declaração mod. 2 de Contribuição Industrial, do exercício de 1987;

b) Em 01-04-92 ... apresentou, naquela repartição, um requerimento dirigido ao Ex.mo Sr. Director Geral das Contribuições e Impostos, ao abrigo dos arts. 139 do CCI e 93 e 94 do CPT;

c) Por despacho de 27-11-92, o SEASEAO indeferiu o requerimento referido no ponto anterior, com base na informação nº 269/92, e a 3ª Direcção de Serviços da DGCI;

d) Em 23-12-92, foi remetida ao recorrente fotocópia da referida informação nº 269/92;

e) ... deduziu impugnação contra a informação nº269/92, da 3ª Direcção de Serviços da DGCI erradamente pois o pedido formulado não era o da anulação daquela informação mas o da anulação parcial do acto de liquidação de contribuição industrial do exercício de 1987, situação enquadrável na alínea c) do nº 1 do art. 32 do ETAF, logo da competência da Secção de Contencioso do STA;

f) O acto, objecto da impugnação, é o despacho do Senhor Subsecretário de Estado Adjunto da Secretária de Estado do Orçamento, proferido em 27-11-92;

g) A douta sentença recorrida deveria, tal como fez o Ex.mo representante da Fazenda Pública, ter decidido no sentido da declaração da incompetência do Tribunal Tributário de 1ª Instância, com a consequente remessa dos autos para o tribunal competente;

h) É, pois, competente o Supremo Tribunal Administrativo;

i) Deverá o processo transitar para o STA».

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo acerto da decisão recorrida, uma vez que «a (auto) liquidação em causa já não poderia ser impugnada perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância, por ter há muito decorrido o respectivo prazo» e o recorrente, «ao ter visto ser indeferida a tentativa que fez da Administração corrigir oficiosamente a liquidação (art. 4º do CPCI/arts. 93 e 94 do CPT), o meio processual que estava à sua disposição era o recurso contencioso directo para o STA», pelo que «ao não ter utilizado tal meio processual mas sim a impugnação, o Tribunal Tributário de 1ª Instância só poderia ter declarado a incompetência material do tribunal, o que não dá lugar à remessa oficiosa do processo ao STA, nem sequer à possibilidade da parte requerer a remessa, nos termos do art. 39 do CPT».

O Ex.mo magistrado do MP emitiu o seguinte parecer:

«O objecto do recurso interposto para a 1ª instância está definido claramente, pelo ora Recorrente, no cabeçalho da sua petição e nos arts. 1, 2 e 23 desta: a informação nº269/92 da 3ª Direcção de Serviços da Direcção Geral das Contribuições e Impostos.

O conhecimento de recursos desse tipo de actos da Administração Fiscal não está cometido aos Tribunais Tributários de 1ª Instância nem nos arts. 62 do ETAF, nem em qualquer outra norma legal.

Sendo assim, como seguramente é, o Ex.mo Juiz a quo, em vez de decidir como decidiu, devia ter-se declarado incompetente, em razão da matéria, para conhecer do recurso, e apenas isso.

Como assim, o recurso merece provimento pelas razões expostas».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«a)-A impugnante apresentou, em 03-06-88, na repartição de finanças do 3º bairro fiscal de Lisboa, a declaração mod. 2 de contribuição industrial, do exercício de 1987, tendo vindo a apurar a matéria colectável de 557.659.467$00 e a liquidar contribuição industrial no montante de 124.034.669$00, que pagou na mesma data (cfr. doc. fls. 17 e de fls. 22 a 29).

b)-Em 01-04-92, a impugnante apresentou, naquela repartição, um requerimento dirigido ao Ex.mo Sr. Director Geral das Contribuições e Impostos, ao abrigo dos arts. 139 do CCI e 93 e 94 do CPT, onde refere ter acrescido, no Q. 18 da declaração referida em a), a quantia de 27.096.377$00, respeitante a imposto extraordinário s/lucros de 1986, baseada nas instruções defendidas pela AF, solicitando, porém, que seja considerado custo do exercício, pelas razões que expõe naquele requerimento, de que se encontra fotocópia a fls. 32 e 33, que aqui se dá por reproduzida.

c)-Por despacho de 27-11-92, o SEASEAO indeferiu o requerimento referido em b), com base na informação nº 269/92, da 3ª Direcção de Serviços da DGCI (cfr. doc. fls. 38, 39 e 40, que aqui se dá por reproduzido).

d)-Em 23-12-92, foi remetida à impugnante fotocópia da referida informação nº 269/92 (cfr. doc. fls. 36).

e)-A presente impugnação foi apresentada em 19-03-93.

f)-A impugnante não apresentou qualquer reclamação graciosa contra a liquidação referida em a) - cfr. inf. a fls. 42)».

Vejamos, pois:

Delimitando o objecto do presente recurso jurisdicional, deve dizer-se, desde já, que ele vem circunscrito à questão da competência material do TT de 1ª Instância para o conhecimento da impugnação contenciosa perante o mesmo proposto, nos referidos termos.

Na verdade, o ora recorrente não faz a mínima alusão à improcedência, de fundo, da causa.

Pelo que só daquela há que conhecer.

Como escreve Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, 1979, págs. 90/91, são vários os elementos determinativos da competência dos tribunais, também chamados índices de competência, constantes «das várias normas que provêm a tal respeito».

E, para o efeito, «deve olhar-se aos termos em que foi posta a acção - seja quanto aos seus elementos objectivos (natureza da providência solicitada ou do direito para o qual se pretende a tutela judiciária, facto ou acto donde teria resultado esse direito, bens pleiteados, etc.), seja quanto aos seus elementos subjectivos (identidade das partes)». A competência do tribunal - ensina Redenti - «afere-se pelo quid disputatum (quid decidendum, em antítese com aquilo que será mais tarde o quid decisum)»; é o que tradicionalmente se costuma

exprimir dizendo que a competência se determina pelo pedido do Autor. E o que está certo para os elementos objectivos da acção, está certo ainda para a pessoa dos litigantes».

Por sua vez, refere Alberto dos Reis que tais regras o são da competência em razão da matéria, porque é em atenção à matéria da lide, ao acto ou facto jurídico de que a acção emerge que a lei resolve tal questão - cfr. Comentário do CPC, vol. 1º, pag. 147.

Cfr. o Ac. do STJ de 12-1-94 in Colectânea, Ano IV, tomo 1º. pág. 38.

Todavia, o que estes insignes mestres escrevem quanto às acções propriamente ditas, previstas no CP Civil, necessita de alguma adaptação, no referente ao recurso ou impugnação contenciosa.

Com efeito, trata-se, aqui, ainda, de um contencioso de anulação, mau grado a sua crescente subjectivização, que tem por objecto, em princípio, o acto administrativo ou tributário e que visa, em primeira linha, a declaração da sua ilegalidade com base no vício expressamente alegado pelo impugnante - cfr. Alberto Xavier, Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário, pags. 43 e segts. e Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal pág. 462 -; não de um contencioso de plena jurisdição.

Ali, o tribunal limita-se a decretar a anulação do acto impugnado, não decreta, ele próprio, a providência jurídica que ao caso entenda caber, não faz administração activa.

A Administração é que pode (ou deve), depois, praticar novo acto, em execução do decidido pelo tribunal, ainda que expurgado dos vícios ou ilegalidades anteriormente cometidas.

O que tudo, ora, tem guarida no CPT, dispondo o seu art. 145, que «a administração fiscal está obrigada, em caso de total ou parcial procedência do pedido de impugnação, à reconstituição plena da legalidade do acto ou situação objecto do litígio».

Daí que a dita competência, no referido contencioso, esteja estruturada em função do acto e do seu autor: estes é que são os elementos a ter primacialmente em conta para o efeito, que não propriamente o pedido que, em tais casos, como se disse é, em princípio o mesmo: a anulação ou declaração de nulidade do acto impugnado.

Assim, o art. 62 nº 1 al. a) do ETAF comete aos TT de 1ª Instância «conhecer dos recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais».

E os arts. 32 nº 1 al. c) e 41 nº 1 al. b) do mesmo diploma atribuem competência para conhecer dos recursos dos actos administrativos respeitantes a questões fiscais, respectivamente, ao STA e ao TT de 2ª Instância, consoante a respectiva autoria se deva, para o que ora interessa, ao Governo ou aos seus membros ou a outras entidades.

Há, pois, que distinguir, por um lado o acto tributário - liquidação propriamente dita e, por outro, os ditos actos administrativos.

Ora, como é sabido, a liquidação do imposto 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 conjugação do facto concreto com a lei».

É o chamado processo de liquidação, abarcando toda a actividade desenvolvida pela Administração Fiscal até à exigência final do tributo: assim, desde a determinação da incidência, das isenções, da matéria colectável, taxa, da liquidação propriamente dita.

Cfr. Rodrigues Pardal e Ruben dos Anjos, CCPI, Anotado, vol. 1º, pag. 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, pois, o acto final do respectivo processo, como sucessão de actos interligados entre si e pré-ordenados à produção daquele.

Daqui resulta que só aquela liquidação define a situação jurídica do contribuinte em relação ao imposto, só ela pode afectar como prestação pecuniária que é o mesmo - os seus direitos e interesses, nomeadamente de carácter patrimonial - e outros não estão em causa.

Cfr., aliás, neste sentido, o Ac. deste Tribunal - Pleno - de 27.6.75, in Acs. Douts. 168-1637.

Pelo que, em princípio, só ela é impugnável, abrangendo, todavia, todos os referidos actos anteriores: princípio da impugnação unitária.

Isto sem prejuízo dos chamados actos destacáveis que, desde logo, definem determinada situação jurídica.

O que tudo tem expressão no art. 120 do CPT, como a tinha no art. 5º do CPCI: a impugnação do acto tributário, visando a sua anulação, tem por fundamento qualquer ilegalidade, nomeadamente, a incompetência, vício de forma, a inexistência do facto tributário, a isenção.

Como refere Cardoso da Costa, cit. pag. 414 «... a liquidação é o acto que encerra o processo administrativo fiscal e que define o conteúdo das posições jurídicas do Estado e do contribuinte, concretizando, para o primeiro, o direito a receber uma prestação pecuniária de determinado montante, e para o segundo o dever de a prestar. É, portanto, um acto definitivo e executório, como resulta do art. 3º do Cod. Proc.: na verdade, o acto de liquidação, último de uma série mais ou menos longa em que se desdobra a actividade tributária, goza do privilégio da executoriedade ou privilégio da execução prévia, pois a afirmação que o Estado através dele faz do seu direito ao imposto impõe-se sem mais e desde logo ao contribuinte. Isto significa que a liquidação disfruta também da presunção de legalidade própria dos actos administrativos e se reveste, em princípio, de um carácter de estabilidade que só podem ser postos em causa nos termos consentidos pela lei».

Por outro lado, nos termos das disposições combinadas dos ditos arts. 32 nº 1 al. a) e 41 nº 1 al. b), ambos do ETAF, (redacção inicial) competia a esta 2ª Secção, o conhecimento dos recursos de actos administrativos do Governo e dos seus membros, respeitantes a benefícios fiscais, competindo ao Tribunal Tributário de 2ª Instância tal apreciação, relativamente a actos emanados de outras autoridades, nos preditos termos.

A Lei 4/86, de 21-3, que alterou, por ratificação, aquele diploma, alargou, todavia, tal esfera de competência, substituindo a expressão «benefícios fiscais» por «questões fiscais».

Por estas, deve entender-se tanto as - resultantes de imposições autoritárias - que postulem aos contribuintes o pagamento de toda e qualquer prestação pecuniária, em ordem à obtenção de receitas destinadas à satisfação de encargos públicos dos respectivos entes impositores, como também dos que os dispensem ou isentem delas (benefícios fiscais) - cfr. o art. 2º, nºs 1 e 2 do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo dec.-lei 215/89, de 1-7 -, ou, numa perspectiva

mais abrangente, as respeitantes «à interpretação e aplicação de normas de direito fiscal», em suma, «ao regime legal dos tributos».

Cfr. os Acs. deste tribunal de 9.Dez.86 rec. 23.773 e de 27-6-90 rec. 3476.

Na verdade, aquela nova competência dos tribunais tributários teve em vista tanto a intenção de desagravar o contencioso administrativo, sempre sobrecarregado de processos, como uniformizar, nos tribunais para tal especializados, o conhecimento de todas as matérias fiscais.

Intenção patente na nova designação de «questões fiscais» que, pois, só pode significar um alargamento da referida competência, por só este ser compatível com as preditas finalidades.

Cfr. o Ac. deste STA, de 24-4-90 rec. 10.514.

Todavia, as «questões fiscais», para o efeito dos referidos normativos - arts. 32 nº 1 al. c) e 41 nº 1 al. b) do ETAF - não abrangem os actos de liquidação referidos naquele art. 62 nº 1 al. a), sob pena de óbvia duplicação e contradição legal.

Tais questões reportam-se a actos administrativos de natureza diversa do acto tributário de liquidação, seja, a isenções, a benefícios fiscais em geral, à fixação da matéria colectável por acto destacável de competência ministerial, etc..

Temos, pois, de um lado, o recurso do acto tributário propriamente dito, da liquidação, da competência dos Tribunais Tributários de 1ª Instância - cfr. dito art. 62 nº1 al. a); e, do outro, os recursos dos actos administrativos respeitantes a questões fiscais, da competência da 2ª Secção do STA ou da 2ª Instância, conforme à respectiva autoria - ditos arts. 32 e 41.

Ora, nos autos, não se trata, em rigor, de um acto de liquidação mas de um outro diverso, de um acto administrativo (hoc sensu, ainda que, porventura, preparatório), versando sobre questão fiscal: a informação nº 269/93, da 3ª Direcção de Serviços da D.G.C.I..

Na verdade, o recorrente, como resulta do probatório, havia formulado, por requerimento apresentado em 1-4-92, àquele Director Geral, um pedido de revisão oficiosa, nos termos dos arts. 93 e 94 do CPT, referindo ter acrescido, no Q. 18 da declaração mod. 2, relativa ao exercício de 1987, a quantia de 27.096.377$00, respeitante a imposto extraordinário sobre lucros de 1986, baseada nas instruções defendidas pela Administração Fiscal, solicitando que tal verba fosse considerada custo do exercício respectivo e, consequentemente, se procedesse «à anulação da liquidação da Contribuição Industrial do exercício de 1987, com as correspondentes consequências em sede de Derrama e de Imposto Extraordinário sobre lucros».

Tal requerimento foi indeferido, por despacho do SEASEAO, de 27-11-92, «com base na informação nº 269/92, da 3ª Direcção de Serviços da D.G.C.I..

E é esta informação que foi contenciosamente impugnada, como inequivocamente resulta da petição - cfr. arts. 1, 2 e 23 e o seu próprio cabeçalho - e a ora recorrente reconhece nas alegações e conclusões do recurso - cfr., respectivamente, nº 6 e al. e).

Ora, tal acto - a ser recorrível, do que ora se não cura - não pode ser qualificado como de liquidação de receitas tributárias, para os efeitos do art. 62 nº 1 al. a) do ETAF, pois nem consubstancia qualquer imposição tributária daquele tipo legal nem pôs termo ao predito processo de liquidação da Cont. Indust..

Antes, ainda que porventura deva ser considerado preparatório, respeita a uma «questão fiscal», justamente ao predito pedido de revisão.

O que o recorrente pretende com o dito procedimento gracioso é, como aliás expressamente refere, a revisão do acto tributário liquidação da Cont. Indust. de 1987 -, acto típico previsto na lei ditos arts. 93 e 94, que, nos apontados termos, não constitui qualquer acto de liquidação, antes enformando o conceito de acto respeitante a «questão fiscal».

Certo que vem pedir, a final, «a anulação parcial do acto tributário de liquidação da CI, relativa ao exercício de 1987», pedido típico da impugnação contenciosa da liquidação.

Mas, como se disse acima, em contencioso de anulação, não é o pedido o elemento principalmente determinante da competência do tribunal, em razão da matéria; e, depois, tal pedido acaba ainda por ser compatível com o pedido gracioso de revisão já que esta implica tal anulação - «o acto pelo qual a Administração Fiscal revoga, total ou parcialmente, o acto tributário que, em virtude de erro de facto, erro de direito ou omissão, tenha definido uma prestação tributária individual superior à que decorre directamente da lei» - cfr. Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto Tributário, pág. 127.

Seja, porém, como for, o certo é que a eventual inidoneidade de tal pedido não interessa ao problema da competência, antes há-de ser equacionada pelo tribunal competente.

E, assim, como o acto contenciosamente impugnado - a predita informação - não é da autoria do governo ou dos seus membros cfr. ditos arts. 32 nº 1 al. c) e 41 nº 1 al. b) do ETAF -, a competência, em razão da matéria, para o conhecimento da respectiva impugnação contenciosa, deduzida pelo Banco recorrente, radica-se no TT de 2ª Instância.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a decisão recorrida e julgando-se o TT de 1ª Instância incompetente - e competente o TT de 2ª Instância - para conhecer da mesma impugnação judicial.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto complementar. Liquidação adicional. Impugnação judicial. Regime do Código de Processo Tributário.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Tratando-se de liquidação adicional de imposto complementar e, por falta de pagamento eventual, convertida a cobrança em virtual, com o respectivo débito ao tesoureiro ocorrido numa altura em que já estava em vigor o CPT, é de observar, no caso, o regime deste Código sobre a instauração da impugnação judicial daquela liquidação.

2 — Assim, ocorrido o falado débito em 17/7/91, o "o termo do prazo para pagamento voluntário" verificou-se no fim do mês seguinte, ou seja, em 31 de Agosto de 1991, pelo que a respectiva impugnação judicial, apresentada em 25/10/91, foi tempestiva, conforme ao artº 123º, nº 1, alínea a), do CPT.

Recurso nº 19 163. Recorrente: Ângelo Correia de Carvalho; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Santos Serra.

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

Ângelo Correia de Carvalho, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, de 15 de Julho de 1994, que, julgando "verificada a imtempestividade" da petição de impugnação judicial pelo ora recorrente deduzida contra a liquidação do imposto complementar, secção A, e respectivos juros compensatórios, efectuada pela Repartição de Finanças do concelho de Espinho, no montante de 184.513$00 e com referência ao ano de 1988, decidiu "abster-se de conhecer do pedido e absolver o réu da instância...".

Na sua alegação, o Recorrente formula extensas conclusões, cujo teor aqui se dá por reproduzido, donde se retira o seguinte:

- "o imposto complementar, secção A, é de cobrança virtual...;
- por isso, é-lhe aplicável o que dispõe o artº 7º do Dec.-Lei nº 154/91, de 23 de Abril, ou seja, enquanto o C.I.C. não for adaptado às disposições de cobrança do C.P.T., o imposto complementar é cobrado conforme dispõe o C.P.C.I, o qual também se aplicará à contagem do prazo de impugnação...;
- a douta sentença recorrida, tendo considerado que a abertura do cofre para cobrança ocorreu em 14/06/91, ou quando muito em 17/07/91, ou seja, no início da cobrança eventual que, aliás, não chegou a realizar-se ou na data do débito, e tendo, com base nessa circunstância, julgado improcedente aquela impugnação, por intempestiva, violou os preceitos constantes do artº 19º, §§ 1º e 2º, e da al. a) do artº 89º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, bem como o artº 51º e seu § 3º e artºs 52º e 53º do C.I.C., pelo que deverá ser revogada com todas as consequências, nomeadamente o seguimento da impugnação em causa, dado ter sido introduzida tempestivamente em juízo...".

A Fazenda Pública contra-alegou para pugnar pela improcedência do recurso.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público emitiu douto Parecer, onde, começando por afirmar que tem "por boa a jurisprudência que sustenta que o artº 7º do DL 154/91, de 23 de Abril, se aplica aos códigos de impostos já abolidos...", terminou a opinar que "é de confirmar a decisão recorrida, assim se negando provimento ao recurso".

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, a sentença recorrida regista o seguinte:

"a) No dia 14/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 130.407$00, e juros compensatórios de 54.106$00;

b) Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91;

c) No dia 25/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1".

Estes os factos.

Cuidemos agora da solução jurídica adequada para a questão que vem suscitada e que respeita a saber se a petição de impugnação judicial constante dos autos foi apresentada, ou não, em tempo.

Sustenta o recorrente a aplicabilidade do artº 7º do Decreto-Lei nº 154/91, de 23 de Abril, pelo que, e a seu ver, "enquanto o CIC não for adaptado às disposições de cobrança do CPT, o imposto complementar é cobrado conforme dispõe o CPCI, o qual também se aplicará à contagem do prazo de impugnação".

Na espécie dos autos, e como emerge do relato em matéria de facto, o contribuinte foi notificado, em 14/6/91, para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar e, não tendo ocorrido tal pagamento, foi a cobrança convertida em virtual, com o respectivo débito ao Tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91, altura em que já estava em vigor o Código de Processo Tributário (cfr. artº 2º, nº 1, do DL nº 154/91).

Sendo este Código, portanto, directamente aplicável à situação vertente, pelo que, não surgindo qualquer problema de aplicação das leis no tempo, nada justifica o apelo ao citado artº 7º, norma de direito transitório formal atinente à transição do regime do Código de Processo das Contribuições e Impostos para o do Código de Processo Tributário.

Por conseguinte, e no caso, haverá que atender ao artº 123º, nº 1, alínea a), do CPT, segundo a qual "a impugnação será apresentada... no prazo de 90 dias contados a partir... do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos...".

E, de acordo com o artº 107º do mesmo diploma, "constitui pagamento voluntário de dívidas de impostos... o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias", acrescentando o artº 109º, nº 1, que, "findo o prazo de pagamento voluntário, começarão a vencer-se juros de mora nos termos das leis tributárias".

Quer isto dizer que, no âmbito do Código de Processo Tributário, o "pagamento voluntário" será o efectuado dentro do prazo para pagamento sem juros de mora (diferente era o regime do Código de Processo das Contribuições e Impostos, em que o pagamento voluntário, podendo "satisfazer-se à boca do cofre ou com juros de mora" -cfr. artº 20º-, seria todo aquele que fosse efectuado dentro do prazo de pagamento, sem ou com juros de mora, até ao relaxe - cfr. artº 28º).

Ora, de harmonia com o Código do Imposto Complementar ("lei tributária" aplicável), o pagamento sem juros de mora podia ser efectuado até ao termo do mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51º, § 3º, e 52º).

De modo que, na hipótese em apreço, tendo ocorrido o débito ao tesoureiro em 17/7/91, o "termo do prazo para pagamento voluntário" verificou-se no fim do mês seguinte, ou seja, em 31 de Agosto de 1991, data a partir da qual se contará, pois, o prazo de 90 dias para a impugnação judicial em causa.

Sendo assim, e sabendo-se que a petição de impugnação foi apresentada em 25/10/91, forçoso é concluir pela sua tempestividade, nos termos do artº 123º, nº 1, alínea a), do CPT.

E daí não poder manter-se a decisão posta em crise.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando a sentença recorrida e julgando-se tempestiva a deduzida impugnação judicial.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins (com a declaração de voto anexa).

Declaração de voto

1. O presente Acórdão justifica a aplicação ao caso do artº 123º, nº 1, al. a), do CPT, nos termos seguintes:

O contribuinte foi notificado em 14/6/91 para no prazo de quinze dias efectuar o pagamento eventual de imposto complementar e, não tendo ocorrido tal pagamento, foi a cobrança convertida em virtual, com o respectivo débito ao tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91, altura em que já estava em vigor o CPT.

Sendo este código, portanto, directamente aplicável à situação vertente, não surge qualquer problema de aplicação de leis no tempo, pelo que não se justifica o apelo ao artº 7º do DL 154/91, norma de direito transitório atinente à transição do regime do CPCI para o do CPT.

Discordo desta visão simplista do problema: bastava que a liquidação do imposto (complementar), a sua notificação e o início do prazo para pagamento voluntário ocorressem, como no caso ocorreram, na vigência da lei antiga (CPCI) para nos obrigar a equacionar se a definição do termo inicial do prazo de recurso contencioso dessa liquidação deveria fazer-se de harmonia com a lei antiga (artº 89º do CPCI) ou com a lei nova, em vigor desde 1-7-91 (artº 123º, nº 1, do CPT).

2. O artº 7º do DL nº 154/91-04-23 (diploma preambular do CPT) veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código [CPT], os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora o imposto complementar era um imposto de cobrança virtual (cfr. artºs 49º e 50º do Cód. do Imposto Complementar e 19º do CPCI). Mesmo nos casos, como o presente, em que a liquidação não se houvesse feito nos prazos estabelecidos no artº 45º do Cód. do Imp. Complementar (em virtude de atraso, de omissão ou de liquidação adicional), começava-se por se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51º e 52 do Cód. do Imposto Complementar e 20º e segs. do CPCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, graciosa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a esse sistema de cobrança: tal prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre salvo se tivesse havido cobrança eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

3. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, porém, o legislador, decerto por motivos pragmáticos, editar a norma transitória do cit. artº 7º, por força da qual os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual - entre os quais, pois, o imposto complementar - continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT.

Era, de resto, o que vinha sucedendo desde 1989. Na verdade, o artº 3º do DL nº 442-A/88-11-30 (tal como o artº 3º do DL nº 442-B/88-11-30), ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o Cód. do Imposto Complementar.

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89 o imposto complementar, teriam de se continuar a fazer por mais alguns anos liquidações e cobranças desse imposto em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPT, além de revogar o CPCI, deixava de prever a figura da cobrança virtual, punha-se-lhe o problema de submeter daí em diante a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPT ou editar uma norma transitória que mantivesse o anterior regime, com recurso, designadamente, à figura da cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo, de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Precisamente por isso esclareceu que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPT. Na verdade, a Administração teria, como vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e a pôr à cobrança) imposto complementar de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam por isso sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, designadamente de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessárias para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

4. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como parecia mais aconselhável, através de um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr termo ao regime transitório definido no artº 7º do DL nº 154/91, desse modo "assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário", sem "necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais" (cfr. preâmbulo do DL nº 275-A/93).

5. Parece claro que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual - entre os quais, como vimos, o imposto complementar -, não estava o legislador do DL nº 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (cfr. parte final do citado artº 7º) que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o artº 58º do Código do Imposto

Complementar) também se aplicaria "à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Todavia, depois de se optar por manter o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, seria desaconselhável outra opção quanto à definição, nesses casos, do termo inicial do prazo de impugnação, sob pena de se criarem desnecessárias dificuldades e dúvidas ao contribuinte e, em geral, ao intérprete da lei na determinação desse prazo inicial, sobretudo para quem estivesse rotinado no regime anterior, cuja ultra-actividade assim se consagrava.

6. Como vimos atrás, de harmonia com o disposto no artº 51º do Cód. do Imp. Complementar, nos casos, como o presente, de liquidação adicional, começava-se por se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Tendo no caso sub judice o débito ao tesoureiro (cobrança virtual) sido feito em 17-7-91, o pagamento, nesta modalidade de cobrança, devia fazer-se a partir de 1-8-91, que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado a partir daqui, de harmonia com o assim aplicável artº 89º, al. a), do CPCI, o prazo, de 90 dias, para impugnação só terminava em 30-10-91, pelo que é tempestiva a petição, apresentada em 25-10-91.

7. Por estas razões votei a conclusão, a que por outra via se chegou em conferência, de, em provimento do recurso, revogar a decisão recorrida.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Suspensão da instância. Caso julgado formal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Lavrado despacho a ordenar a suspensão da instância, com fundamento na pendência de causa prejudicial, "até decisão final" a proferir na dita causa, tal despacho, ficando com "força obrigatória dentro do processo", tornou-se "caso julgado formal", nos termos do artº 672º do CPC.

2 — E daí que, por violação desse caso julgado, não possa manter-se a sentença que veio a ser proferida, na instância suspensa, antes de definitivamente decidida a causa prejudicial, ou seja, antes de cessar a suspensão da instância.

Recurso n.º 19 181. Recorrente: Jorge Soares Torres; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

Jorge Soares Torres, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, de 19 de Agosto de 1994, que julgou "verificada a intempestividade" da petição de impugnação judicial apresentada pelo ora recorrente e sua mulher, Fernanda Rodrigues Alves Rocha Torres, contra a liquidação do imposto complementar, secção A, e correspondentes juros compensatórios, que, com referência ao ano de 1988 e no total de 160.584$00, fora efectuada pela Repartição de Finanças do concelho de Espinho, e, consequentemente, decidiu "abster-se de conhecer do pedido e absolver o réu da instância".

Na alegação de recurso, está patente um extenso quadro de conclusões, que se dá aqui por integrado, dele se destacando o que segue:

"1 - Os ora recorrentes apresentaram impugnação judicial contra a liquidação de imposto complementar, relativo ao ano de 1988, de que o recurso é consequência;

2 - Em tal processo de impugnação judicial havia sido proferido despacho ordenando a suspensão da instância até decisão final do respectivo processo de impugnação de imposto profissional, por haver uma clara relação de dependência de um ao outro;

. . . . . .

7 - O condicionalismo ou circunstancialismo processual subjacente àquele despacho mantém-se inalterado;

8 - Daí que a douta sentença sob recurso, proferindo decisão em desrespeito à autoridade do caso julgado formado no despacho de suspensão da instância vindo de referir, haja violado o disposto no artº 672º do C. P. Civil, devendo, por isso, ser revogada;

Quando assim se não entenda,

9 - Na douta sentença sob recurso considerou-se, por outro lado, que a impugnação oportunamente apresentada o foi intempestivamente;

. . . . . .

15 - O regime aplicável à situação em apreço, no que toca à determinação do momento de início da contagem do prazo de impugnação, é o definido pelo respectivo código do imposto complementar e código do processo das contribuições e impostos;

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

17 - No caso dos autos o débito ao Tesoureiro ocorreu no dia 17/07/91, pelo que a abertura do cofre ocorreu no primeiro dia de Agosto de 1991;

18 - Nessa medida, o prazo para dedução da impugnação judicial começou a correr, pois, em 2 de Agosto de 1991;

19 - Ora, tendo sido apresentada a impugnação judicial em 30 de Outubro de 1991, foi-o, seguramente, dentro do prazo de 90 dias, o qual se admite corre de forma contínua por se estar em presença de um prazo substantivo;

20 - A douta sentença sob recurso, considerando intempestiva a impugnação apresentada, violou, pois, por errada interpretação, o artº 7º do D.L. nº 154/91, de 23/4, e artºs 58º do Código do Imposto

Complementar e 89º do Código do Processo das Contribuições e Impostos. . .".

A Fazenda Pública contra-alegou para pugnar pela improcedência do recurso.

E no mesmo sentido foi o parecer do Ministério Público, com o remate opinativo de que "é de confirmar a decisão recorrida, assim se negando provimento ao recurso".

Colhidos os vistos legais, cumpre apreciar para decidir.

Em matéria de facto, o Tribunal "a quo" deu como provado o seguinte:

"a) - No dia 17/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 117.735$00, e juros compensatório de 48.849$00 - cfr. informação oficial a fls. 8;

b) - Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 8;

c) - No dia 30/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 - cfr. carimbo de entrada a fls. 2;

d) - O presente processo tem os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o artº 279º do CPCivil".

Expostos os factos, cuidemos da solução jurídica adequada para as questões que o recurso traz para resolver.

De modo que, e prioritariamente, importará saber se, perante o despacho jurisdicional de fls. 38 - que, considerando verificada "uma clara relação de dependência entre o presente processo de impugnação judicial de imposto complementar e aquele (o ali referenciado processo) de impugnação judicial de imposto profissional", julgou, "de harmonia com o artº 279º, nº 1, do CPCivil (cfr. artº 2º, alínea f), do CPTributário), haver motivo justificado para suspender a instância nestes autos até decisão final no respectivo processo de impugnação do imposto profissional" o que ordenou -, a instância podia prosseguir, como prosseguiu, para prolação da sentença ora sob recurso, não obstante manter-se inalterado o circunstancialismo de facto e de direito que ditara aquela suspensão.

Vejamos.

Nos termos do citado artº 279º, nº 1, "o tribunal pode ordenar a suspensão, quando a decisão da causa esteja dependente do julgamento de outra já proposta".

Trata-se, portanto, e como logo se vê da epígrafe do próprio artigo, de "suspensão por vontade do juiz".

Mas isto não significa que o despacho a ordenar tal suspensão seja proferido, conforme entendeu o Tribunal recorrido, "no uso de um poder discricionário do juiz".

É que este tipo de poder implica sempre uma "livre determinação" (do juiz), ou seja, uma determinação que não está sujeita a qualquer limitação ou condicionalismo.

Sendo assim, quando a lei confere ao juiz a iniciativa de certos actos, mas limita ou condiciona essa iniciativa, não há "poder discricionário" do juiz.

Por conseguinte, e da lição do Prof. Alberto dos Reis ("Código de Processo Civil, Anotado", Vol. V, pag. 253), "o poder de ordenar a suspensão duma causa até que seja decidida outra não é livre, não é discricionário; a lei exige expressamente que a decisão da causa a suspender esteja ***dependente*** do julgamento de outra já proposta;

o requisito da dependência constitui evidentemente um ***limite*** ao exercício do poder referido, limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores".

É daí o comando do artº 284º, nº 1, alínea c), do mesmo Código, segundo o qual, e atenta a espécie vertente, "a suspensão cessa. . . quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial. . .".

Ora, na hipótese dos autos, e como já se viu, foi lavrado despacho a ordenar a suspensão da presente instância, com fundamento na pendência de causa prejudicial - a referenciada impugnação judicial da liquidação do imposto profissional -, "até decisão final" a proferir na dita causa.

Tal despacho - que não foi impugnado - recaíu unicamente sobre a relação processual, pelo que, tendo "força obrigatória dentro do processo», tornou-se "caso julgado formal", nos termos do artº 672º do CPC.

Consequentemente, e em suma, a sentença sob recurso, tendo sido proferida antes de estar definitivamente decidida a causa prejudicial, ou seja, antes de cessar a ordenada suspensão da instância, violou aquele caso julgado e, por isso, não poderá manter-se.

Nesta conformidade, e com prejuízo da apreciação da restante matéria questionada, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, para que os presentes autos continuem suspensos de harmonia com o anteriormente decidido.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Prazo. Imposto complementar liquidado nos termos do nº1 do artº3º do DL 442-A/88, de 30 Novembro. Regime aplicável na vigência do CPT. Artº7º do DL Nº 154/91, de 23 de Abril.

Doutrina que dimana da decisão:

I — As liquidações de imposto complementar efectuadas nos termos do nº1 do artº 3º do DL 442-A/88, de 30.Nov., estão abrangidas, quanto à contagem do prazo para a sua impugnação, pelo artº7º do DL 154/91, de 23.Abril, por tal tributo ser, também, de cobrança virtual.

II — Esta última norma pode e deve, efectivamente, ser interpretada de modo a abranger todos os impostos de cobrança virtual, mesmo os então já abolidos, como o imposto complementar, mas que continuavam a ser liquidados de harmonia com a respectiva legislação, nos termos do referido nº1 do artº 3º do DL 442-A/88, diploma que aprovou o CIRS.

RECURSO Nº 19.193 em que é **recorrente** Fernando Rogério Santos Ferreira e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. COELHO DIAS.**

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

1. Fernando Rogério dos Santos Ferreira, inconformado com a sentença de fs. 22, proferida pelo Mmº Juiz do T.T. 1ª Instância de Aveiro, em 15.Julho.94, na qual se absolveu o Estado da instância por ser intempestiva a impugnação que deduzira contra a liquidação de imposto complementar, Secção A, de 1988, no montante de 31.681$00, dessa decisão interpôs recurso para este STA, assim concluindo, em síntese, a respectiva alegação:

- O presente processo deve ser apensado aquele em que impugnou o imposto profissional;
- A exigência de justiça material no direito público justifica que o Tribunal, no exercício dum poder inquisitório, averigúe a verdade material e impeça a ofensa dos direitos do contribuinte, sendo a sentença recorrida inconstitucional, por o Tribunal não ter actuado dessa forma;
- A liquidação impugnada foi efectuada e notificada na vigência do CPCI, sendo este diploma aplicável, por o imposto ser de cobrança virtual, nos termos do artº7º do DL 154/91, e porque o novo CPT não pode afectar as garantias, direitos e interesses legítimos dos contribuintes, anteriormente constituídos;
- O prazo para impugnar é, no caso, de 90 dias contados nos termos do artº89º, a), do CPCI, iniciando-se em 2.8.91 e terminando em 30.10.91, pelo que a impugnação foi intempestivamente deduzida;
- A abertura do cofre ocorre quer para as receitas originariamente virtuais, quer para as que são inicialmente eventuais, conforme tem entendido a jurisprudência;
- No caso, o débito ao Tesoureiro ocorreu em 17.7.91, para pagamento no mês seguinte, pelo que a abertura do cofre teve lugar em 1.8.91;
- As gratificações dos profissionais das bancas dos casinos, cuja tributalidade está em causa, não constituem retribuições de trabalho, sendo inconstitucional a sua tributação.
- O art. 58º do CIC é inconstitucional por violar o nº1 do art. 20º e o nº4 do artº 268º da C.R.;
- Foram violados os artºs 19; §§1º e 2º; e 89º, a), do CPCI, 49º, §3º do 51º e 53º do CIC, 13º, 20º, 268º, 4, 205º, 1 e 2, e 214º, 3, da C.R., 7º, do DL 154/91, e 3º do CPT.

1.1. Contra-alegou a FªPª, pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Exmº Magistrado do MºPº, junto deste STA, foi de parecer se negasse provimento ao recurso.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. A decisão assentou em que, notificado o impugnante, em 13.6.91, para pagamento eventual do I.C. liquidado, do ano de 1988, nos montantes de 22.391$, de imposto, 29.280$, de juros compensatórios, como ele não procedeu ao pagamento eventual das importâncias liquidadas, foram as mesmas debitados ao Tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 3.

E que no dia 30/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 - cfr.carimbo de entrada a fls. 2.

2.1. Com base em tais factos e considerando que o impugnante se fundamentava na inexistência de facto tributário para atacar a liquidação de imposto complementar, facto tributário esse que fora, também, posto em crise na impugnação da liquidação de imposto profissional, a qual, a proceder, impunha a anulação oficiosa daquela outra liquidação, nos termos do artº 59º do CIComplementar, admitiu o Mmº Juiz que seria de apensar este processo à impugnação do imposto profissional, se a respectiva petição tivesse entrada dentro do prazo, o que não ocorrera.

Isto porque, em seu entender, não seria aplicável, no caso dos autos, o artº 7º do DL 154/91, de 23 de Abril, por não se tratar de cobrança virtual, "...mas essencialmente eventual, convertida em virtual, para fins apenas de cobrança coerciva, que não para efeitos de cobrança voluntária nem de reclamação ou de impugnação judicial", sendo de aplicar, por isso, o regime do CPT, cujo artº 123º prescreve que a impugnação deve ser apresentada no prazo de 90 dias a contar do termo do prazo para pagamento voluntário. Assim, tendo este terminado 15 dias após a data de 13.6.91, ou, "...quando insito, em 17/7/91 - cfr. alíneas a) e b) do ponto 2.1.", e tendo sido apresentada a petição desta impugnação em 30.10.91, a mesma era intempestiva, consequentemente decidindo o Mmº Juiz abster-se de conhecer do pedido e absolver o Estado da instância.

2.2. Face ao decidido e às conclusões formuladas pelo recorrente, vejamos se a este assiste razão.

Conforme consta do probatório da sentença, o impugnante, notificado em 13.6.91 para, em 15 dias, pagar eventualmente o imposto complementar liquidado, do ano de 1988, não o fez, pelo que se procedeu ao débito ao tesoureiro, no dia 17.7.91, tendo a impugnação sido apresentada em 30.10.91.

A liquidação em causa foi portanto, efectuada ao abrigo do disposto no artº 3º, nº1, do DL 442-A/88, de 30.Nov., diploma que aprovou o CIRS, normativo que, abolindo, relativamente aos sujeitos passivos de IRS, diversos tributos, entre eles o imposto complementar, ressalva a aplicação da legislação atinente aos impostos abolidos anteriormente à data da entrada em vigor do CIRS, bem como à punição das respectivas infracções.

O CIComplementar continuava, pois, a aplicar-se nessas hipóteses, conforme entenderam os Serviços Fiscais, procedendo à liquidação do imposto e respectiva cobrança pela forma que ficou descrita.

E, na vigência do CPCI, dúvidas não havia de que o direito de impugnar as liquidações, assim efectuadas, devia ser exercido no prazo de 90 dias contados das datas das ocorrências referidas no artº 89º, a) e b), desse diploma.

Porém, no caso dos autos, notificado o impugnante em 13.6.91 para efectuar o pagamento do imposto liquidada, ainda na vigência do CPCI, o débito ao tesoureiro para cobrança virtual, em 17.7.91, e a abertura do cofre - em 1.8.91, nos termos do §3º do artº 51º do CIComplementar - ocorreram já quando estava em vigor o CPT, diploma em que, em consonância, aliás, com o regime de cobrança do CIRS, do CIRC e de CCA, deixou de prever-se a cobrança eventual e virtual, passando a haver duas modalidades de cobrança das dívidas fiscais: pagamento voluntário e cobrança coerciva, nos termos das alíneas a) e b) do artº 102º desse diploma.

E, com esse novo regime, a impugnação contra acto tributário de liquidação, passou a ter de ser deduzida no prazo de 90 dias contados

do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos e das receitas parafiscais - artº 123º, 1, a) - sendo este pagamento voluntário o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias - art. 107º do mesmo diploma.

Perante esta sucessão de regimes legais, qual o aplicável no caso dos autos?

Esta questão já foi apreciada noutros recursos, por este STA, sendo maioritária a jurisprudência no sentido da aplicabilidade do regime do CPCI (cfr. acs. de 11.1.95, rec. 18.167, 18.1.95, rec. 18.309, 15.3.95, rec. 17.790, 5.4.95, rec. 18.991, e 24.5.95, rec. 18.951).

Entendimento que, aqui, igualmente se perfilha, por ser o que mais respeita a vontade do legislador e que melhor preserva a coerência entre os regimes de cobrança e os da impugnação, cujo prazo de exercício sempre aparece reportado, tanto no CPCI, como no CPT, às vicissitudes daquela.

Para alcançar esta solução, decisiva é, além do mais, a interpretação a dar ao artº 7º do DL 154/91, o qual, sob a epígrafe "Impostos de cobrança virtual", estipula:

"Enquanto os respectivos Códigos ou leis tributárias não forem adaptadas às disposições de cobrança do novo Código, os impostos de cobrança virtual continuaram a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial."

Interpretação essa a conjugar com outra, que se julga correcta, do artº 3º do DL 442-A/88, de 30.Nov., diploma que aprovou o CIRS, o qual, à semelhança do artº 3º do DL 442-B/88, de 30.Nov. diploma que aprovou o CIRC, dispõe:

"1 — Na data da entrada em vigor do Código são abolidos, relativamente aos sujeitos passivos deste imposto [...] o imposto complementar [...], sem prejuízo de continuar a aplicar-se o correspondente regime aos rendimentos auferidos, até àquela data e às respectivas infracções.".

Ou seja, o legislador, mediante disposição de direito transitório formal, determinou a aplicação do CIComplementar - para a hipótese aqui em apreço - no tocante ao imposto respeitante aos rendimentos obtidos anteriormente à entrada em vigor do CIRS - 1.Janeiro.89.

Assim, à data do DL 154/91, de 23.Abril, que aprovou o CPT, atento o prazo de caducidade da liquidação de imposto complementar - 5 anos, nos termos do artº 41º do respectivo Código - ainda podia haver lugar à aplicação do mesmo, pelo que tal diploma, se mantinha actuante na ordem jurídica tributária.

Nesta medida, existindo a cobrança virtual no imposto complementar - artº 51º, §3º, do respectivo Código - e prevendo o referido artº 7º do DL 154/91 o regime de cobrança dos impostos de cobrança virtual, bem como o da contagem dos prazos de reclamação ou impugnação judicial, dado que o CPT introduzia novo regime, desaparecendo aquela forma de cobrança, parece indubitável, atenta a vontade manifestada pelo legislador e tendo em conta a unidade do sistema jurídico - artº 4º, 1, do CCivil - dever interpretar-se aquele artº 7º for forma a abranger todos os impostos de cobrança virtual, mesmo os então já abolidos, como o imposto complementar, mas que, por força do citado artº 3º, 1, do DL 442-A/88, continuava a ser liquidado e cobrado, nos artºs aí previstos, com aplicação do CIComplementar.

É de chamar, ainda, à colação, quanto à necessária coerência entre o regime de cobrança dos impostos e o da impugnação, o disposto

no artº 131º, 4, do CIRS, na redacção vigente ao tempo do CPCI, no qual se fixou o "dies a quo" do prazo da impugnação (ou da reclamação ordinária), adaptando-o ao processo de cobrança do IRS, em ordem a manter a aludida coerência, solução também adoptada no CIRC - seu artº 111º, 4.

O artº 7º do DL 154/91 surge, assim, na sequência de orientação já anteriormente seguida pelo legislador, no sentido de manter a referida coerência ou globalidade de sistemas, conforme se refere no citado ac. de 18.1.95.

À letra da lei "Enquanto os respectivos Códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo Código...", apenas faltou acrescentar "ou até que deixem de ser aplicados..." ou outra expressão similar, para que ela, de modo explícito, correspondesse à vontade do legislador.

Tal falta, porém, atenta a mencionada motivação daquela norma, pode e deve ser suprida mediante a referida interpretação, a qual nem será, sequer, extensiva, mas simplesmente declarativa, pois que o texto da lei a comporta directa e claramente, por corresponder ao pensamento do legislador - artº 9º do CCivil (cfr. Baptista Machado, "Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador", pgs. 175 e segts.).

De todo o modo, mesmo que se entendesse que o artº 7º do DL 154/91 apenas resolvera a questão da contagem do prazo para impugnar relativamente aos impostos ainda em vigor com cobrança virtual - a sisa, o imposto sobre sucessões e doações e o IVA (artº 83º, 2, do CIVA), conforme se defendeu no citado aresto de 18.1.95, sempre seria de aceitar, como nele se refere e pelas razões aí aduzidas, que tal norma encerrava em princípio geral aplicável a todos os impostos de cobrança virtual: "os que ainda vigoram e aqueles que, embora abolidos, ainda podiam ser liquidados".

De notar, finalmente, que, conforme naquele aresto também se refere, extinto o regime de cobrança virtual pelo artº 40º, 1, do DL 275-A/93, de 9.Agosto, com o que se implementou o disposto, sobre tal matéria, no CPT, "...afastando a necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais; "(cfr. preâmbulo desse diploma), não deixou o legislador de salvaguardar a unidade dos sistemas, como se vê do artº 52º, 1, desse DL: "Enquanto não estiverem criados os dispositivos legais e administrativos necessários à aplicação do presente diploma, mantem-se, na medida do necessário, o regime anterior.".

Volvendo, agora, à questão dos autos, constata-se que a liquidação de imposto complementar foi efectuada ao abrigo do aludido regime do CIComplementar e de acordo com a interpretação aqui seguida do mencionado artº 7º, vindo a ocorrer a abertura do cofre, para cobrança da colecta liquidada, em 1.Agosto.91 - primeiro dia do mês seguinte ao do débito ao tesoureiro, nos termos do §3º do artº 51º do citado Código (Cfr., neste sentido, o ac., deste STA, de 28.4.93, "A.D." nº 386, pág. 182).

Assim, deduzida a impugnação em 30.10.91, foi-o tempestivamente, ao abrigo do disposto no artº 89º, a), do CPCI, regime aplicável no caso, contrariamente ao decidido na instância.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a sentença recorrida, para que nova decisão seja proferida no tribunal

"a quo", que não seja de absolvição do Estado da instância, pelo fundamento da ora revogada.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Suspensão da instância. Imposto complementar. Causa prejudicial. Relação de dependência. Caso julgado. Recurso jurisdicional. Poder discricionário. Prudente arbítrio.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os despachos que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo (caso julgado), salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo.

2 — Ao declarar não recorríveis os despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o nº 1 do artº 679º do CPC teve em vista os que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz, no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo.

3 — O juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.

4 — Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão — aquela que em seu prudente arbítrio no caso souber —, dela cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso para o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.

5 — Não é discricionário o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra: exigindo a lei que a decisão daquela esteja dependente do julgamento desta outra, se já proposta, tal requisito da dependência impõe ao exercício desse poder um limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores.

Recurso nº 19.233. Recorrente: José Augusto Miranda e Filomena mª Ferreira S. Teixeira; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA MIRANDA e esposa FILOMENA MARIA FERREIRA SOUSA TEIXEIRA, residentes em Espinho, impugnaram uma liquidação de imposto complementar, secção A, e juros compensatórios, relativa ao ano de 1988, pedindo a sua anulação com base em vícios de forma e de violação de lei.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 19-10-92 (fls. 38) despacho a suspender a instância, de harmonia com o artº 279º, nº 1, do CPC, até decisão final a proferir noutro processo de impugnação — instaurado pelo aqui impugnante marido nesse tribunal contra uma liquidação de imposto profissional —, por haver "uma clara relação de dependência" desta impugnação de liquidação de imposto complementar em relação a essa outra de imposto profissional.

Notificado este despacho de suspensão da instância em Dezembro de 1992 (fls. 38 vº a 40), o Mmo. Juiz do referido Tribunal lavrou em 15-7-94 (fls. 41 a 43), sem medição de qualquer outro acto ou termo nos autos, a decisão ora sob recurso, que "absolveu o Estado da instância "com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação".

Embora reconhecendo "ter o processo os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o artº 279º do CPCivil", ponderou-se aí (fls. 41 vº) que isso era impeditivo da prolação de tal sentença, visto um despacho de suspensão desse tipo ser "sempre proferido, conforme o entendimento corrente, no uso de um poder discricionário do juiz".

De tal decisão, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante, que alega (fls. 58 a 67), além do mais, ofensa do caso julgado formal em que se constitui aquele despacho de suspensão da instância.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou, em relação a este fundamento do recurso, que "a suspensão do processo por a sua sorte se encontrar dependente da decisão a tomar no respectivo imposto cedular não impede que o Juiz venha posteriormente a verificar que a impugnação foi intempestiva e, por isso, decidir a absolvição do Estado".

No mesmo sentido é o parecer emitido pelo Mº Pº neste STA.

2. Na decisão sob recurso o tribunal a quo revogou o seu próprio despacho de suspensão da instância de fls. 38 com o fundamento de ser ele livremente revogável, porque proferido no uso de um poder discricionário do juiz.

A norma invocada, constante do nº 1 do artº 279º do CPC, dispõe que o tribunal pode ordenar a suspensão quando a decisão da causa esteja dependente do julgamento de outra já proposta.

E o artº 672º do mesmo diploma preceitua que "os despachos, bem com as sentenças, que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo, salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo.

Assim, a posição do tribunal a quo só procederia se aquele despacho de suspensão da instância não fosse susceptível de recurso, o que é repudiado pela teoria e pela prática diária dos tribunais.

Ao declarar não recorríveis os despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o nº 1 do artº 679º do CPC teve em vista, como ensina o Professor Alberto dos Reis (in Código de Processo

Civil Anotado, volume V, págs. 252/253), os despachos "que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz", no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo: o juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.

Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão — aquela que em seu prudente arbítrio no caso couber —, dela cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso para o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.

Como o referido mestre reconhece, este conceito de poder discricionário tem sido estudado sobretudo em Direito Administrativo, em cujo domínio este STA e tratadistas como Roger Bonnard e Marcelo Caetano, que cita, consideram ele existir quando a lei, prevendo para a Administração certa competência por ocasião duma relação de direito como outrem, lhe deixa livre poder de apreciação para decidir em que momento deve agir, como deve agir e qual o conteúdo que vai dar ao acto (cfr. obra citada, pág. 253).

Em aplicação destes princípios o Prof. Alberto dos Reis, na obra e lugar citados, chega mesmo a equacionar, resolvendo pela afirmativa, esta questão da recorribilidade de um despacho a ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra.

Escreve ele:

"Já se tem pretendido sustentar que é discricionário o poder consentido ao juiz pelo artº 284º" (norma do Código de Processo Civil de 1939, que corresponde à do artº 279º do actual); "mas os tribunais têm repelido tal doutrina (despacho do Presidente da Rel. do Porto, de 22-4-940, acs. da Rel. do Porto, de 16-10-940 e 13-11-940, Gaz. da Rel. de Lisboa, 54º, pág. 37, Rev. dos Trib., 58º, pág. 346, Rev. de Just., 26º, pág. 96). Efectivamente o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra não é livre, não é discricionário; a lei exige expressamente que a decisão da causa a suspender esteja dependente do julgamento de outra já proposta; o requisito da dependência constitui evidentemente um limite ao exercício do poder referido, limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores".

Só nos resta acrescentar que hoje se encontra consolidada entre nós uma jurisprudência de decénios que considera indiscutivelmente recorrível um despacho desse género.

Do exposto se conclui, em conjugação com o citado artº 672º, que o referido despacho de 19-10-92 (fls. 38) que suspendeu a instância nestes autos tem força obrigatória dentro do processo, tendo a decisão sob recurso violado o caso julgado formal assim constituído.

Com efeito, nestes casos de suspensão da instância o nº 1, al. c), do artº 24º do CPC dispõe que ela cessará quando a causa prejudicial estiver definitivamente julgada (ou deixar de estar pendente por outra razão, designadamente devido à extinção da sua instância por motivo diferente do julgamento) e não quando ao juiz aprouver, sobretudo num caso, como este, em que não se vê nem se invoca que entretanto haja ocorrido alteração dos pressupostos factuais em que assentara o despacho de suspensão (cfr. obra citada do Prof. Alberto dos Reis, vol. I, 3ª ed., 1948, pág. 388, e, do mesmo autor, Comentário ao Código de Processo Civil, vol. 3º, 1946, págs. 310 a 314).

3. Pelo exposto concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida mantendo-se em vigor o despacho de suspensão da instância de fls. 38.

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

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo. Nulidades de sentença. Fundamentação. Falta de fundamentação. Fundamentação insuficiente.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os arts. 668, nº 1, alínea b), do CPC e 144, nº1, do CPT dispõem que constitui nulidade da sentença a não especificação dos fundamentos de facto e direito.
2 — Há que ver, caso a caso, se não há motivação alguma ou, se, havendo-a, ela é de tal modo insuficiente que deva ter-se por inexistente.
3 — Por falta absoluta de motivação deve entender-se a ausência de fundamentos de direito e de facto.

Recurso nº. 19.285, em que é **Recorrente** Ministério Público e **Recorrido** Maria Fernanda Lucas Silva Lopes e Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Maria Fernanda Lucas da Silva Lopes, c.f. 114690324, residente na Av. D. Nuno Álvares Pereira, 16, Apelação, Moscavide, veio impugnar a liquidação da contribuição predial de 1982, com o fundamento em preterição de formalidades legais essenciais, por não ter havido notificação, nos termos do art. 278 do Cod. da Cont. Pred., da primeira avaliação.

O digno representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da impugnação.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que a impugnação deve ser julgada procedente por a falta de notificação da impugnante não se poder considerar sanada.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa - 1º Juízo - julgou a impugnação improcedente por a notificação à impugnante ter sido efectuada nos termos legais (art. 13 do DL 217/76, de 25.3).

O distinto magistrado do Ministério Público interpôs recurso para este Supremo Tribunal (arts. 167, 169 e 174, nº4, do CPT), formulando as conclusões seguintes:

1. A sentença recorrida é omissa quanto à fixação dos fundamentos de facto da decisão e a discriminação entre matéria provada e não provada.

2. Esta nulidade configura nulidade insanável (art. 144, nº 1, do CPI).

3. A ausência de substrato fáctico impede a decisão de direito configurada na subsunção das normas aplicáveis aos factos provados.

4. Este recurso é sede adequada à arguição da nulidade (arts. 668, nºs 1, alínea b), e 3º, do CPC ex vi art. 2, alínea f), do CPT).

5. A apreciação da nulidade arguida é matéria exclusivamente de direito da competência do STA - Secção de Contencioso Tributário (art. 167 do CPT).

Nem a impugnante nem o representante da Fazenda Pública apresentaram contra alegações.

Colhidos vistos legais, cumpre decidir.

1. Mostram os autos que a única questão a decidir neste recurso é saber se a sentença recorrida está ou não fundamentada.

O art. 144, nº 1, do CPT dispõe que constitui causa de nulidade da sentença a não especificação dos fundamentos de facto e de direito da decisão.

De igual modo, o art. 668, nº 1, alínea b), do CPC declara ser nula a sentença que não especifique os fundamentos de facto e de direito da decisão.

O recorrente (R) alega que a sentença recorrida é nula, por ser omissa quanto à fixação dos fundamentos de facto da decisão e não discriminou entre a matéria de facto provada e a não provada.

Com efeito, o Mº Juiz recorrido não elencam os factos provados e os não provados, de uma forma ordenada.

Todavia, não pode dizer-se que a sentença recorrida não tinha fundamentação de facto.

Se assim fosse aplicava-se o que dizia José Alberto dos Reis (Cod. Proc. Civ. anot., vol. V, Coimbra Editora, 1952, p. 139): "uma decisão sem fundamentos equivale a uma conclusão sem premissas; é uma peça sem base".

Daí que haja necessidade de fazer a distinção entre falta absoluta de motivação da motivação deficiente, incompleta, não convincente medíocre ou errada (v. José Alberto dos Reis, Cod. Proc. cit; p. 140 e Antunes Varela, J. Miguel Bezerra Sampaio e Nova, Manual de Processo Civil, Coimbra Editora, 1984, nº 222, p. 669).

A sentença recorrida fundamenta-se no facto da impugnante ter sido notificada no que se refere ao disposto no art. 278 do Cod. da Cont. Pred. em 24.3.83 (cfr. fls. 7 dos autos) nos termos do art. 13 do DL 217/76, de 25-3. é só por motivos que os Serviços desconhecem é que a carta contendo a liquidação não foi levantada nos correios e em face ao teor da fotocópia junta a fls. 8 e tratando-se de notificação relativa a acto tributário, a mesma deve considerar-se efectuada em termos correctos.

Assim, a sentença ao contrário do que alegava a impugnante revela que, dados os elementos juntos aos autos, fora notificada, por carta registada com aviso de recepção, para reclamar, querendo, da avaliação efectuada, Só que não assinou o aviso de recepção e avisada não levantou a carta registada.

Isto significa que a motivação apresentada não é inexistente, por isso, na economia dos arts. 668, nº 1, alínea b), do CPC e 144, nº 1, do CPT (com a redacção do DL 47/95, de 10.3) o que é relevante é a falta absoluta de motivação.

«Por falta absoluta de motivação - descrevia José Alberto dos Reis (Cod. Proc. anot. v, cit., p. 140) - deve entender-se a ausência de fundamentos de direito e de facto».

Quer dizer: a sentença recorrida fez o exame critico das provas carreadas para os autos (v. arts. 143 do CPT e 659 do CPC) e retirou os adequados efeitos jurídicos.

Assim, a decisão a quo não pode deixar de considerar-se motivada de facto.

3. Em seguimento do exposto, impõe-se concluir que o R não tem razão no alegado nas conclusões, pelo que não se verifica a falta fundamentação e, por isso, a sentença recorrida não merece censura.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso.

Sem custas (art. 2 da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Manuel Fernando dos Santos Serra.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Objecto do recurso jurisdicional. Questões novas.

Doutrina que dimana da decisão:

O âmbito do recurso para a Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo não pode exceder a matéria sobre que recaíu pronúncia do Tribunal recorrido, exceptuadas as questões do conhecimento oficioso.

Recurso n.º 19 319. Recorrente: Maria Joana Arroyo Frick Gonçalves; Rocorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº.Consº.Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a parte da sentença do TT1ª Instância de Lisboa que lhe julgou improcedente a oposição que deduzira contra a execução fiscal instaurada à Sociedade Químico Industrial Portuguesa, para cobrança de 2 122 653$00, respeitante a contribuições para a Segurança Social, referentes aos anos de 1975 e 1976, e que revertera contra seu marido Manuel José Gonçalves, veio a oponente Maria Joana Arroyo Frick Gonçalves recorrer, concluindo a sustentar que os citados a que se refere o art. 69º do CPCI serão os sucessores "mortis causa" do devedor originário, o que não é o caso da oponente, que não é sucessora da sociedade comercial executada como devedora originária, da qual o seu falecido cônjuge era sócio e gerente, pelo que não figurando no título executivo, nem sendo de algum modo responsável pelo pagamento da dívida exequenda, é parte ilegítima na execução, nos termos do art. 176º/b) do CPCI.

Que a aceitar-se a responsabilidade da oponente, embora apenas nos limites da herança, seriam violados os arts. 69º e 146º do CPCI, uma vez que ao cônjuge falecido gerente da devedora originária não haviam ainda sido fixados os limites da respectiva responsabilidade.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, perante a jurisprudência do tribunal, que tem decidido unanimemente a transmissibilidade "mortis causa" da responsabilidade do gerente aos seus herdeiros.

Vem, ora, no recurso para este Supremo, a Rte questionar a legalidade da responsabilização, na execução fiscal, do sucessor "mortis causa" do gerente da sociedade originariamente executada, quando este não chegou a ser citado na sequência do despacho que contra si ordenou a reversão da execução, não havendo assim sido fixados os limites da respectiva responsabilidade.

Fundada na "interpretação harmoniosa" dos vários preceitos que cita, sustenta a ilegalidade da sua chamada à execução, porquanto os citandos a que se refere o art. 69º do CPCI serão somente os sucessores "mortis causa" da devedora originária, que era a sociedade comercial executada, que não ela, que não o é, mau grado o seu falecido cônjuge ter sido da mesma sócio e gerente.

E para mais, neste não haviam sido fixados os "limites da respectiva responsabilidade" por não ter chegado a ser citado na sequência do despacho que ordenou contra si a reversão.

Ou seja, a Rte colocou em recurso a questão da tansmissibilidade "mortis causa" das obrigações decorrentes da sua qualidade de gerente da sociedade executada originariamente e da responsabilidade subsidiária que àquela qualidade está associada, nos termos (por se tratar de dívida exequenda proveniente de contribuições à Segurança Social) do art. 13º do DL 103/80, de 9.5.

Ora, tal questão fundamental é nova relativamente à matéria examinada e decidida no tribunal recorrido, o qual se pronunciou, aliás no âmbito da causa de pedir formulada na petição inicial, sobre a prescrição da dívida exequenda, a nulidade da citação, reconduzida à de ilegitimidade, fundada na pretensa insolvência da herança do falecido gerente e alegada representação da mesma herança pela pessoa da oponente, a não responsabilidade do gerente revertido, quer pelo não exercício efectivo da gerência, quer pela invocada circunstância da dita sociedade estar dissolvida e liquidada, e a não aplicabilidade ao caso de dívidas à Caixa de Previdência do regime previsto no art. 16º do CPCI (no que parcialmente deu ganho de causa à posição da oponente).

Todas estas questões decididas são diversas da ora invocada, mesmo a que respeita à pretensa insolvência da herança ou não representatividade da oponente da mesma, que constituem aspectos processuais da posição da oponente, como herderia ou cabeça de casal na herança aberta por óbito do falecido gerente, ou importam à penhorabilidade de bens em função da sua pertença às forças da herança, mas que não se reportam à hereditabilidade da situação passiva do autor da herança como responsável subsidiário pelas dívidas exequendas, questão pressupostamente já resolvida.

Verifica-se, assim, a dualidade entre a questão posta pela Rte no recurso e o teor do objecto da decisão recorrida, do que decorre a improcedência do recurso.

Por um lado, o tribunal não pode prover o recurso pelo fundamento colocado pela Rte porque este não obteve pronúncia na decisão recorrida e só as questões resolvidas naquela serão objecto do reexame do tribunal de recurso (cf. Ac. do TPleno da 1ª Secção do STA, de 18.4.89,em AD 336/1533 e do STJ, de 2.5.85, em BMJ 347/363), corroborados, aliás, pela acepção constantemente afirmada em jurisprudência, de que os recursos visam, em geral, modificar as decisões recorridas, que não apreciar questões ali não decididas, excepto se trata de questões de conhecimento oficioso (o que não é o caso).

Por outro lado, ao tribunal é vedado examinar os pontos decididos na instância, porque a tal não foi convidada pela Rte e só das questões suscitadas pelas partes se pode ocupar, excepto quando o conhecimento oficioso seja permitido ou imposto pela lei (arts. 726º,716º,713º/3 e 660º do CPC -cf. Alberto dos Reis,CPCAnotado, V, p. 363).

Assim, a decisão recorrida permanece inalterável.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com procuradora em 50%.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — José de Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Custas. Não isenção. Serviços municipalizados.

Doutrina que dimana da decisão:

Os serviços municipalizados não estão isentos de custas nos processos judiciais tributários.

Recurso: 19370. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a parte da sentença da TT1ª instância de Coimbra que condenou em custas o oponente Serviços Municipalizados de Transportes Urbanos de Coimbra, na proporção do vencido, na oposição deduzida por aqueles serviços contra a execução fiscal que lhe fora movida por dívida de IRS e que só parcialmente fora julgada procedente, veio o digno agente do Ministério Público junto daquele tribunal recorrer, concluindo a sustentar estarem os ditos serviços isentos de custas, nos termos do art. 5º/1/b) do Reg. das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos, aprovado pelo DL 449/71, de 26.10.

Vem controvertido, pois, se os **serviços municipalizados** gozam da isenção de custas que o referido art. 5º/1/b) do Reg. das Custas consagra para as **autarquias locais,** no domínio dos processos que regula, os processos judiciais tributários.

Tais serviços gozam de organização autónoma adentro da administração municipal (art. 168º do CAdministrativo) e são geridos por

um conselho de administração privativo (art. 169º do CA), cotando-se, segundo FAmaral, Curso. . .I, p. 486, como "verdadeiras empresas públicas municipais que, não tendo personalidade jurídica, estão integrados na pessoa colectiva município", embora nem sempre a lei os considere assim para todos os efeitos.

Do conjunto de tais características dos referidos serviços não resulta, pelo menos inquestionavelmente, a sua identificação institucional com o município, pois se é dado adquirido que na personalidade jurídica deste os serviços municipalizados se integram, não deixa de ser certo que os mesmos gozam de organização administrativa autónoma, sendo a sua gestão desempenhada por um conselho de administração com competência própria (arts. 169º e 170º do CA) e inscrevendo-se as suas receitas e despesas em orçamento privativo (art.174º).

Acresce que entre o referido conselho de administração do serviço autónomo não personalizado e a câmara municipal não há uma relação de hierarquia, mas apenas de "orientação e superintendência", decorrente dos arts. 51º/1/o do DL 100/84, de 29.3 e 170 e § único do CA, o que leva FAmaral, Conceito e Natureza do Recurso Hierárquico, I, p. 130, a caracterizar o recurso hierárquico das deliberações do dito conselho para a respectiva câmara, das decisões da qual se abre a via contenciosa (art. 172º do CA) como um caso mais de recurso hierárquico **impróprio.**

Ora, esta característica autonómica dos ditos serviços municipalizados face aos municípios mais relevância colhe no campo da obrigação de custas em processos em que os serviços estão em juízo por si só, legitimados para a causa por força da sua personalidade judiciária tributária, resultante da também sua personalidade tributária (art. 4º do CPTributário).

Assim, é lícito concluir-se que os serviços processuais de que as custas são contraprestação são prestados aos serviços municipalizados na veste autonómica que eles institucionalmente assumem, que não em função de uma personalidade jurídica de que carecem e que se realiza no município.

E daí, que a isenção de que este beneficia lhes não aproveite.

Claro, que um tal tratamento aplicado aos serviços municipalizados diferencia-os dos serviços do Estado, que a lei isenta de custas mesmo que **personalizados;** mas, quanto a estes a lei é expressa (art. 5º/1/a) do citado Reg.), o que não acontece em relação àqueles, sendo por demais sabido que as normas que conferem isenções tributárias, por serem excepcionais relativamente às regras da generalidade da tributação e da igualdade tributária, não "comportam aplicação analógica" (art. 11º do CCivil), não se oferecendo razões, outrossim, para concluir que a lei **minus dixit quam voluit** em relação aos serviços municipalizados, face ao que vai exposto, mormente no que respeita ao carácter para-empresarial destes.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator) — José Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1195.

Assunto:

Apoio Judiciário. Até quando pode deduzir-se. Liquidação das custas. Processo de execução fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O apoio judiciário não abrange a liquidação das custas.
2 — No processo de execução fiscal, o apoio judiciário e qualquer meio de reacção suscitado pelo executado para defender os seus direitos.
3 — Quando esse meio de reacção findar, o apoio judiciário perde a razão de ser .

Recurso nº 19.407, em que foi **Recorrente** o Ministério Público e **Recorrido** Famascope - Fábrica de Malhas do Coentral Pequeno, Ldª e Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

O digno magistrado do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª instância de Coimbra veio interpor recurso do despacho do Mº Juiz do mesmo Tribunal que atribuiu a empresa Famascope Fábrica de Malhas do Coentral Pequeno, Ldª, p.c. 500 439 907, com sede no lugar do Freixo, 3200 Lousã, o apoio judiciário, na modalidade de dispensa total de custas, com os fundamentos seguintes:

O Mº Juiz julgou improcedente o recurso da Famascope interposto nos termos do artº 355 do CPT, por ser manifestamente extemporâneo.

Já depois do trânsito em julgado daquela decisão e de a empresa ser notificada para pagar as custas do processo veio a mesma requerer o apoio judiciário na "modalidade de dispensa total de custas."

O Mº Juiz, em vez de rejeitar o pedido, admitiu o apoio judiciário.

Porém, nos termos do artº 17, nº 2, do DL 378-B/87, de 29.12, o apoio judiciário só pode requerer-se na pendência da causa.

No caso dos autos, a causa já não estava pendente, visto ter transitado em julgado a sentença final, e a instância se ter extinguido, pelo julgado, nos termos do artº 287, alínea a), do CPC, violando, por erro de interpretação o citado nº 2 do artº 17.

O despacho recorrido violou ainda o nº 2 do artº 26 do mesmo diploma, por a pretensão da Famacope não poder proceder, pois é desde logo extemporâneo o recurso interposto.

A Famacope apresentou contra-alegações, concluindo em resumo: a pretensão da recorrida não poderá ser manifestamente improcedente pelo facto do recurso ter sido julgado intempestivo; o artº 26, nº 2, do DL 387-B/87, reporta-se a uma "objectiva é manifesta inexistência de causa de pedir, e não derivada de uma divergente interpretação da lei; o artº 17, nº 2, determina que o "apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado da causa ..."; "em qualquer estado da causa" inclui necessariamente quando a mesma finda, e a causa não está finda e a prová-lo está o presente recurso; o próprio acto de liquidação e pagamento de custas é um acto processual praticado nos autos; o nº 3 do artº 33 atribui ao julgador o dever de ponderar

da repercussão que a eventual condenação em custas poderá vir a ter para o património do requerente; estando em causa o pagamento de 13.000.000$ de custas, numa empresa que luta desesperadamente para liquidar atempadamente os salários sem trabalhadores, compete ao julgador apreciar as consequências da condenação em custas.

A digna representante da Fazenda Pública considera que a posição do digno representante do Ministério Público é a que corresponde á jurisprudência dominante: após o trânsito em julgado de uma sentença e, estando em causa apenas o pagamento das custas, não há lugar á admissão do pedido de apoio judiciário.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Mostram os autos que o Mº Juiz recorrido decidiu, nos termos do nº 2 do artº 17 do DL 387-B/87, de 29.12, que "o apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado da causa, mantém-se para efeitos de recurso, qualquer que seja a decisão sobre o mérito da causa e é extensivo a todos os processos que sigam por apenso aquele em que essa concessão se verificar.".

Tal despacho foi proferido já depois de rejeitado o recurso e da recorrida ter sido notificada da liquidação das custas para o correspondente pagamento.

O recorrente (R) alega que após o trânsito em julgado de uma decisão e estando em causa apenas o pagamento das custas, não há lugar à admissão do pedido de apoio judiciário.

A recorrida defende que a causa não está finda o que ocorre só quando houver liquidação e pagamento das custas, porque, se as custas não forem pagas, será aberto apenso para a sua cobrança coerciva.

É esta questão a decidir neste recurso.

2. O apoio judiciário tem por escopo assegurar aos cidadãos o direito ao acesso ao direito e aos tribunais á informação a consultas jurídicas e o patrocínio judiciário (artº 20 do CRP).

O apoio judiciário compreende a dispensa, total ou parcial, dos preparos e do pagamento de custas, assim como o pagamento dos serviços do advogado ou solicitador (artº 15 do DL 387-B/87, de 29.12).

No caso, foi concedido o apoio judiciário na modalidade de " dispensa total de custas."

O apoio judiciário pode ser aplicado em todos os tribunais qualquer que seja - forma do processo (art 15 do DL 387-B/87) e pode ser requerido um qualquer estado da causa, mantendo-se para efeitos de recurso (artº. 17, nº 2).

No caso sub judice, no processo de execução fiscal foi determinada a venda dos bens penhorados; a executada recorreu da decisão do chefe da repartição de Finanças, mas o recurso foi rejeitado por intempestiva; a executada não atacou tal decisão e só quando foi notificada para pagar as custas do recurso é que requereu o apoio judiciário o qual veio a ser concedido.

O recurso findou. A liquidação das custas é consequência do termo do recurso.

O apoio judiciário não abrange a liquidação das custas. Estas só aparecem depois do termo do processo ou de findo o recurso.

Também não parece curial que o apoio judiciário abranja o processo de execução fiscal, na medida em que só correu termos destinados á penhora e venda dos bens. Pode ser aplicável á oposição, aos embargos de terceiro, recursos etc., por haver necessidade o executado defender os seus direitos, precisando de recorrer aos tribunais.

Quando esse meio de reacção findar, o apoio indiciário perde a razão de ser.

É esta a jurisprudência desta Secção de Contencioso Tributário do STA: v. acórdão de 27.5.92 - recurso nº 13.217; de 9-6-92 - recurso nº 14.244; e de 9.12.93 - recurso nº 16.268.

3. Em face do exposto a decisão recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a decisão recorrida.

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em dez (10.000$) mil escudos e a procuradoria em cinquenta (50%) por cento.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes Sousa.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Sisa. Facto tributário. Matéria colectável. Processo de avaliação. Sindicabilidade.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A matéria colectável é a expressão dimensional do facto tributário, sendo a sua quantificação em numerário, não havendo matéria colectável sem facto tributário.

2 — A reacção contra a avaliação discute não só a deliberação da Comissão de Avaliação como ainda se havia ou não lugar a instauração do processo de avaliação.

3 — A impugnação da liquidação não pode atacar qualquer vício existente no processo de avaliação.

Recurso n.º 19.455, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido José Adriano Faria Fernandes e outros. Relator o Exmº. Consº. Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

O digno representante da Fazenda Pública junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa - 1º Juízo - veio interpor recurso para este Supremo Tribunal da sentença proferida pela Mmª. Juíza daquele tribunal que julgou procedente a impugnação deduzida por José Adriano Faria Fernandes e outros, já identificados nos autos, contra a avaliação de um terreno, descrito no processo, efectuada ao abrigo do artº 109º do Cód. da Sisa, que fora vendido à Engil - Sociedade de Construção Civil, S.A., por não ser um terreno para construção, à data da venda, visto não estar urbanizado, nem compreendido em zona ou plano de urbanização, nem se destinar à construção, sendo um terreno rústico afectado à exploração agrícola, pelo que a avaliação era ilegal por erro nos pressupostos de facto que a determinaram.

O recorrente (R) apresentou as conclusões seguintes:

I) - A verificação da existência dos pressupostos objectivos da incidência não constitui objecto do acto de avaliação, pois as comissões

de avaliação não estão obrigadas ao controlo da legalidade dos actos praticados pelo chefe da repartição de finanças (nem têm, sequer, competência para tal), no sentido de decidir do bem-fundado da qualificação do bem imóvel a avaliar;

II) - Ora, quando o fundamento da impugnação, a que a douta sentença recorrida aderiu, se reporta à não ocorrência da situação típica e não ao acto de avaliação, está, com isso, a por-se em causa a existência de um pressuposto objectivo da norma de incidência, o qual, a verificar-se, conduzirá à declaração da inexistência do facto tributário;

III) - Só que, não sendo isso um vício de formação ou de formulação do acto destacável impugnado, não poderá fundamentar a anulação desse acto, já que o conceito de formalidades essenciais tem de reconduzir-se, em matéria de avaliação, aos procedimentos vinculados, susceptíveis de controlo jurisdicional;

IV) - As formalidades essenciais, cuja preterição gera a anulação do acto de avaliação, tem que ter conexão com o próprio processo de quantificação. Sendo a avaliação um acto pressuposto que visa determinar tão só o quantum tributável só serão formalidades essenciais (para efeitos de impugnação autónoma deste acto destacável) aqueles que se ligam intrinsecamente à forma como esse quantum é determinado.

V) - Pelo que o despacho ou acto que determina a avaliação de um prédio rústico, considerando-o terreno para construção, não constitui formalidade do respectivo processo avaliativo: a sua pretensa ilegalidade, resultante de errada qualificação do terreno, não envolve preterição de formalidade legal, não podendo, assim, impugnar-se a avaliação com esse fundamento;

VI) - Ao não entender assim, decidindo conceder provimento ao pedido dos impugnantes, a douta sentença recorrida violou o artº 97º, § único, do Cód. da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, pelo que deverá ser revogada, improcedendo a impugnação.

Os impugnantes contra-alegaram, manifestando-se pela confirmação da sentença recorrida.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, porque se a tese da R houvesse de proceder os impugnantes ficavam sem defesa, por um lado, como o erro nos pressupostos de facto não constitui no seu entendimento preterição de formalidade legal e, por outro, como a avaliação é um acto destacável (cfr. artº 97º do Cód. da Sisa) sem a impugnação procedente volveu-se ela em caso resolvido pelo que os vícios próprios não podem discutir-se na impugnação da subsequente liquidação (cfr. por analogia o ac. de 02.10.91, no Ap. D.R. 1991, p. 990).

Colhidos os vistos legais, urge decidir:

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

a) - Em 12.08.86, foi paga na Tesouraria da Fazenda Pública junto da 2ª Repartição de Finanças de Oeiras, a sisa nº 373/499, pela firma Engil - Sociedade de Construção Civil, S.A., pela aquisição de um prédio rústico, inscrito na matriz cadastral rústica da freguesia de Barcarena sob o artº 1019º, Secção 11 (cfr. doc. de fls. 25).

b) - O referido prédio pertencia aos impugnantes e foi vendido à referida firma, por escritura pública de 13.08.86, pelo preço de 28.755.000$00, constando da referida escritura, além do mais, que "o prédio (...) não estava urbanizado, nem compreendido em zona de plano de urbanização e não se destina a construção (cfr. docs. de fls. 6 a 11).

c) - Em face da informação prestada pelos serviços de fiscalização e que se encontra transcrita a fls. 57v e aqui se dá por reproduzida, foi mandado instaurar, pela repartição de finanças o processo de avaliação a que alude o artº 109º do Cód. da Sisa (cfr. informação de fls. 27).

d) - O prédio foi avaliado, em 13.02.87, como prédio rústico para construção, tendo-lhe sido atribuído o valor de 34.506.000$00 (600$ X 57.510m2) - cfr. doc. de fls. 29.

2. - O R defende que a verificação da existência dos pressupostos objectivos da incidência não constitui objecto do acto de avaliação, pois a Comissão de Avaliação não está obrigada a controlar a qualificação pelo chefe da repartição de finanças do imóvel a avaliar, por ser algo que respeita ao facto tributário ou incidência fiscal o qual pode ser discutido no processo de impugnação judicial deduzido contra o acto tributário - a liquidação do imposto o que conduziria à declaração da inexistência de facto tributário.

A sentença, por um lado, considera que o acto de avaliação está eivado de preterição de formalidades legais, com fundamento de ilegalidade e erro nos pressupostos que conduziram a avaliação, por o terreno em causa não se encontrar situado em zona de urbanização e na escritura se ter declarado que não se destinava à construção.

Com efeito, a avaliação do terreno foi determinada por despacho do chefe da repartição de finanças(fls. 65), uma vez que era um terreno urbano, por não se destinar à agricultura (artº 5º, § 2º, do Cód. da Cont. Predial), estar nos limites dos grandes centros urbanos e os serviços de fiscalização terem informado que não se destinava à agricultura mas sim à instalação de um estaleiro da firma adquirente (artº. 49º, §§ 3º e 4º, do Cód. da Sisa - v. fls. 26, 27 e 57v).

A sentença recorrida, por não se verificarem os pressupostos legais, objectivos ou subjectivos, que permitam concluir que, para efeitos de sisa ou de imposto de mais-valias, o terreno adquirido é um terreno para construção (artº 49º, § 3º, do Cód. da Sisa e 1º, nº 1 e § 2º do Cód. Imposto de Mais-Valias) decidiu que a avaliação é ilegal por erro nos pressupostos de facto, gerando o fundamento de preterição de formalidades legais previsto no artº 97º, § único, do Cód. da Sisa.

Na verdade, é, no processo de avaliação fiscal, que se quantifica o facto tributário, se revela a sua dimensão, e sua medida.

A matéria colectável é a expressão dimensional, mensurável do facto tributário (v. Geraldo Ataliba, Hipótese de Incidência Tributária, 2ª Ed., Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1978, p. 113 e segs; Dino Jarach, O Facto Impossível (tradução em português por Djalma de Campos), Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1989, p. 153 e segs; Pasquale Russo, Lezioni di Diritto Tributário, Parte Generale, I, Giufpré Editore, Milano, 1992, p. 139/142; Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, Lisboa, s/d, 1974, p. 302).

É na sindicabilidade deduzida contra a deliberação da Comissão de Avaliação (artºs. 93º e segs. do Cód. da Sisa - v. artº 109º) que tem de discutir-se se há ou não lugar a avaliação do prédio para efeitos de Sisa ou de Imposto de Mais-Valias (artº 11º do C.T.M.V.), se se verifica o facto tributário, se a quantificação do facto impossível é ou não adequada; se a transformação de cada realização do facto impossível em numerário se efectuou da forma correcta, de acordo

com os critérios legais para ser mais justa e razoável (Hector B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributário, Tomo I, 4ª Ed., Depalma, Buenos Aires, 1987, p. 257 e segs.).

Daí que o elemento objectivo do facto tributário tenha de ser considerado no seu aspecto quantificativo. No caso, a venda do terreno é medida, em termos monetários de molde a poder determinar-se o montante do imposto - a sisa - ou seja o débito do contribuinte (Fernando Sainz de Bujanda, Hacienda e Derecho, vol. IV, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1966, p. 388/389 e Villegas, Curso cit., p. 258; v. ac. de 25.10.89, recurso nº 10.619, de 30.04.92, p. 1116 e A.D., 341, p. 663) a entrar nos cofres do Estado.

Significa isto que no caso, como o dos autos, quando há lugar a avaliação para determinar o valor do terreno há dois tipos de impugnação: uma que reage contra a deliberação da avaliação, discutindo não só a forma como a Comissão de Avaliação actuou como ainda se havia ou não lugar à instauração do processo de avaliação, se se verificam os pressupostos legais (artºs. 49º, 53º, 57º, 93º e 109º do Cód. da Sisa) ou qualquer outra ilegalidade ou formalidade as quais fazem parte do conceito abrangente de preterição de formalidades legais (artº 97º do Cód. da Sisa - cfr. artº 155º, nº 1, do C.P.T.); outra que ataque o acto tributário, a liquidação, com os fundamentos previstos no C.P.T. (artº 120º).

Assim, no primeiro tipo de impugnação sindica-se a regularidade ou não da determinação da matéria colectável e todos os actos referentes a esse processo administrativo.

No segundo tipo de impugnação, ataca-se a liquidação do imposto com o fundamento em qualquer ilegalidade, não podendo discutir-se qualquer fundamento relativo à determinação da matéria colectável. É que esta configura-se como um acto destacável para efeito de impugnação contenciosa própria.

No caso sub júdice, discute-se se há ou não lugar ao processo de avaliação. Se o chefe da repartição de finanças podia ou não ordenar a instauração do processo de avaliação (artºs. 109º, 93º, 49º §§ 3º e 4º, 53º e 57º do Cód. Sisa), se se verificavam os adequados pressupostos legais para promover a avaliação.

A sentença recorrida decidiu que a avaliação impugnada é ilegal por erro nos pressupostos de facto que a determinaram: o terreno em causa não se encontra situado numa zona urbanizada ou compreendida em plano de urbanização, podendo ter aptidão agrícola e da respectiva escritura pública de aquisição consta que o terreno em causa "não se destina a construção" e, por isso, não se verificam os pressupostos legais, objectivos ou subjectivos que permitam concluir, para efeitos de sisa ou imposto de mais-valias que o terreno em referência é um terreno para construção.

Era esta parte da sentença que a R devia atacar, alegando que a sentença recorrida não apreciou devidamente a prova e que havia elementos nos autos que revelavam que a aquisição do terreno não tinha destino a agricultura mas sim a construção, dada a qualidade da compradora e o local onde se situa a propriedade adquirida.

Sendo as conclusões da alegação que revelam o objecto do recurso (artº 684º, nº 3, do C.P.C.), a R apenas mencionou questões que não têm relevância no respeitante ao ataque da sentença recorrida.

Na verdade, a Comissão de Avaliação não pode discutir a qualificação do imóvel dada pelo chefe da repartição de finanças. Mas quando se quer sindicar a deliberação da Comissão de Avaliação

podem apreciar-se todas as questões que estão a montante, incluindo a qualificação do chefe da repartição de finanças que determinou a promoção da avaliação do prédio.

Acresce que no processo de impugnação da liquidação se pode discutir o facto tributário ou será mensuração, porque foi a sua existência que determinou a sua qualificação, a sua transformação em numerário, permitindo, depois, fixar o imposto a pagar, o que resultou da avaliação.

3. - Em seguimento do exposto, as conclusões alinhadas pela R não alcançam provimento, pelo que a sentença recorrida não merece censura.

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

Não são devidas custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Reclamação necessária Constitucionalidade - C.I.R.S. - C.P.T. - Artº. 268º, nº 4, da Constituição (revisão de 89) - Princípio da impugnação unitária.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O artº 268º, nº 4 da Constituição (revisão de 89) não exige a abertura de um recurso contencioso imediato, sendo perfeitamente compatível com a reclamação necessária, a menos que esta signifique na prática, a sua supressão ou o restrinja de modo intolerável.

2 — Pois constitui apenas um seu condicionamento legítimo, dado que a decisão do procedimento gracioso é recorrível no acto final - princípio da impugnação unitária.

3 — Assim, não padecem de inconstitucionalidade os artºs. 84º e 136º do C.P.T., na medida em que consagram uma reclamação necessária como condição da impugnação judicial com fundamento em errónea quantificação da matéria tributável, por métodos indiciários (redacção anterior do Dec.-Lei nº 47/95, de 10.03).

4 — Aliás, tais normativos consagram no ponto regime idêntico ao já constante dos artigos 68º e 70º do C.I.R.S..

Recurso n.º 19.475, em que são recorrente Clementina de Bastos Francisco Oliveira e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Clementina de Bastos Francisco Oliveira, com os demais sinais dos autos, do

despacho do T. T. de 1ª Instância de Viseu, proferida em 3.3.95, que indeferiu liminarmente a impugnação judicial pela mesma dirigida, contra a liquidação de I.R.S., relativa a 1991, no montante de 1.226.766$00, acrescido de 344.739$00 de juros compensatórios, no total de 1.571.505$00.

Fundamentou-se a decisão, na falta de reclamação prevista nos artºs. 84º, nº 1 e 136º do C.P.T., a qual é "condição prévia necessária para a impugnação judicial dos actos tributários com base em errónea quantificação da matéria tributável por métodos indiciários" pelo que "inexistindo esta, fica precludida a possibilidade da impugnante vir a juízo discutir a liquidação".

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

" - ... atingir a ilegalidade do acto tributário, da fixação por métodos indiciários, deixando-o bem vincado, na petição, - artigo 120º - e ilegalidade na aplicação dos métodos indiciários, e Sua Exª. julgou diferentemente, pelo indeferimento da fixação por métodos indiciários, - artigo 136º, nº 1, do C.P.T..

- mesmo num ataque pelo artº 136º, nº 1, do C.P.T., era de admitir a pluralidade da disputa, pois o artº 136º, nº 1, do C.P.T. sofre de inconstitucionalidades várias (artº 268º, nº 3, C.R.P., artº 106º, nº 2, C.R.P., Lei nº 37/90, de 10.08).

- o recurso merece provimento, e deve ser revogada a decisão recorrida, para que o Mmº. Juiz conheça do pedido de impugnação, com subsistência da instância, que possibilite a sua apreciação".

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exmº. magistrado do Ministério Público emitiu o seguinte parecer:

"A tese da recorrente sobre a impugnabilidade da liquidação de I.R.S., com fundamento em erro na fixação da matéria colectável, sem prévia reclamação nos termos do artº 84º do C.P.T., encontra obstáculo no artº 136º, nº 1, do mesmo diploma.

Por outro lado, a sua outra tese, da inconstitucionalidade deste artº 136º, nº 1, não vem fundamentada, pois não basta alegar que a impugnação daquela reclamação necessária é desproporcional: é necessário demonstra-lo, o que não fez. Assim, e porque não o é, a decisão recorrida merece ser confirmada, pois o Mmº. Juiz a quo fez correcta interpretação e aplicação da lei.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento".

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

Em sede factual, vem apurado que:

"2.1 - A impugnante Clementina de Bastos Francisco Oliveira, casada com José Joaquim Chaves de Oliveira, foi objecto de fiscalização à sua escrita, para análise da sua situação tributária em I.R.S., com referência dos rendimentos do ano de 1991 e relativamente à actividade do comércio a retalho de mercearia e talho - C.A.E. 620/40 - Categoria C do I.R.S..

2.2 - Fixada a matéria colectável pelo Exmº. Director Distrital de Finanças de Viseu, foi o rendimento colectável fixado no valor de 5.161.607$00, tendo a impugnante sido notificada por carta registada, com aviso de recepção através do ofício nº 90, de 11 de Janeiro, daquele valor e de que, para determinação da matéria colectável, houve recurso à aplicação de métodos indiciários, com a advertência de que poderia deduzir reclamação no prazo de 30 dias - a interpor nos termos do artº 84º do Código de Processo Tributário ou por opção nos termos do artº 68º do C.I.R.S..

2.3 - Decorrido aquele prazo de 30 dias, verificou-se não ter sido apresentada qualquer reclamação contra a errónea quantificação da matéria colectável por métodos indiciários.

2.4 - Em 5 de Setembro de 1994, a impugnante deduziu, com o mesmo objecto, reclamação graciosa, tendo sido instaurado o processo nº 90/94.

2.5 - Procedeu-se à liquidação do imposto, no montante de 1.226.766$00, acrescida de juros compensatórios no montante de 344.739$00, tudo no valor de 1.571.505$00, através da nota de cobrança nº 5330039677 emitida em 22 de Julho de 1994 e com data limite de pagamento de Setembro".

Vejamos pois:

Nos termos do artº 136º, nº 1, do C.P.T., "a impugnação dos actos tributários com base em errónea quantificação da matéria tributável, por métodos indiciários, depende de prévia reclamação, nos termos dos artigos 84º e seguintes".

Assim, da decisão que fixa a matéria tributável, com fundamento na sua errónea quantificação por métodos indiciários, cabe reclamação necessária para a Comissão de Revisão - artº 84º, nº 1.

Tal reclamação é, pois, condição prévia e necessária da impugnação judicial respectiva.

Como escreveu Alfredo de Sousa e J. Paixão, C.P.T. Anotado, 2ª Ed., pág. 292, nota 2 in fine, "não tendo sido deduzida reclamação com este fundamento, a quantificação da matéria colectável torna-se caso resolvido ou caso decidido, ficando precludida a possibilidade de impugnação judicial da liquidação com tal base".

Pretende, todavia, a recorrente que tal disposição é inconstitucional, quer porque "limita" a garantia constitucional do direito ao recurso contencioso previsto no artº 268º da Constituição "ao fazê-lo depender, desproporcionadamente, duma reclamação prévia", quer porque o governo não estava autorizado, pela Lei nº 37/90, a emitir tal limitação.

Mas não é assim.

A primeira proposição tem sido já objecto de análise deste Tribunal, firmando-se o entendimento de que a existência de procedimento gracioso necessário não lesa a garantia do recurso contencioso, prevista no artº 268º, nº 4, da Constituição, uma vez que tal norma constitucional inovatória - na medida em que deslocou a recorribilidade imediata do acto, do seu carácter definitivo e executório para a lesão de direitos e interesses legítimos - não impõe a abertura de um recurso contencioso imediato, antes admite que se imponha ao administrado o prévio esgotamento da via administrativa, a não ser que, na prática, o suprima ou restrinja de modo intolerável.

Cfr. o recente acórdão de 17 Nov. 94 in Ac. Dout. 401/512 e jurisprudência aqui citada.

Como ali se escreve - cfr. pág. 518 -, "se o direito ao recurso contencioso, sendo um direito fundamental análogo aos direitos, liberdades e garantias, só admite restrições nos casos expressamente previstos na Constituição, devendo estas restrições limitar-se ao necessário para salvaguardar outros direitos ou interesses constitucionalmente protegidos e não podendo diminuir a extensão e o alcance do conteúdo essencial dos preceitos constitucionais (nºs. 2 e 3 do artº 18º da Constituição), já consente condicionamentos ou regulamentações, desde que sejam sempre respeitadas as exigências da proporcionalidade e da adequação".

E como refere Vieira de Andrade, ali citado, in Direito Administrativo e Fiscal, pág. 54, "a existência legal deste pressuposto (a impugnação administrativa necessária) não contraria o nº 4 do artº 268º da constituição, tratando-se de um condicionamento legitimo do direito do recurso contencioso (não estamos sequer perante uma restrição, dado que o acto é recorrível mediatamente, incorporado, expresso ou tácito, no que decide o recurso)".

Do que deriva que, em tal perspectiva, o acto contenciosamente impugnado não pode deixar de ser tido como contenciosamente irrecorrível, como vem decidido.

É que o condicionamento em causa, de modo algum pode considerar-se desproporcionado.

Trata-se, no caso, de uma reclamação prévia e necessária como se disse, para a Comissão de Revisão, constituída, nos termos do artº 85º do C.P.T., "presidida - redacção anterior ao Dec.-Lei nº 47/95, de 10.3, - pelo respectivo director distrital de finanças, sem direito de voto, e por dois vogais, sendo um nomeado pela Fazenda Pública e outro pelo contribuinte", que se poderão fazer acompanhar de peritos, "sempre que a situação a apreciar o justifique, designadamente nos casos de maior complexidade", devendo o vogal da fazenda agir "com imparcialidade e independência técnica" - artº 86º, nº 3 -, devendo o presidente procurar obter "o estabelecimento de um acordo entre os vogais da comissão", caso em que, se obtido, "o valor encontrado servirá de base à liquidação do imposto".

É, pois, uma comissão de técnicos, logo no plano legal, com particulares conhecimentos para o efeito e onde o contribuinte pode levar as suas razões, através do seu vogal e perito.

Não se vê, aqui, nem a recorrente o diz, onde esteja a pretendida desproporcionalidade.

E, naquele segundo aspecto, é patente o equívoco da recorrente.

Pois, por um lado, regime idêntico, em termos de reclamação necessária, constava já do artº 68º do C.I.R.S., sendo que o próprio artº 5º do Dec.-Lei nº 154/91, que aprovou o C.P.T., permite ao contribuinte a opção, pelo regime previsto neste ou naquele diploma, - a diferença reside essencialmente na constituição da comissão.

Depois, em sede de garantia de recurso contencioso, o C.P.T. veio reproduzir - artº 89º - o artº 70º do C.I.R.S., nada inovando na matéria.

Quer no regime do C.I.R.S., quer no do C.P.T., o acto de fixação da matéria tributável não é susceptível de impugnação judicial autónoma - princípio da impugnação unitária -, sendo que, todavia, "na reclamação ou impugnação do acto tributário de liquidação, pode ser invocada qualquer ilegalidade praticada na determinação da matéria tributável ou a errónea quantificação desta" - artº 89º, nº 2, do C.P.T. e artº 70º, nº 2, do C.I.R.S. -, dependendo, embora e sempre de prévia reclamação - artº 84º, nº 3, e 136º, nº 1 daquele e 68º e 70º deste último diploma legal.

O C.P.T. nada inovou, pois, na matéria.

Acresce que a própria Lei nº 37/90, de 10 Ago., prevê a "harmonização" do "novo código" com o C.I.R.S., no sentido do aprofundamento do "quadro de garantias dos contribuintes, com a introdução das alterações adequadas - artº 2º, nº 1.

Aliás, em rigor, a fixação de um tal condicionamento à garantia do recurso contencioso - que, como se disse, não constitui qualquer restrição em sentido próprio - não cabe na reserva, absoluta ou relativa, da Assembleia da república. Tais condicionamentos, como a impugnação administrativa necessária, o prazo do recurso contencioso, etc., cabem na competência própria do Governo, nos termos do artº 201º, nº 1, al. a) da Constituição, não sendo, pois, necessária qualquer autorização legislativa.

Em conclusão: não se verificam as pretendidas inconstitucionalidades.

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

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995 — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Extinção do procedimento judicial. Exigência do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Em face do disposto nos artºs 2º e 5º, nº 2, do DL n.º 154/91, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

2 — Instaurado nesta conformidade processo de transgressão e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo prosseguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

Recurso nº 19.518. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Fábrica de Bolachas, Biscoitos e Chocolates Favorita, Ldª; Relator: Exmº Consº. Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre do despacho do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (8º Juízo), de 13 de Fevereiro de 1992, proferido a fls. 70 e segs. dos presentes autos de transgressão, instaurados contra "Fábrica de Bolachas, Biscoitos e Chocolates Favorita, Lda", que declarou "extinto o presente procedimento", por prescrição, decisão posteriormente esclarecida no sentido de que "a arguida não foi condenada no imposto" por se ter entendido que "o processo de transgressão não era o meio próprio".

Na sua alegação, a Recorrente restringiu o objecto do recurso à questão do pedido de condenação no imposto e nos juros liquidados no processo para apontar, como fundamentos, os vícios de omissão

de pronúncia e de erro de julgamento, concluindo, em remate, que a decisão recorrida violou o disposto nos artºs 104º e 127º do CPCI.

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Os presentes autos de transgressão, instaurados em 6 de Agosto de 1986 e com base em auto de notícia levantado em 10 de Julho do mesmo ano, comportam a acusação contra a arguida "Fábrica de Bolachas, Biscoitos e Chocolates Favorita, Lda", por infracções, ali descritas, ao disposto no Código do Imposto de Transacções, no Código do Imposto Profissional e no Regulamento do Imposto do Selo, com o pedido de condenação no pagamento quer das multas, por aquelas infracções, quer do imposto profissional e do selo, e respectivos juros compensatórios, no processo liquidados (cfr. fls. 45 a 47v.).

Posto isto, e fixado que foi já o objecto do recurso, vejamos se este procede.

Tendo em conta o teor do despacho recorrido e o contexto em que o mesmo foi proferido, é de reconhecer que houve pronúncia, embora implícita, sobre os pedidos formulados na acusação, sendo certo que o sentido da decisão foi o de pôr termo ao processo, conforme, aliás, foi posteriormente esclarecido pelo Julgador.

Não se verifica, pois, a invocada nulidade que, de resto, seria incompatível com o também alegado erro de julgamento.

Ora, e neste último ponto, constitui jurisprudência uniforme do STA a asserção de que, instaurado processo de transgressão, regulado no CPCI, e extinto embora, por prescrição, o procedimento judicial, deverá tal processo seguir seus regulares termos, se bem que apenas para arrecadação do imposto nele liquidado.

É que "tal extinção", respeitando tão-somente ao domínio específico da infracção em causa, em nada afecta a exigência do dito imposto, pelo que o respectivo processo de transgressão deve continuar, para esse único fim, e como verdadeiro processo judicial que é, a correr termos pelos tribunais tributários competentes e não pelas repartições de finanças, que, obviamente, não exercem, nem podem exercer, funções jurisdicionais.

Por outro lado, e como bem salientam Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão ("Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado", p. 350), actualmente nunca há possibilidade de o processo de contra-ordenação servir também para a liquidação de impostos, apenas ou cumulativamente com a aplicação de sanções.

E daí que só a permanência destes autos como "processo de transgressão" permita a arrecadação, aqui, dos impostos em causa.

Acresce que o artº 2º do Dec.-Lei nº 20-A/90 dispõe:

"As normas, ainda que de natureza processual, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do presente diploma" (ou seja, 4 de Fevereiro de 1990, pois tal Decreto-Lei, não obstante datado de 15 de Janeiro, apenas foi publicado em suplemento ao "Diário da República" distribuído em 30 de Janeiro de 1990).

E o artº 5º, nº 2, do mesmo diploma, estabelece:

"Mantêm-se em vigor as normas do direito contra-ordenacional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado sobre as transgressões praticadas até à data da entrada em vigor do presente diploma".

Do exposto resulta que o processo das contra-ordenações fiscais - regulado no artº 52º do RJIFNA - só se aplica a "factos praticados", que o mesmo é dizer, a ilícitos cometidos posteriormente a 4 de Fevereiro de 1990, data do início de vigência do citado Dec.-Lei nº 20-A/90, mantendo-se em vigor as normas do direito contravencional anterior relativamente às transgressões até então verificadas.

Por conseguinte, não obstante a entrada em vigor quer do RJIFNA quer do CPT, deve ser ainda instaurado processo de transgressão, regulado no Código de Processo das Contribuições e Impostos, quanto a factos praticados anteriormente ao início daquela vigência.

O que equivale a concluir no sentido da legalidade da instauração do presente processo de transgressão que, assim, deverá prosseguir seus regulares termos, no tribunal "a quo", se bem que apenas para apreciação do pedido de condenação nos impostos e juros em causa, dada a decisão, já transitada, atinente à extinção, por prescrição, do procedimento judicial.

Consequentemente, procedendo a tese da recorrente, Fazenda Pública, o despacho sob censura não poderá manter-se.

Nesta conformidade, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, na parte posta em crise, o qual deverá ser substituído por outro de harmonia com o ora decidido.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção do Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art.º 32 n.º 1 al. b) do ETAF.

Recurso n.º 19.525, em que são Recorrente Kasarte - Importação e Exportação, Ldª e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Kasarte - Importação e Exportação, Ldª, da sentença do T.T. de 1ª Instância do Porto, proferida em 18/1/95, que julgou improcedentes os embargos pela mesma deduzidos «contra a penhora do direito ao arrendamento

e trespasse do prédio sito na Rua do Castanhal, lote 24, Campo do Preto - Gemonde Maia».

Neste Tribunal, todavia, o Exm.º Magistrado do M.P., no respectivo visto, logo arguiu a incompetência, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso, uma vez que este não versa apenas matéria de direito.

E, mostrando-se corridos os vistos legais, há que apreciar, desde já, a competência deste STA, em razão da hierarquia, aliás de conhecimento oficioso e prioritário.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, nas alegações e conclusões, a recorrente sustenta que, «quando foi despachada a modalidade de venda judicial, por negociação particular, já o executado não era locatário, nem tinha o imóvel em causa qualquer estabelecimento» e que «apenas tomou conhecimento da penhora em 92.10.23» - cfr. conclusões C e E.

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos TT de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art.º 32 n.º 1 al. b) do ETAF -, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art.º 41º n.º 1 al. a) do mesmo diploma, compete «conhecer dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 32».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito Tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda declarar este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

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

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. - Domingos Brandão de Pinho (relator) - Manuel dos Santos Serra - Francisco Rodrigues Pardal. - Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 19 de Outubro de 1995.

Assunto:

Sentença. Falta de discriminação da matéria de facto provada. Nulidade da decisão (julgamento). Vício de conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Impondo a lei ao juiz o dever de, na sentença, "discriminar os factos que considera provados", é de anular a sentença que não contenha os factos indispensáveis à decisão a proferir.

2 — E, tratando-se de uma nulidade da própria decisão-julgamento da matéria de facto, tal vício, contemplado no artº 712º, nº 2, do Código de Processo Civil, é de conhecimento oficioso.

3 — Sendo assim, perante uma sentença totalmente omissa quanto à investigação e fixação dos factos indispensáveis à solução da causa, impõe-se a anulação dessa sentença para que, em novo julgamento, seja discriminada a matéria de facto provada.

Recurso nº 19.562. Recorrente: Cerâmica Pedrosa Amado e Irmão, Ldª; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

"Cerâmica Pedrosa Amado & Irmão, Lda.", recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, de 17 de Maio de 1990, que "rejeitou" a impugnação judicial pela ora Recorrente deduzida contra a liquidação adicional de imposto de transacções, e juros compensatórios, que, no valor total de 1.958.150$00 e com referência aos anos de 1975 e 1976, lhe fora efectuada pela Repartição de Finanças do concelho do Montijo.

Na sua alegação de recurso, está patente o quadro de conclusões que se dá aqui como reproduzida e do qual se destaca o seguinte:

"A) - O acto de determinação da matéria colectável, praticado ao abrigo do artº 18º do C.I.T., integra a espécie de acto prejudicial, condicionador do acto final de liquidação, sendo por isso destacável e impugnável contenciosamente, nos termos do artº 268º, nº 4, da Constituição;

B) - Em face do supra-exposto, devia o Meritíssimo Juiz "a quo" apreciar a impugnação apresentada, o que não fez na mui douto sentença recorrida;

. . .;

I) - Violou, pois, o Meritíssimo Juiz "o quo", na sua interpretação e aplicação, entre outros, os artºs 8º, 11º e 12º do C.I.T., o artº 12º do C.C., atenta a data dos factos, bem como os artºs 268º, nº 4, 20º e 29º, nº 4, da C.R.P., assim como os artºs 114º, parágrafo único, e 1º, parágrafo único, alínea c), do C.P.C.I., entre outros, pelo que a liquidação do adicional exigido mantida na mui douta sentença recorrida é ilegal. . .".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, onde refere que, na decisão recorrida, "não é feita a discriminação dos factos que se consideram provados, que é exigida pelo artigo 659º, nº 2, do Código de Processo Civil, aplicável por força do disposto no § único do artigo 1º do C.P.C.I. . ." e, por isso, "deverá ordenar-se a ampliação da matéria de facto, em consonância com o preceituado no artigo 729º, nº 3, do Código de Processo Civil, norma aplicável por evidente maioria de razão".

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos por apreciar a suscitada questão da falta de discriminação dos factos provados, matéria que, aliás, é de conhecimento oficioso, como iremos ver.

Sabe-se que, na jurisdição fiscal, os tribunais de 1ª instância funcionam sempre com juiz singular, a esta cabendo, nessa sede, o julgamento da matéria de facto e de direito.

De modo que a sentença - em cuja elaboração será de observar o disposto no artº 659º do Código de Processo Civil (cfr. também o artº 142º do Código de Processo Tributário, actualmente em vigor) deve concluir a fixação da factualidade apurada e com relevância para a solução de direito da causa, ou seja, e no dizer da lei, deve "o juiz discriminar os factos que considera provados e indicar, interpretar e aplicar as normas jurídicas correspondentes, concluindo pela decisão final" (nº 2 do citado artº 659º).

Donde ser de anular a sentença que não contenha os factos indispensáveis à decisão a proferir, anulação a decretar pelo tribunal superior, nos termos do artº 712º, nº 2, do Código de Processo Civil, aqui aplicável por força do artº 1º, § único, alínea c), do Código de Processo das Contribuições e Impostos, então vigente (hoje, artº 2º, alínea f), do CPT).

E uma tal nulidade - ao contrário das mencionadas no artº 668º do CPC (e no artº 144º do CPT), que precisam de ser arguidas pelas partes - é de conhecimento oficioso, desde logo porque o diz expressamente aquele artº 712º, nº 2; mas também porque não poderá admitir-se como válida uma decisão que, proferida sem qualquer apoio em factos concretos, surge como exercício de pura abstracção; e ainda porque, "se as partes não reclamam dos vícios da sentença, nem por isso o tribunal superior estará impedido da apreciação do recurso nos restantes aspectos, enquanto que as nulidades que afectem a apreciação da matéria de facto obsta à apreciação justa do recurso na sua totalidade" (Anselmo de Castro, "Lições de Processo Civil", coligidas e publicadas por Abílio Neto, Vol. III, pags. 237-238).

Em suma, trata-se de um vício da própria decisão-julgamento da matéria de facto, a acarretar a nulidade contemplada no citado artº 712, nº 2, bem mais grave do que qualquer das causas de nulidade da sentença, previstas no falado artº 668º (e 114º), que supõem a matéria de facto já julgada e fixada.

Ora, na espécie vertente, e como alertou o Ministério Público, não é feita a discriminação da matéria de facto provada, pois o Meritíssimo Juiz decidiu de direito sem indicar, minimamente, os factos que considerou provados e sobre os quais teria de assentar a sua decisão.

Ora, na espécie vertente, e como alertou o Ministério Público, não feita a discriminação da matéria de facto provado, pois o Meritíssimo Juiz decidiu de direito sem indicar, minimamente, os factos que considerou provados e sobre os quais teria de assentar a sua decisão.

Na verdade, e no que concerne ao julgamento da matéria de facto, a sentença é totalmente omissa quanto à investigação e fixação dos factos indispensáveis à solução da causa.

Sendo assim, e porque esta Secção apenas conhece de matéria de direito (artº 21º nº 4, do ETAF), impõe-se a anulação da sentença em crise, devendo o tribunal "a quo" proceder à averiguação e fixação, em nova sentença, do condicionalismo factual atinente ao enquadramento jurídico da situação concreta em apreço.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em anular a sentença recorrida e ordenar a baixa de processo para que, em novo julgamento - a efectivar, se possível, pelo mesmo Juiz -, seja, além do mais, discriminada a matéria de facto provada, em conformidade com o que ficou expendido.

Sem custas.

Lisboa, 19 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Competência do STA. Recurso de decisão jurisdicional. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto - "per saltum" - da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância não tem como fundamento exclusivo matéria de direito (art. 32º, nº 1 b) do ETAF e 167º do CPT.

Recurso nº 12.017 de que é recorrente Francisco José Castilho Fernandes Martins e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Francisco José Castilho Fernandes Martins, residente na Quinta das Lajes, freguesia de Santa Clara - Coimbra, inconformado com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância de Coimbra, de 10-4-89, que julgou improcedente a impugnação da liquidação da contribuição industrial, grupo C, relativa ao ano de 1984 e no montante de 161.500$00 que lhe foi efectuada pela 1ª Repartição de Finanças do Concelho de Coimbra, veio interpor recurso "per saltum" para este STA em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

"1 - Decorrendo da matéria de facto provada que o impugnante, aqui recorrente, não exerceu actividade de construção decisão da douta sentença recorrida é manifestamente errada e gravemente injusta.

2 - É errada ao julgar contra direito a improcedência da inexistência de factos tributários e a ilegitimidade passiva porquanto:

a) Inexistem factos tributários na pessoa do impugnante, dado não se verificarem lucros resultantes da actividade de construção (violação do art. 1º do C.C. Industrial);

b) O impugnante não é sujeito passivo do imposto na medida em que não exerceu a actividade de construção quer de forma habitual ou acidental ou mesmo por conta própria (violação do art. 2º do mesmo C.C.I).

3 - É gravemente injusta porque incorre na violação dos princípios da equidade e da justiça: é manifesta a duplicação da colecta.

Nestes termos (...) pede-se a revogação da sentença recorrida julgando-se a impugnação procedente".

A Fazenda Pública contra-alegou defendendo a improcedência do recurso e a confirmação da sentença, concluindo:

- Decorre da matéria de facto que, embora o recorrente não se entregue habitualmente à actividade de construção civil, se interessou através de contratos de promessa com empresas de construção civil, no resultado da actividade destas;
- Na venda das fracções construídas o recorrente veio a usufruir dos lucros correspondentes à venda de 18% da área construída;
- Este valor não é mera contra prestação do valor dos lotes de terrenos, esteve dependente de todo o acréscimo do valor trazido pela actividade de construção: não pode deixar de incluir-se no âmbito de incidência do art. 1º do C.C.I. já que sendo um lucro não deriva de actividade profissional do recorrente;
- Assim, há matéria colectável de contribuição industrial e o recorrente é o sujeito passivo.
- Não obsta à sua tributação, por esse lucro, o facto de as sociedades terem sido tributadas pela respectiva actividade, como é evidente: cada um foi tributado pelo respectivo lucro.

Neste STA, o Exmº. Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que o recurso não merece provimento já que a sentença recorrida fez correcta interpretação e aplicação da lei, quer ao decidir pela existência do facto tributável e, consequentemente, pela legitimidade do impugnante quer ao decidir pela inexistência de duplicação da colecta, sendo certo que, ao contrário do que o recorrente defende nas alegações, da matéria de facto assente resulta que ele, embora camufladamente, exerceu a actividade por que foi tributado.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

No que especialmente releva para a decisão a proferir, em sede factual deu a sentença como assente a seguinte matéria fáctica, que se resume:

- Na sequência de fiscalização levada a efeito pelo Serviço de Fiscalização tributária de Coimbra, foi levantado auto de noticia, imputando ao impugnante o exercício da actividade de construção de casas para revenda durante o ano de 1984 e de, muito embora ter transaccionado algumas fracções, não ter apresentado a declaração mod. 5 da contribuição industrial.
- Prestada informação pelo mesmo Serviço sobre o montante dos proveitos e custos auferidos e sofridos pelo impugnante, o chefe da Repartição de Finanças fixou nos termos do art. 66º do C.C. Industrial, o lucro tributável de 425.000$00.
- Com base no lucro tributável fixado, procedeu-se à liquidação da contribuição industrial e do imposto extraordinário, nos montantes respectivos de 140.250$00 e 21.250$00, relativamente ao exercício de 1984.
- O impugnante obteve da Câmara Municipal de Coimbra autorização de urbanização de parte da Quinta das Lajes de que era proprietário em Coimbra.
- Em 3 de Fevereiro de 1980 e 1 de Julho de 1981, o impugnante celebrou com as Sociedades Policonstrutora Ldª e Sousa Bernardo Ldª. contratos de promessa de compra e venda dos lotes C e B prometendo aquele vender-lhes tais lotes e estas obrigando-se a efectuar todas as estruturas necessárias relativas aos logradouros dos lotes

bem como a construção das habitações e a dar em pagamento, a primeira, as fracções correspondentes aos 1º andar direito e 2º andar direito do referido lote e a segunda o 2º andar direito e um arrumo na cave (do Lote B) correspondentes em ambos os casos a cerca de 18% da área construída.

Fixado este quadro fáctico, o Mmº. Juiz passou a aplicar o direito pertinente, concluindo pela existência dos elementos definidores da regra de incidência em contribuição industrial, ou seja, pela verificação dos factos tributários geradores da obrigação do imposto impugnado.

Teceu ainda considerações de que é sobre o impugnante que recai o ónus da prova tendo o encargo de demonstrar a não existência dos pressupostos que justificam o acto tributário e tal não se pode inferir dos factos recolhidos, e que o impugnante, sendo o titular dos lucros realizados com o exercício da referida actividade, sobre ele recai a obrigação do imposto (art. 2º do C.C.I.).

Todavia, o recorrente, como ressalta das conclusões da sua alegação afirma que "não exerceu a actividade de construção"; que inexistem factos tributários na pessoa do impugnante dado não se verificarem lucros resultantes da actividade de construção (violação do art. 1º do C.C.I.); e que o impugnante do (...) não exerceu a actividade de construção quer de forma habitual ou acidental ou mesmo por conta própria (violação do art. 2º do C.C.I.).

Ora, o elenco de asserções acabadas de referir consubstancia, sem dúvida, pelo menos em parte, matéria de facto que além de conflituar com o quadro probatório da sentença quer inovando quer questionando, o que reclama seja apreciado pelo tribunal competente que, na presente situação, não é seguramente, a Secção de Contencioso Tributário do STA por no caso funcionar como tribunal de revista e apenas conhecer da matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância, como decorre do disposto no art. 21º nº 4 do ETAF.

Para conhecimento de tal matéria que demanda da parte do tribunal a emissão de juízos de prova livre na correcta apreciação e julgamento de questões de facto competente é, na circunstância, o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, nos termos do art. 39º do ETAF conhece de matéria de facto e de direito.

Colocada assim a questão, importa lembrar que a competência dos tribunais por ser de interesse e ordem pública (art. 3º da L.P.T.A.) deve ser suscitada oficiosamente e pode ser suscitada pelas partes e pelo Ministério Público (art. 101º e 102º do CPC e 45º nº 2 do CPT).

Significa que, como se deixa entender, o presente recurso, porque não tem por fundamento matéria exclusivamente de direito, reconduzida esta à mera função interpretativa das regras de direito pertinentemente aplicáveis ao caso concreto, não cabe nos poderes de cognição deste STA.

Na verdade, negar-se a percepção de lucros, ou a verificação de lucros por parte do impugnante, e também o exercício de actividade de construção de forma habitual ou acidental que conflitua com a conformação do disposto nos art. 1º e 2º do Cód. Cont. Industrial não é seguramente, matéria exclusivamente de direito, mas sim matéria ou questões de facto.

Demonstrado que o objecto do recurso abrange também o conhecimento da matéria de facto, é o forçoso concluir pela incompetência deste STA, em razão da hierarquia, porque competente é, no caso,

para do recurso conhecer, o Tribunal Tributário de 2ª instância em conformidade com o disposto nos artsº. 21º nº 4, 32º nº 1 alínea b) e 41º nº 1 alínea a) do ETAF aprovado pelo Dec.Lei 129/84 de 27 de Abril, em consonância com o art. 167º do C.P.T.

Termos em que se acorda em julgar absolutamente incompetente em razão da hierarquia, o Supremo Tribunal Administrativo sendo competente para o efeito o tribunal tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) - Júlio Ferreira Tormenta - Agostinho de Castro Martins - [vencido: o recorrente não contradiz nenhum dos factos que a sentença julga provados nos 14 números da respectiva especificação; o que ele alega é, que esses factos (de que sobressai o contrato descrito nos nºs. 9 e 14 dessa especificação, cumprido nos termos dos seus nºs. 10 a 13) não permitem concluir que ela haja exercido, habitual ou acidentalmente, actividade de natureza comercial ou industrial, ou seja, susceptível de enquadramento no art. 1º do Cód. da Contribuição Industrial, o que é uma conclusão de direito].

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Competência do STA. Recurso de decisão jurisdicional. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto - recurso "per saltum" - da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância não tem como fundamento exclusivo matéria de direito (art.32º, nº1 alínea b) do ETAF e 167º do CPT.

RECURSO Nº 13.316 de que é recorrente José Carlos Alves de Freitas Mota e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **ABÍLIO BORDALO.**

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

José Carlos Alves de Freitas Mota, casado, profissional de banca dos Casinos, residente na Rua da Índia - Figueira da Foz, inconformado com a sentença proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª instância de Coimbra que julgou improcedente a impugnação judicial por si deduzida contra a liquidação de imposto profissional e juros compensatórios, veio interpor recurso "per saltum" para este STA em cujas alegações formulou extensas conclusões que, pertinentemente, assim se resumem:

A) - O impugnante ora alegante é empregado por conta de outrem e exerce a actividade de funcionário de Banca de Casino;

B) - No exercício em causa, apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal a qual lhe deduziu a título de imposto profissional as importâncias devidas e que entregou nos Cofres do Estado;

C) - Por isso, estava dispensado da apresentação da declaração mod.5;

D) - Recebeu também, nesse exercício gratificações de terceiros, que foram distribuídas pela Comissão a que se refere o D.W. 82/85, de 31 de Julho in DR. 1ª Série nº 197, de 28/8/95;

E) - Foi em relação a essas gorjetas "que foi feita a liquidação em causa, com base, no que dispõe a alínea e) do {2º do art.1º do CIP, na redacção do art.1º do Dec.Lei 98/88, de 22/3, o qual resultou da autorização legislativa conferida pelo art.28º da Lei 2/88 de 26 de Janeiro;

F) - As "gorjetas" em causa são ofertadas pelos utentes ganhadores dos Casinos e, por isso, não estão subordinadas nem relacionadas com qualquer prestação de serviços entre ofertante e ofertado, "gorjetas" essas que constituem um "Bolo" a dividir por todos os empregados das salas de jogo mesmo que não tenham estado ao serviço nem as tenham recebido, conforme consta do nº 18º do citado D.W. 82/85;

G) - A Comissão de Distribuição de Gratificações, a que se refere o dito D.N 82/85, não é entidade patronal dos trabalhadores que recebem as "gorjetas", nem tem competência para reter na fonte qualquer verba a título de imposto profissional nem para entregar nos Cofres do Estado as declarações;

H) - As liquidações em causa foram feitas pelo senhor Chefe da Repartição de Finanças do Conselho da residência do impugnante;

. . . . . .

J) - É que, as gorjetas em causa, não se enquadram no conceito legal de rendimentos de trabalho, os únicos sujeitos ao imposto profissional conforme dispõe o art.1º do C.I.P., que sendo certo, em relação aos rendimentos do trabalho o referido Código exige que os empregados por conta de outrem, seja a entidade patronal a fazer o pagamento do imposto que retém na fonte;

K) - Através da nova redacção dada à alínea e) do /2º do art.1º do CIP pelo art.1º do Dec.Lei 98/88, de 22 de Março, criou-se um caso de incidência real em imposto profissional, reconduzindo-se a rendimentos de trabalho as gratificações auferidas de terceiros, gratificações que nada têm a ver com o trabalho, mas apenas com a vontade do utente ganhador, seja qual for o trabalhador da banca, pelo que, na prática, se criou um novo imposto;

. . . . . .

M) - As gratificações recebidas de terceiros, como é o caso, consubstanciam verdadeiras liberalidades sem carácter de exigibilidade não sendo periódicas nem regulares, mas meramente ocasionais, não se destinando, em suma, a remunerar um serviço prestado;

. . . . . .

T) - Por outro lado, apenas os trabalhadores da banca dos casinos tem as gratificações controladas, havendo outros trabalhadores, por exemplo, os da industria hoteleira e restaurantes que recebem gratificações, e grandes, não controladas, e portanto, impossíveis de controlar e tributar;

U) - No entanto, o nº1 do art.13º da CRP dispõe que todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei, o que neste caso, dado o que fica dito, não acontece, uma vez que,

em igual situação os trabalhadores de banca dos casinos são tratados desigualmente em relação aos outros que também recebem gratificações e não são tributados;

V) - Significa o principio da igualdade que, a lei além da necessidade de ser geral e abstracta, deve ter insita a necessidade e exigência de uma igualdade real, pelo que a lei, quer no seu processo genético, quer nos resultados a que conduz a sua aplicação, deve ter em conta uma verdadeira realidade e igualdade de facto, o que não se preenche com um cumprimento formal da sua generalidade e abstracção;

. . . . . .

R') - O ora alegante, como já se demonstrou, não era obrigado a apresentar qualquer declaração mod.5, para efeitos de tributação em imposto profissional, no ano em causa;

S') - Para que sejam devidos juros compensatórios, como dispõe o art.38º do CIP é necessário que, por facto imputável ao contribuinte seja retardada a liquidação do imposto devido;

T') - Ora, neste caso, como já demonstrámos, por o alegante não ser obrigado à apresentação de qualquer declaração, não tem qualquer interferência no processo de liquidação do imposto, dado que são as entidades patronais que devem retê-lo na fonte (art.26º do CIP), pelo que é evidente não tem qualquer culpa ou responsabilidade por o imposto ter sido liquidado fora do prazo normal, mesmo que tal imposto fosse devido e já demonstrámos que não é (cfr. art.38º do CIP e Acórdão de 20-1-82 do tribunal tributário de 2ª instância Proc. 51702 cul. Cont. Industrial - 2ª edição de Martins Barreiros, Costa Teixeira e Quintino Ferreira, pág. 719);

Termina pedindo que o recurso seja julgado procedente e revogada a sentença recorrida, face aos vícios de que enferma a liquidação de imposto profissional em causa.

Contra-alegou a Fazenda Pública, refutando ponto por ponto a tese do recorrente, sustentando, em suma, que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade e ou inconstitucionalidade pelo que deve ser confirmada a sentença recorrida, negando-se provimento ao recurso.

No decurso do processo, por acórdão de 4.12.91 deste STA foi ordenada a suspensão da instância por seis meses, findos os quais se solicitaria, como solicitou mais do que numa vez, informação ao Tribunal Constitucional sobre o estado do Proc. 70/89 de fiscalização abstracta de inconstitucionalidade da alin.a) do nº1 do art.28º da Lei 2/88, de 26 de Janeiro e do art.1º do Dec-Lei 98/88 por alegada violação dos arts. 13º 106º e 266º da Constituição da República.

Decorrido o prazo e obtida a informação do Tribunal Constitucional de que ainda não havia sido decidida a questão, por novo Acórdão deste STA de 21.6.95 (fls.123-24), tendo presente o principio da celeridade processual possível, deliberou-se que os autos fossem com vista ao Exmº. Magistrado do Ministério Público junto deste STA a fim de poder pronunciar-se sobre o objecto do recurso, o qual emitiu douto parecer propugnando que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito pelo que o STA será incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer.

Ouvidas as partes sobre esta questão, apenas a Fazenda Pública se pronunciou defendendo que o fundamento do recurso é exclusivamente de direito e que, a ser insuficiente a matéria de facto fixada, seria mais adequado decidir a baixa do processo ao tribunal "a quo" para ampliação da matéria de facto.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se pela excepção de incompetência deduzida pelo Exmº. Magistrado do Ministério Público que logra prioridade por a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (artºs.3º da LPTA e 660º nº1 do C.P.C. "ex vi" do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo Ministério Público e deve ser suscitada oficiosamente pelo tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (artºs. 101º e 102º do CPC e art.45º nº 2 do CPT).

Para tanto, há que analisar a matéria vertida nas conclusões das alegações, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacifico com o apoio do disposto nos arts.684º 3 e 690º 3 do C.P.C. "ex vi" do art.169º do C.P.T., com vista a determinar se o recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada na sentença recorrida ou se inova relativamente à fixação do probatório, casos em que seria este tribunal incompetente ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz a matéria exclusiva de direito, situação em que a competência em razão da hierarquia residiria neste STA.

Vejamos.

Como flui das longas e muito extensas conclusões, na parte que ora interessa, o recorrente afirma, para além do mais, que as "gorjetas em causa não estão subordinadas nem relacionadas com qualquer prestação de serviços"; "gorjetas essas que constituem um bolo a dividir por todos os empregados das salas de jogo, mesmo que não tenham estado ao serviço nem as tenham recebido" (F); as gratificações recebidas de terceiros (...) não sendo periódicas nem regulares mas meramente ocasionais não se destinando a remunerar um serviço prestado (M); apenas os trabalhadores da banca dos casinos têm as gratificações controladas, havendo outros trabalhadores (...) que também recebem gratificações e grandes não controladas e portanto impossíveis de controlar (T); sendo o impugnante empregado por conta doutrem e de apenas uma entidade patronal (H), neste caso não tem o alegante qualquer culpa ou responsabilidade por o imposto ter sido liquidado fora do prazo normal (T); para que sejam devidos juros compensatórios, como dispõe o art.38º do CIP é necessário que por facto imputável ao contribuinte seja retardada a liquidação do imposto devido (S).

Começando pela análise desta última matéria, materializada na inobservância dos deveres normais de diligência, e que de acordo com a jurisprudência é matéria de facto, pois não está em causa a violação de lei substantiva, ou violação de lei de processo (cfr. 772º do CPC), dir-se-à que no elenco de afirmações acabado de referir, se patenteiam asserções fácticas, juízos de realidade ou de existência, em suma realidades que traduzem ocorrências da vida real, algumas inovadoras quando confrontadas com o quadro probatório, outras que o contestam e põem em causa, tudo isto a requerer uma reapreciação, por recurso a juízos de prova livre pelo tribunal competente que, no caso, só pode ser o tribunal tributário de 2ª instância face ao estabelecido no art.39º do ETAF, que conhece da matéria de facto e de direito.

Tal apreciação critica dos elementos probatórios carreados aos autos mediante um juízo probatório é matéria que não se situa no quadro

dos poderes de cognição deste STA que, funcionando como tribunal de revista, lhe está vedado face ao disposto no nº4 do art.21º do ETAF em processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários.

Perante o exposto, é forçoso concluir que, não estando, como não está, em causa matéria exclusivamente de direito, não dispõe este STA de competência absoluta em razão da hierarquia para do recurso conhecer, tudo nos termos das disposições conjugadas dos arts.21º nº4, 32º nº1 alínea b) e 41º nº1 alínea a) do ETAF, em consonância, aliás, com o preceituado no art.167º do C.P.T.

Termos em que se acorda em julgar absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, o Supremo Tribunal Administrativo para do recurso conhecer, cabendo tal competência ao tribunal tributário de 2ª instância.

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

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo - Relator — Francisco Rodrigues Pardal — Júlio Ferreira Tormenta. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Dívidas à Caixa Geral de Depósitos. Competência do Tribunal Tributário. Limites da jurisdição fiscal. Competência constitucional dos tribunais administrativos e fiscais. Respeito das normas constitucionais e comunitárias relativas à protecção da concorrência. Processo equitativo perante a Declaração Universal dos Direitos do Homem.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa é competente para conhecer da cobrança de dívidas à Caixa Geral de Depósitos, ainda que emergentes de relações jurídicas de direito privado, desde que os processos se encontrem pendentes em juízo até 1 de Setembro de 1993.

II — Tal competência encontra fundamento legal nos artºs 62º, nº 1, al. c) do E.T.A.F. e 61º do DL nº 48 953, de 5 de Abril de 1969 (na redacção dada pelo artº 17º do DL. nº 693/70, de 31/12).

III — Os limites de jurisdição estabelecidos no artº 4º, nº 1, al. f) do E.T.A.F. apenas impedem que os tribunais administrativos e fiscais decidam, em via directa ou principal, acções ou recursos que tenham por objecto questões de direito privado.

IV — Esses tribunais não estão impedidos de conhecer nas acções ou recursos da sua competência a que se refere o artº 3º do E.T.A.F., a título incidental ou lateral, de relações jurídicas de direito privado.

V — Na acção executiva fiscal, o tribunal tributário não procede a qualquer declaração do direito para o caso concreto, não procede a qualquer julgamento ou composição de conflito relativo a relações jurídicas de direito privado.

VI — Nos limites da jurisdição dos tribunais administrativos e fiscais podem não caber as acções executivas das suas decisões declarativas.

VII — A competência constitucional conferida pelo artº 214º, nº 3 da C.R.P. representa a constitucionalização do sentido constante dos artºs 3º e 4º, nº 1, al. f) do E.T.A.F.

VIII — A melhor doutrina concebe essa competência como consagrante de um modelo típico, próprio de tribunais ordinários da justiça administrativa, que admite excepções, desde que não descaraterizadoras do modelo típico.

IX — No processo de execução fiscal admite-se esse desvio em relação à verificação e graduação de créditos, mas não em relação à oposição que tenha por fundamento a apreciação da validade da obrigação exequenda ou a sua inexistência decorrente da eventual verificação de factos extintivos ou modificativos da relação jurídica de direito privado.

X — A prerrogativa da Caixa Geral de Depósitos cobrar as suas dívidas em processo de execução fiscal não ofende o artº 81º, al. f) da C.R.P., relativo à defesa da concorrência intra-estadual, nem as normas do Tratado de Roma respeitantes à defesa da concorrência inter-estadual.

XI — O processo de execução fiscal é um processo equitativo à luz da Declaração Universal dos Direitos do Homem.

Recurso nº. 14.166, em que são recorrente a Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência e recorridos Carlos Manuel Heitor de Oliveira Rodrigues e mulher e de que foi Relator o Exmº. Conselheiro Doutor Benjamim Rodrigues.

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

I - A Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência, pessoa colectiva de direito público nº 500960046, com sede em Lisboa, no Largo do Calhariz, dizendo-se inconformada com o despacho de 90.02.06, do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (6º Juízo), que, declarando-se materialmente incompetente para conhecer da cobrança, em processo de execução fiscal, da dívida da recorrente, advinda de um contrato de mútuo de direito privado, indeferiu liminarmente a petição inicial do processo de execução, dele recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário de Supremo Tribunal Administrativo, pedindo o seu provimento e a revogação do despacho recorrido, declarando-se o tribunal competente em razão da matéria para a execução.

II - Estribando a alteração do julgado, que pretende nesta sede de recurso, alegou a recorrente as razões que sintetizou depois nas seguintes proposições conclusivas:

1ª - O artº 4º, nº 1, al. f) do DL. nº 129/84, de 24 de Abril, rectificado no 2º Suplemento do D.R., de 30.06.84, I Série, no que se refere aos limites da jurisdição dos Tribunais Fiscais, não introduziu na Ordem Jurídica disciplina inovatória, limitando-se a reafirmar a orientação já estabelecida na lei e o artº 214º da Constituição da República

Portuguesa apenas confere dignidade constitucional à orientação estabelecida na lei geral;

2ª A função jurisdicional dos tribunais fiscais traduz-se no poder de declarar o direito aplicável em cada situação ou hipótese ocorrente e de impor coercivamente a realização do direito declarado.

3ª - Na acção executiva fiscal o tribunal impõe coercivamente o direito do credor consubstanciado em título executivo bastante (artº 46º, al. a), 802º, 805º do C.P.C. e 61º, 2ª parte do DL. 48.953, de 05.04.69 e 155º, al. c) do C.P.C.I.);

4ª - O foro competente em razão da matéria para conhecer das questões emergentes do contrato de mútuo celebrado entre a Caixa Geral de Depósitos e a executada, é o foro comum quando se vise declarar os respectivos direitos subjectivos, sendo territorialmente competente o da comarca de Lisboa;

5ª - O artº 4º, nº 1, al. f), logicamente interpretado em conjugação com o seu nº 2 e com o artº 62º, nº 1, al. c) do ETAF, não exclui da jurisdição dos tribunais fiscais o conhecimento das acções executivas que visem a cobrança coerciva de dívidas à Caixa Geral de Depósitos com origem em empréstimos aos particulares com vista à aquisição, construção ou reparação de habitação própria, fomento da construção, à agricultura e pesca, à indústria e outras actividades económicas ou financeiras;

6ª - No âmbito do contencioso tributário o crédito da Caixa Geral de Depósitos, independentemente da natureza da relação jurídica de que emerge e de ela se regular pelo direito público ou privado, é igual no processo de cobrança coerciva às receitas tributárias do Estado (artº 37º, al c) e 144º do C.P.C.I. e artº 61º, 1ª parte do DL: nº 48.953, de 05.04.69);

7ª - Mantém-se plenamente em vigor a norma que atribui competência em razão da matéria aos Tribunais Tributários para cobrar coercivamente todas as dívidas que se seja credora a Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência (citado artº 61º, 1ª parte do DL. nº 48.953, de 05.04.69 e artº 62º, nº 1, al. c) do ETAF);

8ª - No início da lide executiva, o tribunal só aprecia, para efeitos da competência em razão da matéria, a qualidade da credora como pessoa jurídica de direito público;

9ª - As questões de direito privado, emergentes do contrato, poderão ser apreciadas pelo Tribunal Tributário, se suscitadas em oposição à execução, em embargos de terceiro ou no concurso de credores, observados os respectivos pressupostos processuais (artº 4º do ETAF);

10ª - O despacho recorrido violou, por deficiente interpretação e aplicação, o disposto no artº 61º, nº 1, 1ª parte do DL. nº 48.953, de 5 de Abril de 1969, com a redacção dada pelo artigo 17º do DL. nº 693/70, de 31/12, e artigo 159º, nº 1 do Decreto nº 694/70, de 31/12, artigo 62º, nº 1, al. c) e artº 4º, nº 1, al. f) e nº 2, conjugados, do Decreto-Lei nº 129/84, de 27/04, artigo 37º, al. d) e 144º do Código de Processo das Contribuições e Impostos e artigos 58º, 59º e 256º da Lei Orgânica da Caixa e respectivo regulamento e artigo 5º do Decreto-Lei nº 449/71, de 26.10.

III - O Digno Magistrado do Mº.Pº., junto deste Supremo Tribunal, invocando a jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal, tirada em casos idênticos, pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

IV - Não houve contra-alegações.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A Decisão Recorrida

O despacho recorrido, para concluir pela incompetência em razão da matéria do tribunal tributário, invocou que, não obstante no artº 62º, nº 1, al. c) do Decreto-lei nº 129/84, de 27 de Abril (E.T.A.F.), se estipular que compete aos tribunais tributários de 1ª instância conhecer "da cobrança de dívidas a pessoas de direito público nos casos previstos na lei...", e a Caixa se contasse entre elas, o certo é que aí não se poderiam ver incluídas as dívidas emergentes de relações jurídicas de direito privado, ou estarem excluídas da jurisdição dos tribunais fiscais pelo artº 4º, nº 1, al. f) do E.T.A.F. em consonância, aliás, com o que veio depois estabelecer o artº 214º, nº 3, da Constituição da República Portuguesa, pelo que o artº 61º do Decreto-Lei nº 48.953, de 5 de Abril de 1969 se encontrava revogado não só por força do disposto nos artºs 7º do C.Civil e 1º, 3º, 4º, nº 1, al. f) e 121º, nº 1 do DL. 129/84, de 27 de Abril, mas também por força do artº 214 nº 3 da Constituição da República Portuguesa. Por outro lado, aduz, a cobrança das dívidas advindas da actividade privada bancária da exequente, em processo de execução fiscal, constituiria uma prerrogativa de que não disporiam os outros agentes económicos do mesmo ramo de actividade, pelo que ofenderia o princípio da equilibrada concorrência entre as empresas, constante do artº 81º, al. f) da C.R.P. e dos artº 3º al. a) 85º, 86º, 90 e 92º do Tratado de Roma, bem como, finalmente o artº 10º da Declaração Universal dos Direitos do Homem, que faz parte do nosso direito interno, aqui por não possibilitar aos mutários da Caixa as possibilidades de defesa de que gozam os mutuários das demais instituições bancárias.

B - A Questão Decidenda

A questão a resolver consubstancia-se em saber se o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa é ou não materialmente competente para a cobrança, em processo de execução fiscal, de uma dívida à Caixa Geral de Depósitos proveniente de mútuo celebrado entre ela e um particular, e se tal prerrogativa ofende quaisquer normas ou princípios constitucionais ou comunitários defensores de uma equilibrada concorrência, e, por último, se se verifica qualquer diminuição das possibilidades de defesa dos mutuários que desrespeite o disposto no artº 10º da Declaração Universal dos Direitos do Homem.

C - A Matéria de Facto

a) - Com base numa escritura pública celebrada entre a exequente e os ora executados Carlos Manuel Heitor de Oliveira Rodrigues e mulher Maria Cristina Figueiras Teles de Oliveira Rodrigues, celebrada em 83.04.26, foi instaurado no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (6º Juízo) processo de execução fiscal para cobrança da dívida do valor, à data de 89.07.08, de 4.955.007$00.

b) - Essa dívida é proveniente do capital e juros de um empréstimo, garantido por hipoteca, concedido pela Caixa Geral de Depósitos aos referidos executados através da escritura pública referida no número anterior.

D - A Fundamentação.

A questão decidenda já foi enfrentada por diversas vezes, quer neste Supremo Tribunal, que sempre a resolveu no sentido da competência do tribunal tributário de 1ª instância para a cobrança das referidas dívidas da Caixa Geral de Depósitos (cfr. o Ac. de 91.01.23, publicado nos *Acórdãos Doutrinais nº 364, pags. 506* e a citação das decisões nele feita), quer no Tribunal Constitucional que doutrinou igualmente no mesmo sentido (cfr. Acs. nºs 371/94, de 94.05.11; 509/94, de 94.07.14 e 508/94 de 94.07.14, in respectivamente *D.R., II Série*

de 94.09.03, 94.12.14 e 94.12.13), sem ter vislumbrado qualquer inconformidade com as normas ou princípios constitucionais na atribuição ao tribunal tributário daquela competência, por banda dos artºs 62º, nº 1, al. c) do ETAF e 61º do Decreto-lei nº 48.953, de 5 de Abril de 1969, com a redacção dada pelo artºs 17º do Decreto-lei nº 693/70, de 30/12 e do artº 159º, nº 1 do Decreto nº 694/70 de 31/12 (Regulamento da Caixa Geral de Depósitos).

Não obstante a Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência ter sido convertida pelo Decreto-lei nº 287/93, de 20 de Agosto, em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos (Caixa Geral de Depósitos, S. A.), após, previamente, o Decreto-lei nº 277/93, de 10 de Agosto, ter autonomizado da antiga instituição a Caixa Geral de Aposentações e o Montepio dos Servidores do Estado, fundindo-as numa única entidade denominada Caixa Geral de Aposentações, e de o artº 2º, nº 1 daquele primeiro diploma ter determinado a sucessão *ex lege* da nova sociedade à primitiva exequente no crédito proveniente de mútuo bancário, nem por isso deixou de ter interesse a decisão da questão proposta, pois que, apesar dos referidos preceitos que atribuíam competência aos tribunais tributários não haverem sido ressalvados pela revogação efectuada pelo artº 9º, nºs 1 e 2 daquele DL. nº 287/93 dos Decretos-leis nºs 48.953, de 5 de Abril de 1969, 693/70, de 31/12 e 694/70, de 31/12, o certo é que no nº 5 do mesmo artº 9 se estabeleceu que "as execuções pendentes à entrada em vigor do presente diploma continuam a reger-se, até final, pelas regras de competência e de processo vigentes nessa data. "Quer dizer que em relação aos processos pendentes em 1 de Setembro de 1993, data da entrada em vigor do DL. nº 287/93, por força do seu artº 10º, a questão continua a merecer interesse e a ter de ser resolvida.

Por isso a vamos enfrentar, aliás, dentro da linha jurisprudencial conhecida.

No artº 62º, nº 1, al. c) do E.T.A.F. (DL. nº 129/84, de 27 de Abril) atribui-se competência aos tribunais tributários de 1ª instância para conhecer "da cobrança coerciva de dívidas a pessoas de direito público, nos casos previstos na lei...".

Estamos perante uma norma de atribuição de competência que se limitou a reconhecer, e daí a sua formulação por remissão para outros actos normativos, uma longa prática legislativa de cometer aos tribunais das contribuições e impostos, ora tribunais tributários, a competência para proceder à cobrança das dívidas das mais diversas entidades ou pessoas de direito público, decerto sob o impulso motivador de, por esse modo, se conseguir uma mais célere, informal e simplificada via, características do processo de execução fiscal, de cobrança das dívidas dessas pessoas. E não há dúvida que a Caixa Geral de Depósitos era, então, uma pessoa colectiva de direito público, como decorria linearmente do DL. nº 48.953, de 5 de Abril de 1969 (artºs 2º a 4º).

Já no Código de Processo das Contribuições e Impostos se admitia, para além do núcleo essencial da atribuição de competência para a execução ou competência executiva, definido em função da matéria tributária, uma orla de competência executiva acidental definida em leis avulsas. Basta ler os artºs 37º, al. c) e 144º para se chegar a tal conclusão. E a prática legislativa era rica na consagração desta competência, como dão notícia exemplificativa Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão no seu Código de Processo das Contribuições e Impostos, Anotado, 2ª edição, pags. 410 e sgs. Aquele citado preceito

do E.T.A.F. (do artº 61º, nº 1, al. c)) outra coisa não quis do que enquadrar sistematicamente essas normas avulsas de atribuição acidental de competência em que o único critério unificador que as identificava se traduzia no facto de as credoras das dívidas serem pessoas colectivas de direito público.

Tendo sobrevindo, em relação ao E.T.A.F., como igualmente à consagração constitucional dos tribunais administrativos e fiscais como categoria de tribunais com estatuto constitucionalmente autónomo e com competência específica para o julgamento de litígios emergentes de relações administrativas e fiscais, feita pelo artº 214º da C.R.P., introduzido pela revisão constitucional de 1989, que eram, até aí, admitidos constitucionalmente como possibilidade colocada na mão do legislador ordinário, o C.P.Tributário veio a tomar o mesmo procedimento no seu artº 233º, aqui com maior explicitação verbal através das suas als. b) e c) do nº 2.

Ora, entre as referidas leis avulsas de atribuição de competência contava-se o artº 61º do DL. nº 48.953, de 5 de Abril de 1969 (na redacção dada pelo artº 17º do DL. nº 673/70, de 31/12) que, no seu nº 1, atribuía aos tribunais de 1ª instância das constribuições e impostos de Lisboa a competência para a cobrança coerciva de todas as dívidas de que fosse credora a Caixa e suas instituições anexas, servindo de título executivo as escrituras, títulos particulares, letras, livranças ou qualquer outro documento apresentado pela instituição exequente, incluindo as certidões ou fotocópias autenticadas extraídas dos livros da sua escrita. E no seu nº 2 acrecentava-se que "Os documentos a que se refere o nº 1 servirão igualmente para a Caixa e as instituições anexas deduzirem os seus direitos em quaisquer processos em que sejam reclamantes ou interessadas".

Será, porém, que esta consagração de competência feita em lei avulsa, susceptível de integrar a norma em branco ou o conceito aberto de competência constante do citado artº 62º, nº 1, al. c) do E.T.A.F., não estará revogada pelo seu artº 4º, nº 1, al. f)?

É, evidentemente, o raciocínio da decisão recorrida. Ao afirmar a exclusão da jurisdição administrativa e fiscal dos recursos e acções que tenham por objecto "questões de direito privado, ainda que qualquer das partes seja pessoa de direito público" este preceito obstaria, diz-se, a que o tribunal tributário pudesse conhecer da questão executiva por esta se traduzir na cobrança de uma dívida proveniente de um mútuo de direito privado.

Trata-se, porém, de uma leitura apressada do preceito que não atende aos elementos histórico, sistemático ou teleológico, nem, finalmente, sequer ao elemento verbal a ter em conta na sua interpretação, tal como se manda no artº 9º do C.Civil.

Em primeiro lugar, a alegada interpretação não atenta em que, não se distinguindo no artº 62º, nº 1, al. c) do E.T.A.F, - e onde *lex non destinguit nec nos destinguire debemus* -, entre dívidas advindas de relações jurídicas de direito privado ou de direito público e, entre estas, as de matriz tributária ou não tributária, se arrisca a chegar a uma solução de incongruência entre os dois preceitos do diploma, até porque este, nas suas normas revogatórias (artº 121º), não revogou aquela lei especial, nem outras relativas a outras pessoas de direito público.

Depois, a mesma interpretação vai contra toda a tradição histórica dos tribunais fiscais conhecerem da cobrança das dívidas, ainda que provenientes de actos ou negócios de direito privado, de um imenso

rol de pessoas colectivas de direito público, não sendo admissível que o legislador do E.T.A.F., se tal quisesse, não o declarasse expressamente e se ficasse por uma eventual revogação tácita.

Por outro lado, o entendimento, que se rejeita, não se apercebeu que o artº 2, nº 1, al. f) do E.T.A.F. é uma decorrência lógica do critério material de definição do conteúdo da função jurisdicional dos tribunais administrativos e fiscais, afirmado no artigo anterior, segundo o qual lhes cabe "dirimir os conflitos de interesses públicos e privados no âmbito das relações jurídicas administrativas e fiscais". O que ali se pretendeu foi estabelecer os limites da jurisdição administrativa e fiscal quando no julgamento de conflitos emergentes de relações jurídicas administrativas e fiscais se deparasse com uma questão de direito privado, afirmando-se a regra de que a definição da solução dos conflitos no âmbito das relações jurídicas de direito privado não cabe por via directa ou principal aos tribunais administrativos e fiscais, mas antes a outra ordem de tribunais a quem tradicional e constitucionalmente vinham sendo cometidas, ou seja, aos tribunais comuns (cfr. artºs 205º e 213º, nº 1 da C.R.P.). Aos tribunais administrativos e fiscais está vedado declarar o direito nas acções e recursos cujo objecto é uma questão de direito privado, ou em que o conflito a resolver, nessa acção ou recurso, é directa e principalmente uma composição de uma relação jurídica de direito privado. Já não está excluído que o tribunal administrativo conheça, lateral ou incidentalmente, de uma questão que implique a apreciação de relações jurídico-privadas quando de tal dependa o conhecimento do objecto da acção ou recurso, da sua competência, e que, assim, surgem enxertadas naqueles meios processuais, não sendo legítimo falar neste caso de uma composição de um litígio no âmbito das relações jurídicas do direito privado. Trata-se de uma ressalva contemplada nº 2 do referido artº 4º.

Finalmente, os próprios termos verbais inculcam a solução defendida, ao falarem dos recursos e acções que tenham por objecto *questões* de direito privado, o que implica que em tais meios processuais se peça a composição de qualquer conflito emergente de relações jurídicas de direito privado.

Ora, a acção executiva não envolve, na sua formulação fiscal (já assim poderá não acontecer na sua conformação no processo comum, em que se poderá enxertar uma fase declarativa do direito - cfr. artºs 805º e sgs. do C.P.Civil), qualquer declaração do direito, qualquer julgamento de que resulte, pela aplicação do direito, a composição do litígio entre as partes. Na execução fiscal, o direito exequendo está completamente definido no título que certifica a existência de uma dívida certa, líquida e exigível e com efeitos equiparados a decisão com trânsito em julgado (artºs 153º e 154º do C.P.C.I e ora 234º e 235º do C.P.T.). Esse direito, ainda que emergente de uma relação jurídico-privada, como acontece no caso *sub judice,* já vem definido de uma fase anterior e exterior ao processo de execução, tendo ocorrido no momento em que as partes formaram o título que serve de base à execução, ou seja quando outorgaram a escritura pública em que assumiram as obrigações exequendas.

O processo executivo acaba por traduzir-se numa série de actos materiais ou instrumentais adequados à cobrança da quantia exequenda, através da execução do património que é legalmente a garantia do cumprimento das obrigações ou direitos antes assumidos (artº 817º do C.Civil).

Nesta medida o processo executivo não está contemplado na exclusão da jurisdição administrativa e fiscal que se examinou, dado que por ele nenhum direito se declara, mas tão-só se dá satisfação material ou pecuniária ao direito declarado.

Temos, portanto, de concluir pela competência do tribunal fiscal para a execução da dívida à Caixa Geral de Depósitos, nos termos dos falados artº 62º, nº 1, al. c) do E.T.A.F. e 61º do DL. nº 48.953, de 5 de Abril de 1969 (na redacção dada pelo DL nº 693/70).

Não se objecte a esta conclusão, como se sustenta na decisão recorrida, que ela afrontará a competência material conferida pelo artº 214º, nº 3 da C.R.P. aos tribunais administrativos e fiscais, segundo a qual lhes competirá "o julgamento das acções e recursos contenciosos que tenham por objecto dirimir os litígios emergentes das relações jurídicas administrativas e fiscais".

Vê-se, na verdade, que o legislador constitucional da Lei Constitucional nº 1/89, que introduziu aquele artigo 214º, convertendo esta categoria de tribunais de mera possibilidade de existência à face da lei ordinária em categoria de tribunais com estatuto constitucional autónomo e competência específica, em tribunais ordinários da justiça administrativa (cf. Gomes Canotilho e Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa Anotada,* 3ª ed., 1993, pags. 807), se limitou a constitucionalizar as disposições que no E.T.A.F. tinham expressado o conteúdo da função jurisdicional e os seus limites desta categoria de tribunais dentro das normas e princípios então permitidos pela Constituição.

A atitude do legislador constitucional de 1989 não vem revestida de qualquer carácter inovatório quanto à extensão semântica das normas incluídas na Constituição e, muito menos, com qualquer propósito de romper com a competência que esses tribunais tinham à face do E.T.A.F., de romper com o *status quo ante.*

Sendo assim, parece que o legislador constitucional, na previsão da competência destes tribunais se terá afastado do entendimento da consagração de uma reserva absoluta de jurisdição (aceite por Gomes Canotilho e Vital Moreira, *ob. cit,* pags. 814), que se mostraria incompatível com a nossa tradição e prática jurídicas, para aderir a uma posição de consagração de tais tribunais "como um modelo típico", susceptível de adaptações ou de desvios em casos especiais, sem descaracterização do modelo, de que fala José Carlos Vieira de Andrade, *Direito Administrativo e Fiscal, lições policopiadas,* Coimbra, 1993-1994, pags. 10.

Dentro desta adaptação cabe, seguramente, o entendimento de que o artº 214º, nº 3 da C.R.P. apenas abrange o julgamento das acções e recursos que tenham por objecto relações jurídicas administrativas e fiscais, ou em que se vise a declaração do direito ou a composição dos litígios nessas relações, podendo ficar de fora a matéria da execução dessas decisões, como cabe o entendimento de a competência para a cobrança de dívidas a pessoas colectivas de direito público (artº 62º, nº 1, al. c) do E.T.A.F.), como à Caixa Geral de Depósitos, emergentes de relações jurídicas de direito privado, poder ser atribuída aos tribunais fiscais.

Por outro lado ainda, aquela possibilidade de desvio ao modelo típico, sem a sua descaracterização, autoriza ainda que o juiz fiscal possa, lateral ou incidentalmente, conhecer das relações jurídicas de direito privado na verificação e graduação de créditos, como meio absolutamente necessário para conseguir atingir o fim processual da

execução que é o pagamento aos credores, mas já não de outras relações jurídicas de direito privado que se possam suscitar no processo, em oposição à execução, que envolvam, em via principal, a discussão e decisão dessas relações e dos aspectos que tenham que ver com a validade da obrigação exequenda ou com as vicissitudes que a sua vida possa ter, decorrentes dos negócios efectuados ou de factos entretanto ocorridos que se reflictam sobre os seus efeitos, casos em que se terão de remeter as partes para o tribunal comum.

Ao fim e ao cabo, ainda, a adopção da atitude imposta pelo falado artº 4º do E.T.A.F.

Do que vai dito flui, pois, que a competência dos tribunais tributários para conhecer da cobrança das dívidas às pessoas colectivas de direito público (artº 62º nº 1, al. c) do E.T.A.F.), e entre elas a Caixa Geral de Depósitos (artº 61º do DL. nº 48.953), não ofende quaisquer dos já analisados preceitos legais ou constitucionais.

Mas, perguntar-se-á, não sairão violados os invocados preceitos constitucional ou comunitários que se dizem defensores de uma equilibrada concorrência?

A resposta é, sem dúvida, negativa.

Antes de mais há que registar que o citado preceito do artº 81º, al. f) da C.R.P. não é um comando constitucional imediatamente perceptivo que contenha directamente o critério de conduta dirigido aos seus destinatários, mas meramente uma norma programática ou directora, dirigida aos órgãos constitucionais que tenham competência para desenvolver essa intenção constitucional.

Depois, não se vê como possa a utilização de um especial processo de execução dos créditos bancários favorecer a concorrência da exequente. É que, por um lado, tal susceptibilidade legal apenas surge em momento posterior àquele em que a concorrência na concessão dos créditos bancários se desenha. Ele diz respeito a uma fase exterior ao negócio bancário que só surge se as partes não cumprirem as obrigações neles assumidas. De resto, a invocada prerrogativa, por se traduzir num processo de execução mais expedito, tem mais potencialidade para deixar de servir de factor de preferência, por não se poder, aí, entrar em linha de conta com a maleabilidade que o outro processo comum propicia.

Também não se verifica a violação dos referidos preceitos comunitários. A adopção do processo de execução fiscal não tem qualquer virtualidade para levar à distorção das regras económicas de concorrência inter-estaduais, propiciante de qualquer prática restritiva a favor dos estabelecimentos ou da economia nacionais.

Basta ter em conta o que acima se disse a propósito do artº 81º da C.R.P. para se chegar a essa conclusão.

Como será possível vislumbrar na susceptibilidade de utilização do processo de execução fiscal qualquer possibilidade dos agentes nacionais se poderem apresentar no comércio intercomunitário oferecendo um produto bancário com melhores condições de aquisição e de cumprimento posterior?

Ao invés, parece que o maior grau de exigibilidade, traduzido, quer no menor tempo executivo previsível, quer no maior rigor no cumprimento decorrente da celeridade esperada, só poderá apontar para o desfavorecimento dentro das regras de mercado.

Por último, quanto à invocada diminuição das garantias dos mutuários da Caixa Geral de Depósitos em relação aos das restantes instituições bancárias.

É evidente a fragilidade do argumento. O processo de execução fiscal não agrava as possibilidades de defesa dos mutuários. Se a defesa não for possível dentro do processo de execução, até por razões de competência do tribunal fiscal para apreciar e decidir a título principal as questões que tenham que ver com a validade da obrigação privada exequenda ou com os seus factos extintivos ou modificativos, os interessados têm ao seu dispor os meios do processo comum, como já se disse.

Depois não se pode qualificar a susceptibilidade de maior celeridade e de menor formalismo ou ritualismo como implicante de diminuição de garantias, desde que se dê a oportunidade de defesa em tempo bastante, e ele não está em dessintonima em relação ao que se passa no processo comum, conseguindo-se aqueles efeitos essencialmente com a oficiosidade da prática de certos actos processuais. De contrário, deixaria de reivindicar-se a abolição de muita burocracia...

Para rematar, considerar-se-á que os eventuais interessados não são surpreendidos por quaisquer actos processuais que não estejam regulados na lei, dado o seu carácter estritamente vinculado, podendo defender-se de qualquer acto que lese os seus direitos (cfr., ao tempo, o artº 254º do C.P.C.I. e, ora, os artºs 355º a 357º do C.P.T.), pelo que o processo é um processo equitativo, além de que, existindo outras instituições bancárias sempre poderão obstar a serem partes no processo tributário.

De tudo flui que o despacho recorrido não pode manter-se, pois que não se verifica a incompetência material do tribunal para a cobrança da dívida em processo de execução fiscal, nem ocorrem as outras ilegalidades nele analisadas.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em conceder provimento ao recurso, revogando o despacho de indeferimento liminar recorrido que deverá ser substituído por outro que não seja de indeferimento com base nos mesmos fundamentos apreciados.

Sem custas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995 — Benjamim Rodrigues (relator) — Júlio Ferreira Tormenta — Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto de Mais-Valias. Matéria colectável. Art.78º do Código da Contribuição Industrial. Sindicabilidade da fixação da matéria colectável e da liquidação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O art.78º do CCI devia interpretar-se por forma a abranger não só a preterição de formalidades legais, em sentido restrito, mas qualquer ilegalidade na determinação da matéria colectável, desde que não se interferisse na mar-

gem de livre apreciação da Administração Fiscal no tocante à quantificação daquela.

II — Os tribunais fiscais deviam apreciar, quer a fixação da matéria colectável, quer a liquidação subsequente, quando o contribuinte, dentro dos respectivos prazos e com os específicos fundamentos colocasse em crise, como podia, no regime do CPCI, esses dois actos, na mesma impugnação.

Recurso n.º 14.653 de que é recorrente Cesário Meneses Rodrigues e recorrida a Fazenda Pública. RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **COELHO DIAS.**

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

1. Cesário Meneses Rodrigues, inconformado com a sentença de fls.32, proferida em 26.10.91, na qual se julgou improcedente a impugnação que deduzira contra a liquidação de imposto de mais-valias, no montante de 449.928$00, daquela decisão veio recorrer para este STA, formulando, em síntese, as seguintes conclusões:

- Impugnou a liquidação de imposto de mais-valias, que lhe foi feita por ter cedido a sua posição de sublocatário, pelo valor de 400.000$00, o qual foi corrigido pela Administração Fiscal para 5.000$00;

- A decisão recorrida fundamentou-se em que, não tendo reclamado da fixação do valor tributável, este tornou-se definitivo, apenas podendo a impugnação recorrer com fundamento em preterição de formalidades legais, nos termos do art.78º do CCI, sendo insidicável a fixação daquele valor, com outros fundamentos;

- O decidido não pode manter-se, quer por ser aplicável o regime do CPT, que permite impugnar os actos de fixação dos valores patrimoniais ou matéria tributável, nos termos do seu art.23º, d), quer porque, já anteriormente, se firmará jurisprudência no sentido da sindicabilidade do acto de fixação de valores tributável, atento o disposto na constituição - art.268º, 3 (nº 4, actualmente);

- Assim, violou a sentença tal preceito, bem como os artsº 2º, 1, e 11º do DL.154/91, e 23º, d), 118º, 2, b), e 120º, a), do CPT, pelo que deve ser revogada, decidindo-se que o impugnante podia impugnar a determinação dos poderes cognitivos do tribunal, e anulando-se o imposto a mais liquidado, resultante da diferença entre o valor declarado e real e aquele que foi presumido.

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este tribunal e, aqui, emitiu o Exmº. Magistrado do MºPº parecer no sentido do provimento do recurso, porquanto, já no domínio do CPCI se entendia ser impugnável o acto de apuramento da matéria colectável como fundamento em qualquer ilegalidade, que não apenas na preterição de formalidades legais, por dever entender-se revogada pelo nº4 do art.268º da CRP (nº3, na versão de 1982), a regra do art.78º do CCI.

Como a decisão se baseou na insindicabilidade daquele acto pelo tribunal, não deve manter-se, procedendo o recurso.

1.2. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. A decisão recorrida deu como provados os seguintes factos:

"**3.1.** - O impugnante Cesário Meneses Rodrigues, encontra-se colectado em contribuição Industrial Grupo C, pelo exercício da actividade de "salão de cabeleireiro" - CAE 9591.2.0 - desde 4 de Dezembro de 1975.

3.2. - Em 16 de Setembro de 1988, apresentou a declaração modelo 5 de Contribuição Industrial relativamente ao exercício do ano de 1988.

3.3. - Indicou como motivo da cessação, a demolição do prédio onde era exercida a actividade, o que foi confirmado pelos Serviços de Fiscalização Tributária.

3.4. Na mesma data, apresentou a declaração modelo 2 de imposto de mais-valias, tendo indicado como valor de trespasse a quantia de 400.000$00.

3.5. - Os serviços de Fiscalização Tributária, corrigiram em 18-10-88, o valor declarado do trespasse para 5.000.000$00.

3.6. - O chefe da Repartição aceitou os elementos indicados, daqui resultando o rendimento colectável de 3.749.400$00 que produziu o imposto de 449.928.$00.

3.7. - Em 16 de Novembro de 1988, o impugnante foi notificado para reclamar no prazo de 15 dias ou efectuo o pagamento do imposto.

3.8. - Não tendo reclamado nem pago eventualmente, o imposto foi debitado em 29-01-1989, através do conhecimento nº3, ocorrendo a cobrança à boca do cofre em 1 de Fevereiro de 1989.

3.9. - A presente impugnação foi instaurada em 12 de Abril de 1989".

2.1. Com base nestes factos, considerou o Mmº. Juiz que a inexistência de reclamação tornará definitiva a fixação do valor tributável, "... pelo que a pretensão do impugnante não poderia proceder, pelo menos nos termos em que foi formulada - ataque directo à própria liquidação", restando-lhe recorrer com fundamento em preterição de formalidades legais, nos termos do art.78º do CCI, pelo que, na falta desse fundamento, não poderia pedir a anulação do acto tributário por incompetência, inexistência dos factos tributários ou qualquer outra ilegalidade.

E, dando como assente que o impugnante pretendera pôr em causa o rendimento colectável fixado, não invocando a preterição de qualquer formalidade imposta por lei, julgou a impugnação improcedente e depois de apelar à restrição do poder cognitivo do tribunal, ou seja, à insindicabilidade da fixação dos valores tributáveis, salvo por preterição de formalidades legais.

2.2. Ora, constitui jurisprudência corrente deste STA que o contribuinte pode sindicar, na petição duma impugnação, simultaneamente, a fixação da matéria colectável e a liquidação subsequente, desde que o faça dentro dos respectivos prazos legais e com os fundamentos específicos respectivos (cfr. Ac., deste tribunal, entre outros, de 12.6.91, Apêndice ao D.R." de 30.9.93, pág. 715); e bem assim que o art.780 do CCI é de interpretar, em obediência ao comando constitucional do art.268º, 4, da CRP, sob pena de violação deste preceito, por forma a abranger não só a preterição de formalidades legais, em sentido restrito, mas qualquer ilegalidade na determinação da matéria colectável, desde que a apreciação do tribunal não indefira na margem de livre apreciação da Administração Fiscal no tocante à quantificação daquela matéria colectável, ou seja, naquilo que, algumas vezes, se designa, impropriamente, por discricionariedade técnica (cfr. Acs., deste STA, de 25.2.93, "A.D" nºs. 380-381, pág. 900, e de 1.6.94, Rec.15.486).

Assim, já na vigência do CPCI, cujo regime é o atendível no caso dos autos, uma vez que a validade do acto tributário deve apreciar-se

face à lei em vigor ao tempo da sua prática, a doutrina que sustentou a decisão recorrida não era de seguir.

Contrariamente ao decidido no tribunal "a quo", o ataque directo à liquidação do tributo, com fundamento nas ilegalidades invocadas, era possível e devia ser sujeito à apreciação jurisdicional, inexistindo a restrição dos poderes cognitivos do tribunal em que se baseou o Mmº. Juiz para julgar improcedente a impugnação, pelo que a decisão recorrida não pode manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a sentença recorrida, para que outra seja proferida no tribunal "a quo", que não julgue a impugnação improcedente, pelos fundamentos da ora revogada.

Sem custas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Rodrigues - Agostinho de Castro Martins [votei, vencido, se negasse provimento ao recurso com a seguinte, muito resumida, fundamentação:

O acto que no caso fixou a matéria colectável, embora preparatório do acto final de liquidação, é destacável para efeito de recurso contencioso, pelo que só quando objecto de impugnação directa é que o tribunal pode conhecer de qualquer vicio próprio dele, gerador de mera anulabilidade (se se tratar de vicio que torne o acto nulo não existe tal limitação).

Ora o que o recorrente fez foi impugnar o acto final de liquidação arguindo-o de reflexamente inquinado de vicio próprio daquele acto preparatório (gerador, se procedente, de mera anulabilidade), o que só seria admissível se estivéssemos perante a situação - regra da impugnação unitária e não perante a situação excepcional de o acto preparatório ser, como se disse, destacável para efeito de recurso contencioso.

Visto de outra forma: nada impedia que, verificados que fossem os restantes pressupostos processuais, se cumulassem numa mesma petição dois recursos contencioso de anulação : o do acto preparatório destacável e o do acto final de liquidação; mas o que o recorrente fez foi impugnar apenas, perante a 1ª instância, o acto final sem lhe imputar contudo, vicio directo algum, antes o arguindo apenas de reflexamente eivado de vicio próprio do acto anterior, cuja anulação não pediu directamente como era mister]. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995

Assunto:

Transgressões fiscais. Contra-ordenações fiscais não aduaneiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor. Prescrição. Suspensão. Interrupção.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Os fundamentos da garantia jurídico-política da aplicação retroactiva de leis penais mais favoráveis ao infractor, constante do artº 29º, nº 4, da Constituição da República, justificam que abranja também o ilícito contra-ordenacional fiscal não aduaneiro e o regime de prescrição nele estabelecido.

II — O artº 2º e o nº 2 do artº 5º do DL. nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, foram declarados inconstitucionais, com força obrigatória geral, quando interpretados no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável, às infracções fiscais que o RJIFNA, aprovado por aquele decreto-lei, desgraduou em contra-ordenações, pelo Acórdão nº 150/94, de 94.02.08, do Tribunal Constitucional, publicado in *D. R., I, de 94.03.30.*

III — O regime de prescrição do procedimento judicial previsto no artº 27º do DL. nº 433/82, de 27 de Outubro (Lei Quadro das Contra-Ordenações), aplicáveis subsidiariamente, ex vi *do artº 4º, nº 2 do RJIFNA, é mais favorável do que o constante do artº 115º, §§ 1º e 2º do CPCI e do artº 35º do CPT.*

IV — Por isso, o regime a eleger para regular a prescrição das infracções fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA, aprovado pelo citado DL nº 20-A/90, é o que resulta do DL nº 433/82.

V — O artº 120º, nºs 2 e 3 do C. Penal é subsidiariamente aplicável na contagem do prazo de prescrição contra-ordenacional estabelecido pelo DL nº 433/82, por força do disposto no artº 32º deste último diploma.

VI — Todavia, não lhe é aplicável subsidiariamente o regime de suspensão da prescrição constante do artº 119º nº 1, al. b), porquanto o despacho proferido no processo de transgressão fiscal, em execução do qual são efectuadas as notificações referidas nos artº 117º, 127º e 140º do CPCI, não tem a natureza de despacho de pronúncia ou equivalente.

Recurso n.º 15 651; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: António Alberto Duarte Ramos; Relator: Exmº Consº Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, dizendo-se inconformado com a sentença, de 92.09.16, do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (2º Juízo), que nestes autos de processo sumário de transgressão, movidos contra António Alberto Duarte Ramos, julgou extinto, por prescrição, o procedimento judicial, nos termos dos artºs 29º, nº 4 da Constituição da República Portuguesa, 2º, 4 e 4º nº 2 do R.J.I.F.N.A. e 27º, 28º e 32º do D.L. nº 433/82, de 27 de Outubro, relativo a três infracções fiscais, por falta de pagamento do imposto de compensação dos 2º e 4º trimestres de 1989 e 1º trimestre de 1990, p. e p. pelos artºs 10º, 11º e 22º do Regulamento do Imposto de Compensação, dela recorre directamente para esta

Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação.

II - Ilustrando o seu conformismo, aduziu a recorrente nas alegações diversas razões que condensou nas seguintes proposições conclusivas:

1 - Direito Penal e Direito de Mera Ordenação Social são dois ramos do Direito distintos.

2 - As transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do D.L. 20-A/90, de 15/1, pertencem à categoria das contravenções, infracções de natureza penal.

3 - As contra-ordenações tipificadas no R.J.I.F.N.A. pertencem ao Direito de Mera Ordenação Social.

4 - Cada um destes ramos de direito tem normas e princípios próprios, estabelecendo tipos de infracção de natureza e essencialidade distinta.

5 - O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao arguido estabelecido no artº 2º, nº 4, do Código Penal e artº 29º nº 4 da Constituição da República Portuguesa, aplica-se apenas à sucessão de leis penais.

6 - O mesmo princípio aplica-se à sucessão de leis contra-ordenacionais não por aplicação dos dispositivos legais citados no número anterior, mas porque tal princípio é acolhido pelo legislador no artº 3º nº 2 do D.L. 433/82, de 27/10.

7 - Nenhuma norma permite, no entanto, aplicar aquele princípio à sucessão de uma lei contra-ordenacional a uma lei penal.

8 - Com a revogação das transgressões fiscais operada pelo D.L. 20-A/90, de 15/1, verificou-se, pois, uma despenalização das infracções que não foram convertidas em crime.

9 - No entanto, tal revogação não se operou em bloco e portanto aquela despenalização não foi universal, pois que o legislador, de forma clara e inequívoca, fez manter em vigor em alguns casos o direito contravencional anterior, mantendo pois alguns ilícitos no âmbito do Direito Penal.

10 - Tais ilícitos são as transgressões fiscais praticadas antes da entrada em vigor do D.L. 20-A/90, de 15/1, pelo que, relativamente a elas, se mantém em vigor o direito contravencional anterior, na sua plenitude.

11 - A norma do artº 5º nº 2 do D.L. 20-A/90, de 15/1, é uma norma revogatória, que expressamente mantém em vigor em alguns casos o direito contravencional anterior, relativamente às infracções fiscais.

12 - Não há pois despenalização completa, mas parcial, dado o deferimento no tempo do efeito revogatório do D.L. 20-A/90, de 15/1, relativamente às transgressões fiscais.

13 - Não se encontra prescrito pois o procedimento criminal relativamente aos presentes autos de transgressão.

III - O Digno Magº. do Mº. Pº., junto deste tribunal, emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, tendo em conta a jurisprudência pacífica da Secção e do Tribunal Constitucional.

IV - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A sentença recorrida deu como provado que decorreu mais de um ano sem que o arguido tivesse sido notificado da infracção ou tivesse intervindo nos autos.

B - A questão decidenda cinge-se, assim, em saber se o procedimento judicial pela três infracções ficais cometidas em Abril e Novembro de 1989 e Fevereiro de 1990 (artº 11º do Reg. Imp. Compensação) se encontra ou não prescrito.

C- -Mas, se é certo que os factos imputados ao arguido eram susceptíveis de integrar, à data da sua prática, as contravenções já acima juridicamente qualificadas, também é certo que os mesmos passaram a constituir, após a entrada em vigor do Regime Juídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras, aprovado pelo D.L. nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, verificada em 92.02.04, contra-ordenações fiscais não aduaneiras nominadas ou inominadas, tendo em conta o disposto no artº 3º deste diploma.

Muito embora a sentença o não pronuncie -, mas tem-se, nela, por implícita tal conclusão -, o procedimento judicial pelas infracções fiscais não se ter verificado, à data da sua prolacção, o decurso do prazo de cinco anos fixado pelo § 1º do artº 115º do C.P.C.Impostos.

Dada, porém, a subsunção dos factos aos dois ilícitos, contravencional e contra-ordenacional, coloca-se a questão de saber se, porventura, o regime de prescrição do procedimento judicial, definido enquanto instituto jurídico, congregado por todos os seus elementos caracterizantes, englobando, portanto, não só o prazo, como o seu processo de contagem e as causas se interrupção e de suspensão, previsto para o ilícito contra-ordenacional, será ou não de aplicação aos factos cometidos sob a lei anterior ao R.J.I.F.N.A., que se designará por lei nova, ao contrário daquela que se rotulará de lei antiga.

A questão tem uma importância capital, pois, como é sabido, o R.J.I.F.N.A., através da remissão do seu artº 4º, nº 2 para a I Parte do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro (diploma que instituiu o regime geral do ilícito de mera ordenação social) conformou o instituto da prescrição em termos muito mais favoráveis do que aqueles que consagrava o C.P.C.I.

Não obstante ter já sobrevindo a plublicação do C.P.Tributário, aprovado pelo D.L. nº 154/91, de 23 de Abril, e entrado em vigor em 1 de Julho do mesmo ano, que veio regulamentar a matéria em novos termos (artº 35), aproximados daqueles que o C.P.C.I. adoptara, nem por isso a questão deixou de ter interesse, pois tal inovação legislativa apenas implicará que se alargue também a ela os termos de comparação, a fim de se poder eleger o regime mais favorável ao arguido, em cumprimento do comando constitucional inserto no artº 29º, nº 4, da C.R.P.

O legislador do D.L. nº 20-A/90 pretendeu resolver normativamente todas as questões de direito transitório que a sucessão do novo ilícito se apresentava a potenciar. Nesse sentido, os seus artºs 2º e 5º, nº 2 dispuseram que as normas do R.J.I.F.N.A. só se aplicariam aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (critério legislativo que se apresenta como inteiramente cumpridor do princípio da legalidade penal consagrado no artº 29º, nº 1 da C.R.Portuguesa) e que os factos cometidos anteriormente seriam regulados pelas normas do direito contravencional anterior até que houvesse decisão, com trânsito em julgado.

Destes preceitos resultava, pois, que o legislador ordinário optara por uma estanquicidade da eficácia das normas da lei antiga e da lei nova, em relação aos factos que tivessem ocorrido sob a sua vigência, proibindo qualquer ultra-actividade ou retroactividade, ainda que se pudesse apresentar mais favorável ao arguido.

Muito embora tal critário legislativo se apresentasse exuberantemente ofensivo do princípio constitucional da aplicação retroactiva das leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido, proclamado no artº 29º, nº 4 da C.R.P., não deixou de haver quem, como a

Administração Fiscal, considerasse que assim não era, porque o ilícito contra-ordenacional tinha uma natureza diferente do direito penal, mesmo que secundário (transgressional), mais próxima de um ilícito penal administrativo.

Todavia, essa controvérsia foi de vez resolvida pelo Acórdão nº 150/94, de 94.02.08, do Tribunal Constitucional, publicado no Diário da República, I Série, de 94.03.30, que declarou "a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, por violação do artº 29º n.º 4 da C.R.P., das normas constantes dos artºs 2º e 5º, nº 2 do D.L. nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, interpretadas no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável, às infracções fiscais que o R.J.I.F.N.A., aprovado por aquele decreto-lei, desgraduou em contra-ordenações".

Perante esta declaração de inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, não há agora que encarar, sob pretensa legitimação dos referidos preceitos, a eventual aplicação da lei antiga em vez da lei nova, sempre que esta se apresente mais favorável ao arguido, pois da declaração de inconstitucionalidade resulta a nulidade jurídica de tais normas, com efeitos *ex tunc,* com ressalva apenas dos casos julgados, já que o Tribunal Constitucional não usou dos poderes da sua afectação, nos termos do n.º 3 do artº 282º da C.R.P.

A jurisprudência constitucional é inteiramente de louvar, pois respresenta a concretização de uma garantia jurídico-política imanente do Estado Social de Direito Democrático, estruturado sobre os princípios da igualdade material e da maior justiça material que, ao fim e ao cabo, aquela garantia visa salvaguardar.

Não faria sentido que, tendo-se procedido a uma nova valoração dos factos, mesmo que despindo-os da valoração ético-penal, se não repercutisse dessa nova visão do jurídico nos factos já ocorridos, quando o momento da aplicação da lei se revela igualmente pela aplicação de uma sanção que pode importar um sacrifício pecuniário mais sensível.

O fundamento jurídico-político da garantia de aplicação retroactiva da lei penal de conteúdo mais favorável levou Gomes Canotilho e Vital Moreira a defender o mesmo princípio no domínio dos ilícitos de mera ordenação social e disciplinar (Constituição da República Portuguesa, Anotada, 3ª Edição revista, 1993, pags. 195). E tem sido, aliás, no mesmo sentido a jurisprudência da 1ª Secção deste S.T.A. no que toca ao ilícito disciplinar, como se revela em inúmeros acórdãos (como, entre outros, os de 86.11.27, do Pleno, *in Acs. Dts. 305-706; de 88.10.18, in Rec.* 15.829 e de 90.02.01, *in Rec. 26.916*).

O Código Penal - lembrando-se aqui que funciona como direito subsidiário do Dec-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro, por força do estatuído no seu artº 32º -, tem retratado no seu artº 2º, nº 4 todo o conteúdo semântico daquele artº 29º, nº 4, da C.R.P., prescrevendo expressamente que "quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, será sempre aplicado o regime que concretamente se mostre mais favorável ao agente, salvo se este já tiver sido condenado por sentença transitada em julgado".

Ora, perante este comando não deixou a jurisprudência do S.T.J. de entender que ele era aplicável ao instituto da prescrição, por este se consubstanciar em lei criminal, sempre que se colocasse uma questão de aplicação das leis no tempo (cfr. Assento de 89.02.15, *in D.R., I, Série, I de 89.03.17,* que doutrinou que "em matéria de prescrição do procedimento criminal se deve aplicar o regime mais favorável ao réu, mesmo que no momento da entrada em vigor do Código Penal de 1982 estivesse suspenso o prazo de prescrição por virtude de acusação deduzida", e acs. de 86.03.05, 86.10.29 e 86.04.02, *in BMJ 355/180, 360/40 e 356/117*).

Deixando de parte o valor da doutrina com força obrigatória geral, proclamada pelo referido Assento do S.T.J, para a solução da questão em apreço, não só por ser passível do suspeitado e pretenso legitimador argumento da diferente natureza do novo ilícito, como por se poder questionar a sua força, utilizando a argumentação do Acórdão do Tribunal Constitucional nº 810/93, de 93.12.07. *in D.R., II, Série, de 94.03.02,* sempre se pode sustentar a aplicação do regime concretamente mais favorável, em matéria de prescrição, dos artºs 27º e 28ºdo D.L. nº 433/82, aplicáveis por via da remissão do artº 4º, nº 2 do R.J.I.F.N.A, pois que é certo que a legitimação para a aplicação retroactiva da lei mais favorável, mesmo em matéria de prescrição do procedimento judicial das transgressões convertidas ou desgraduadas em contra-ordenações, encontra sufrágio no citado artº 29º, nº 4 da C.R.P., por também aqui, e não só nas normas que prevêem a incriminação e fixação das penas ou das que contribuem para fundamentar a responsabilidade, se manifestarem os mesmos fundamentos garantísticos da igualdade material e da maior justiça material. A renúncia ao direito do Estado de punir, incorporada com razão justificativa na prescrição, não deixa de revelar uma nova concepção da danosidade do facto, enquanto susceptível de reclamar a censura e expiação da culpa do agente. Temos, portanto, de concluir na esteira unânime de inúmeros acórdãos desta Secção, que, por isso, nos dispensamos de citar, ser aplicável o regime prescricional mais favorável, fixado na lei nova do R.J.I.F.N.A., por remissão para o D.L. nº 433/82, solução essa que se mantém, não obstante a publicação do C.P.Tributário, em virtude deste compêndio ligislativo consagrar um regime de prescrição menos favorável do que resulta daquele diploma, como ressalta desde logo do facto de fixar um prazo de prescrição mais longo, de cinco anos, e de acrescentar outras causas de interrupção e suspenção para além das que se contêm, directa ou indirectamente (por remissão), no D.L. nº 433/82.

O artº 27º do citado D.L. 433/82 prescreve que o procedimento judicial por contra-ordenação se extingue, por prescrição, logo que sobre a prática da contra-ordenação hajam decorrido dois anos quando se trate de contra-ordenações a que seja aplicável coima superior a 100.000$00 ou um ano, nos restantes casos.

E muito embora no artº 28º do mesmo diploma se estatuam algumas causas de interrupção da prescrição, o certo é que a prescrição não pode deixar de verificar-se logo que se perfaçam, respectivamente, 3 e 2 anos sobre a prática da contravenção, ressalvado seja o tempo de suspensão que ocorre nos casos assinalados no artº 119º do C.Penal, e, tal, por via do disposto no artº 120º, nº 3 do mesmo compêndio legislativo. Na verdade, estes dois últimos preceitos, dizendo o primeiro respeito a instituto não expressamente previsto no D.L. nº 433/82, são subsidiariamente aplicáveis ao regime nele definido, por força da remissão do seu artº 32º.

No entanto, haverá que ter em conta que, inexistindo no processo de transgressão ou de contra-ordenação fiscal qualquer despacho de pronúncia ou equivalente, nunca se poderá verificar o fundamento de suspensão definido na al. b) do nº 1 do artº 119º do C.Penal.

As notificações, a que aludem os artºs 117º e 127º do C.P.C.I. não pressupõem qualquer despacho de apreciação judicial sobre a suficiência probatória dos indícios dos factos susceptíveis de integrarem qualquer ilícito da referida natureza e, por isso, os despachos que as ordenem não podem ser qualificados como despachos de pronúncia ou equivalente.

Revertendo ao caso concreto, fácil é constatar que o procedimento judicial se encontra prescrito, como bem se julgou na sentença recorrida. Na verdade, havendo os factos ocorrido em Maio e Novembro de 1989 e Fevereiro de 1990, e não se tendo verificado causas de suspensão ou interrupção da prescrição, há muito que se tinha esgotado, à data da sentença, o prazo de um ano previsto no artº 27º, al. b) do D.L. nº 433/82. Mas, mesmo que tivesse havido qualquer causa de interrupção da prescrição, ainda assim o procedimento estaria prescrito, então por terem decorrido mais de 2 anos sobre a data da prática dos factos e face ao disposto no artº 120º, nº 3, do C.Penal.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. - Benjamim Silva Rodrigues - relator - Júlio Ferreira Tormenta - João José Coelho Dias. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

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

RECURSO nº 18.108 de que é recorrente Fernando Nunes Ribeiro e Ministério Público e recorrido a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **COELHO DIAS.**

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

1. Fernando Nunes Ribeiro inconformado com a decisão do Mmº. Juiz, de fls.62, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- O lote onde erigiu a sua moradia teve origem num loteamento realizado em 1981, no qual o recorrente não foi o loteador;

- O Município não realizou na zona, desde 1980, novas infraestruturas urbanísticas, (nem) necessita de alterar as existentes, quer por causa da moradia do recorrente, quer devido à implantação de quaisquer outras construções.

1.1. Contra-alegou a Fª.Pª, pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

1.2. O Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto por este recorrente, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvido o recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar apenas estar em causa matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art.3º: da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questão de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise, de forma expressa e clara, o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta apenas se afirma que na referida zona existem infra-estruturas desde 1980, e que o Município não realizou outras com vista à moradia do recorrente, tendo beneficiado as já feitas em proveito colectivo doutras implantações urbanísticas, o recorrente contraria esta última asserção e aduz factos - na 1ª e 2ª conclusão - não constantes do probatório da sentença.

Assim, porque a competência deste tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

3. Pelo exposto, declara-se este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso jurisdicional, o interposto pelo recorrente Fernando Nunes Ribeiro, devendo os autos subir, oportunamente, a este STA, para conhecimento do recurso interposto, a fls.77, pelo Magistrado do MºPº junto do tribunal "a quo".

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

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso para o STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto - recurso per/saltum - da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância, não tem como fundamento exclusiva matéria de direito (arts. 32, nº1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

RECURSO Nº 18.722 em que é **recorrente** Joaquim Duarte Miranda Ferraz e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.**

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

Inconformado com a sentença do Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro que julgou não inconstitucionais as normas dos arts. 1, § 2, alínea e), e 2, alínea h), do Cód. do Imp. Prof. (CIP) e improcedente a impugnação deduzida por Joaquim Duarte Miranda Ferraz, cf.140280049, residente na R. 25, nº 827, Espinho, veio este recorrer para este STA, alegando em resumo: a sentença recorrida errou ao julgar não inconstitucionais as normas dos arts. 1 e 2 do CIP; as gratificações percebidas não tem correspondência de trabalho; tais gratificações são irrelevantes para efeitos de segurança social; a decisão recorrida violou os arts. 2, 13 e 106 da CRP, 2, b), 6, 11 § 2, 25, 26, 29, 32, 44 e 47 do CIP.

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou manifestando-se pela confirmação da sentença recorrida por não se verificarem nenhuma das ilegalidades ou inconstitucionalidades invocadas.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia, visto que, nas conclusões, o recorrente (R) invoca factos (ser empregado de banca de casinos, serem as gratificações em causa não oriundas da entidade patronal, consubstanciam liberalidades, não tendo carácter de exigibilidade) que não são dados como provados na sentença recorrida.

Foram ouvidas as partes sobre a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A primeira tarefa a resolver é a questão prévia da competência desta Secção de Contencioso Tributário suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

A questão da competência é prioritária e de conhecimento oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 101 e segs. do CPC e 45 do CPT).

O art. 32, nº1, alínea b), do ETAF dota a Secção de Contencioso Tributário deste STA de competência para "conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito.» - recursos per saltum.

Por outro lado, resulta do art. 41, nº1, alínea a), do ETAF citado que essa competência para conhecer dos recursos cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância quando eles tenham por fundamento matéria que não seja exclusivamente de direito ou seja, portanto, matéria de facto.

Portanto, é mister apreciar se o recurso interposto versa exclusivamente matéria de direito ou se também tem por fundamento matéria de facto.

2. Nas alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente (R) sustenta que é funcionário da banca de casino que os rendimentos a que se refere a liquidação do imposto profissional são gratificações não oriundas da entidade patronal as quais consubstanciam liberalidades que não têm carácter de exigibilidade.

A sentença recorrida, na descrição da matéria de facto fixada como base para a decisão de direito não é dado como provado que o R seja empregado da banca nem que os rendimentos que deram origem a liquidação do imposto profissional impugnada sejam gratificações, gorjetas não oriundas da entidade patronal nem que não tenham carácter de exigibilidade ou que tenha carácter de liberalidades.

Na mesma sentença recorrida apenas se refere que o R é um trabalhador do casino e que a tributação atinge as gratificações (gorjetas) percebidas por aqueles trabalhadores, não apreciando se o R é ou não funcionário da banca nem os factos que poderão levar à conclusão que tais rendimentos tenham as características semelhantes aquelas que o R invoca.

São estas as questões que é preciso apreciar no presente recurso o que revela que não tem por exclusivo fundamento matéria de direito mas também tem por fundamento matéria de facto.

3. Assim, tem de concluir-se que o presente recurso directamente interposto da 1ª instância para este STA, não se restringe a matéria de direito pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme ressalta do disposto nos arts. 32, nº1, alínea b), e 41, nº1, alínea a), do ETAF, e 167 do CPT.

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário da 2ª Instância (art. 4 da LPTA - v. art. 47, nº2, do CPT).

Custas pelo R fixando-se a taxa de justiça em doze (12000$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso para o STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto - recurso per/saltum - *da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância, não tem como fundamento exclusiva matéria de direito (arts. 32, nº1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).*

RECURSO Nº 18.728 em que é **recorrente** Américo Alves Loureiro e recorrido Fazenda Pública e de que foi **relator** o Exmº Sr. Consº Dr. **RODRIGUES PARDAL.**

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

Inconformado com a sentença do Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro que julgou não inconstitucionais as normas dos arts. 1, § 2, alínea e), e 2, alínea h), do Cód. do Imp. Prof. (CIP) e improcedente a impugnação deduzida por Américo Alves Loureiro, cf.131967550, residente na R. 22, nº 55, 2º, Espinho, veio este recorrer para este STA, alegando em resumo: a sentença recorrida errou ao julgar não inconstitucionais as normas dos arts. 1 e 2 do CIP; as gratificações percebidas não tem correspondência de trabalho; tais gratificações são irrelevantes para efeitos de segurança social; a decisão recorrida violou os arts. 2, 13 e 106 da CRP, 2, b), 6, 11 § 2, 25, 26, 29, 32, 44 e 47 do CIP.

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou manifestando-se pela confirmação da sentença recorrida por não se verificarem nenhuma das ilegalidades ou inconstitucionalidades invocadas.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia, visto que, nas conclusões, o recorrente (R) invoca factos (ser empregado de banca de casinos, serem as gratificações em causa não oriundas da entidade patronal, consubstanciam liberalidades, não tendo carácter de exigibilidade) que não são dados como provados na sentença recorrida.

Foram ouvidas as partes sobre a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A primeira tarefa a resolver é a questão prévia da competência desta Secção de Contencioso Tributário suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

A questão da competência é prioritária e de conhecimento oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 101 e segs. do CPC e 45 do CPT).

O art. 32, nº1, alínea b), do ETAF dota a Secção de Contencioso Tributário deste STA de competência para "conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito.» - recursos per saltum.

Por outro lado, resulta do art. 41, nº1, alínea a), do ETAF citado que essa competência para conhecer dos recursos cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância quando eles tenham por fundamento matéria que não seja exclusivamente de direito ou seja, portanto, matéria de facto.

Portanto, é mister apreciar se o recurso interposto versa exclusivamente matéria de direito ou se também tem por fundamento matéria de facto.

2. Nas alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente (R) sustenta que é funcionário da banca de casino que os rendimentos a que se refere a liquidação do imposto profissional são gratificações não oriundas da entidade patronal as quais consubstanciam liberalidades que não têm carácter de exigibilidade.

A sentença recorrida, na descrição da matéria de facto fixada como base para a decisão de direito não é dado como provado que o R seja empregado da banca nem que os rendimentos que deram origem a liquidação do imposto profissional impugnada sejam gratificações, gorjetas não oriundas da entidade patronal nem que não tenham carácter de exigibilidade ou que tenha carácter de liberalidades.

Na mesma sentença recorrida apenas se refere que o R é um trabalhador do casino e que a tributação atinge as gratificações (gorjetas) percebidas por aqueles trabalhadores, não apreciando se o R é ou não funcionário da banca nem os factos que poderão levar à conclusão que tais rendimentos tenham as características semelhantes aquelas que o R invoca.

São estas as questões que é preciso apreciar no presente recurso o que revela que não tem por exclusivo fundamento matéria de direito mas também tem por fundamento matéria de facto.

3. Assim, tem de concluir-se que o presente recurso directamente interposto da 1ª instância para este STA, não se restringe a matéria de direito pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme ressalta do disposto nos arts. 32, nº1, alínea b), e 41, nº1, alínea a), do ETAF, e 167 do CPT.

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário da 2ª Instância (art. 4 da LPTA - v. art. 47, nº2, do CPT).

Custas pelo R fixando-se a taxa de justiça em doze (12000$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso para o STA Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto - recurso per/saltum - da sentença do Tribunal

Tributário de 1ª instância, não tem como fundamento exclusiva matéria de direito (arts. 32, nº1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

RECURSO Nº 18.764 em que é **recorrente** Humberto Oliveira Alves de Sá e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.**

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

Inconformado com a sentença do Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro que julgou não inconstitucionais as normas dos arts. 1, § 2, alínea e), e 2, alínea h), do Cód. do Imp. Prof. (CIP) e improcedente a impugnação deduzida por Humberto Oliveira Alves de Sá, cf.148936911, residente na R. 7, nº 593, 1ºDtº, 4500 Espinho, veio este recorrer para este STA, alegando em resumo: a sentença recorrida errou ao julgar não inconstitucionais as normas dos arts. 1 e 2 do CIP; as gratificações percebidas não tem correspondência de trabalho; tais gratificações são irrelevantes para efeitos de segurança social; a decisão recorrida violou os arts. 2, 13 e 106 da CRP, 2, b), 6, 11 § 2, 25, 26, 29, 32, 44 e 47 do CIP.

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou manifestando-se pela confirmação da sentença recorrida por não se verificarem nenhuma das ilegalidades ou inconstitucionalidades invocadas.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia, visto que, nas conclusões, o recorrente (R) invoca factos (ser empregado de banca de casinos, serem as gratificações em causa não oriundas da entidade patronal, consubstanciam liberalidades, não tendo carácter de exigibilidade) que não são dados como provados na sentença recorrida.

Foram ouvidas as partes sobre a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A primeira tarefa a resolver é a questão prévia da competência desta Secção de Contencioso Tributário suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

A questão da competência é prioritária e de conhecimento oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 101 e segs. do CPC e 45 do CPT).

O art. 32, nº1, alínea b), do ETAF dota a Secção de Contencioso Tributário deste STA de competência para "conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito.» - recursos per saltum.

Por outro lado, resulta do art. 41, nº1, alínea a), do ETAF citado que essa competência para conhecer dos recursos cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância quando eles tenham por fundamento matéria que não seja exclusivamente de direito ou seja, portanto, matéria de facto.

Portanto, é mister apreciar se o recurso interposto versa exclusivamente matéria de direito ou se também tem por fundamento matéria de facto.

2. Nas alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente (R) sustenta que é funcionário da banca de casino que os rendimentos a que se refere a liquidação do imposto profissional são gratificações

não oriundas da entidade patronal as quais consubstanciam liberalidades que não têm carácter de exigibilidade.

A sentença recorrida, na descrição da matéria de facto fixada como base para a decisão de direito não é dado como provado que o R seja empregado da banca nem que os rendimentos que deram origem a liquidação do imposto profissional impugnada sejam gratificações, gorjetas não oriundas da entidade patronal nem que não tenham carácter de exigibilidade ou que tenha carácter de liberalidades.

Na mesma sentença recorrida apenas se refere que o R é um trabalhador do casino e que a tributação atinge as gratificações (gorjetas) percebidas por aqueles trabalhadores, não apreciando se o R é ou não funcionário da banca nem os factos que poderão levar à conclusão que tais rendimentos tenham as características semelhantes aquelas que o R invoca.

São estas as questões que é preciso apreciar no presente recurso o que revela que não tem por exclusivo fundamento matéria de direito mas também tem por fundamento matéria de facto.

3. Assim, tem de concluir-se que o presente recurso directamente interposto da 1ª instância para este STA, não se restringe a matéria de direito pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme ressalta do disposto nos arts. 32, nº1, alínea b), e 41, nº1, alínea a), do ETAF, e 167 do CPT.

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário da 2ª Instância (art. 4 da LPTA - v. art. 47, nº2, do CPT).

Custas pelo R fixando-se a taxa de justiça em doze (12000$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

Recurso n.º 18797. Recorrente: Manuel Alves Loureiro; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. ERNÂNI FIGUEIREDO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª de Aveiro que julgou não inconstitucional a norma do art.2º/b e art.1º/e, ambos do CIProfissional e improcedente a impugnação deduzida por Manuel Alves Loureiro contra a liquidação do imposto profissional, referente a 1988, no montante de 461 919$00 e juros compensatórios de 46167$00, veio o Ite recorrer, concluindo a sustentar que:

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

-as referidas normas de 1988 são materialmente inconstitucionais por violarem os princípios da legalidade, tipicidade e da justiça do sistema, o que inquinaria o acto tributário de ilegalidade;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Antes de entrar na discussão da causa, incumbe apreciar a questão que os termos do âmbito do recurso, medidos pelas respectivas conclusões, apropositam e que, por se referir à incompetência do tribunal em razão da hierarquia, logra conhecimento oficioso, além de poder ser suscitada pelo MºPº (art.45º-2 do CPTributário).

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

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

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

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

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

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

O que basta para que se considere que o recurso não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, mas também inclui questão de facto, pelo que este tribunal é incompetente para o seu conhecimento, nos termos do art. 167º do CPTributário, sendo para o mesmo competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

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

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da S. Figueiredo — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel L. de Sousa.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Nulidade da sentença. Falta de pronúncia. Remessa dos autos ao tribunal a quo.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Constitui falta de pronúncia sobre questão de que o juiz devia conhecer, integrando a causa de nulidade da sentença prevista na última parte do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil, a falta de apreciação e decisão sobre a alegação da falta de notificação dos fundamentos do acto impugnado a que se imputa a invalidade do acto.

II — Essa nulidade acarreta o apagamento da definição do direito, feita para o caso concreto, pela sentença.

III — O provimento do recurso com tal fundamento obriga à remessa dos autos ao tribunal a quo *para que, em reforma da decisão anulada, conheça da questão sobre que deixara de se pronunciar.*

Recurso: 19050. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: SOCENCO - Sociedade do Centro Comercial do Cacém, SARL. Relator: Exmº Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Digno Magistrado do Ministério Público, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), dizendo-se inconformado com a sentença, de 94.11.08, do mesmo tribunal, que julgou improcedente a impugnação do acto de liquidação de contribuição industrial relativa ao exercício de 1981, juros compensatórios e agravamento de custas, do montante de 17.562.481$00, deduzida pela contribuinte SOCENCO-SOCIEDADE DO CENTRO COMERCIAL DO CACÉM, LDA, dela recorre directamente para esta Secção, pedindo a sua anulação.

II - Esteia o recorrente essa sua pretensão de anulação da decisão recorrida nas razões desenvolvidas nas alegações, segundo as quais, tendo a impugnante alegado na petição inicial da impugnação a falta de notificação dos fundamentos do acto impugnado e o recorrente discreteado sobre o tema no seu parecer pré-sentencial, deveria o juiz ter conhecido do vício na douta sentença recorrida, pelo que, conclui, esta sofre da nulidade de falta de pronúncia, inquinadora da sua validade.

III - Não houve contra-alegações.

IV - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A Questão Decidenda

A única questão a resolver resume-se em saber se a sentença recorrida está ou não inquinada da causa de nulidade que lhe vem assacada, identificada com o vício de falta de pronúncia sobre a alegação feita pela impugnante, na sua petição inicial, da falta de notificação dos fundamentos do acto impugnado que seria - diz ela, implicante da falta da própria notificação e de ineficácia do acto de liquidação que, por isso, deveria ser anulado.

Estamos, pois, colocados perante uma simples questão de validade do acto jurisdicional, que é controvertida, porque o juiz, diz-se, teria desrespeitado o dever de conhecer de todas as questões submetidas à sua apreciação, como lhe manda o artº 660º, nº 2 do C.P.Civil, e que se acha sancionado na primeira parte da al. d) do nº 1 do Artº 668º do C.P.Civil e na última parte do artº 144º do C.P.Tributário.

É verdade que a impugnante alegou, na sua petição inicial da impugnação, sob o artigo 3º, que "não foi a ora impugnante notificada dos fundamentos que serviram de base ao indeferimento - está a impugnante a referir-se ao indeferimento de uma reclamação apresentada contra a fixação da matéria colectável-, assim como também lhe não tinham sido notificados os fundamentos que serviram de base à fixação do lucro tributável".

Desta afirmação factual e invocando, como norma ou princípio jurídico, que "a fundamentação dos actos da administração devem ser notificados aos interessados juntamente com a notificação daqueles, sob pena de serem ineficazes "(artigo 4º da p. I.), concluiu a impugnante (no artigo 5º da mesma p. i.) que "houve, pois, preterição das formalidades legais e por isso, o acto deve ser anulado".

Não há, pois, qualquer dúvida que a impugnante alegou factos, traduzidos na falta de notificação dos fundamentos do acto impugnado, a que atribuiu a susceptibilidade jurídica de constituírem, enquanto preterição de formalidades legais, causa de invalidade do mesmo acto. Dito de outra forma, a impugnante alegou, aí, uma concreta causa de pedir, que corporizaria uma certa violação da lei, cujo efeito, na sua óptica, determinaria a anulação do acto de liquidação.

É, também, certo que o recorrente, no seu parecer final, dissertando sobre a alegação da impugnante da falta de notificação da fundamentação do acto, sustentou que ela consequenciaria apenas a ineficácia do acto administrativo.

Perante aquela alegação da impugnante, que evidencia uma concreta controvérsia factual e jurídica, haveria o juiz de tomar uma concreta posição, ou conhecendo da pretensa causa de invalidade do acto, por ela invocada e, neste campo, dar-lhe a solução legal, encarando, nessa tarefa, o parecer do Digno Magistrado do M.º P.º ou abstendo-se de conhecer dela, justificar, então, a razão dessa abstenção.

Todavia, a sentença, em parte alguma, apreciou e decidiu a relevância ou irrelevância factual e jurídica da invocada questão da falta de notificação da fundamentação do acto de liquidação, momento em que se colocaria em opção ao juiz a tese do recorrente.

Sobre matéria de fundamentação, a sentença limitou-se a definir o âmbito ou conteúdo do dever legal de fundamentação dos actos administrativos e a decidir se ela se verificava ou não relativamente ao acto de fixação da matéria colectável e ao acto de liquidação do imposto (cfr. fls. 73 e 80).

A sentença não encarou e decidiu, assim, a questão da falta de notificação da fundamentação, que é controvérsia diferente da que foi resolvida, tendo esta a ver com a comunicação ao interessado do discurso motivador do acto em que aquela se consubstancia, enquanto a apreciada diz respeito à existência ou não da afirmação contextual que expresse os motivos da prática do acto.

Temos, portanto de concluir que se verifica a causa de nulidade da sentença tipificada na última parte do nº 1 do artº 144º do C.P.Tributário, correspondente à enunciada na primeira parte da al. d) do

nº 1 do artº 668º do C. PCivil, ou seja, a falta de pronúncia sobre questão de que o juiz deveria ter conhecido. Tal implica que a sentença tem de ser anulada, apagando-se os efeitos jurídicos, ou a definição do direito para o caso concreto, por ela inscritos na Ordem Jurídica.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em conceder provimento ao recurso e anular a decisão recorrida, ordenando-se a baixa do processo à 1ª instância, nos termos do artº 731º, nº 2 do C.P.Civil, *ex vi* do artº 2º, al. f) do C.P.Tributário, a fim da mesma ser reformada em função do decidido, conhecendo-se do referido vício suscitado pela impugnante.

Sem custas por delas estar isento o recorrente.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Despacho liminar negativo. Ineptidão da petição inicial. Falta da causa de pedir.

Doutrina que dimana da decisão:

Só é inepta a petição inicial por falta ou ininteligibilidade da causa de pedir, quando esta falte em absoluto ou os seus termos sejam inaproveitáveis, por obscuros ou contraditórios.

Recurso nº 19.069. Recorrente: PROVÍDEO-Música e Vídeo, Ldª.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o despacho liminar do TT1ª de Lisboa que lhe indeferiu a petição inicial da impugnação que havia deduzido para que seja determinado que na matéria colectável fixada para efeito de liquidação de IVA do ano de 1989 ocorreu erro sobre os pressupostos na utilização dos métodos indiciários e houve errónea quantificação da mesma e se anulasse a decisão, veio a Ite Provídeo - Música e Vídeo, Ldª recorrer, concluindo a sustentar que a petição inicial contém todos os factos atinentes à descoberta da verdade e não há contradição entre o pedido e a causa de pedir.

E teriam sido infringidos os arts. 120º, 121º e 131º do CPTributário.

O despacho recorrido fundou-se na carência de factos que fundamentem os pedidos formulados, na falta de causas de pedir.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso merece provimento por não faltar a causa de pedir, que, quando muito, estaria deficientemente formulada, o que solicitaria o convite a que alude o art. 477º/1 do CPCivil.

Cumpre apreciar.

Controverte-se se a petição inicial do procedimento é inepta por falta de indicação da causa de pedir, que foi o vício que o despacho liminar recorrido lhe imputou (art. 474º/1/a) e art. 193º/2/a, ambos do CPCivil, conjugados com o art. 127º/1 do CPT).

Diz-se inepta a petição por falta ou ininteligibilidade da causa de pedir quando a indicação desta falte em absoluto ou tenha sido feita "em termos inaproveitáveis por insanavelmente obscuros ou contraditórios" - cf. Manuel Andrade, Noções Elementares..., p. 166.

No caso, a fundar o pedido da anulação da fixação do IVA por erro sobre os pressupostos na utilização dos métodos indiciários e ou errónea quantificação da matéria colectável, invocou-se na petição inicial ter a Ite a sua contabilidade organizada de "forma a possibilitar o conhecimento claro e inequívoco dos elementos, necessários ao cálculo do imposto" tanto que "permite o apuramento do quantitativo do imposto relativo a cada período fiscal"... "o preenchimento da declaração periódica do imposto" e à "Administração Fiscal (...) efectuar através dos registos contabilísticos a comprovação da justeza e correcção dos montantes declarados" (arts. 9º e 10º).

Se tais invocações respeitavam ao alegado erro nos pressupostos da base do acto (método indiciário), ao outro fundamento, a errónea quantificação da matéria colectável, serviram as afirmações aduzidas nos arts. 13º a 21º, onde se visou demonstrar que as margens de comercialização ponderadas pela Administração foram incorrectas e flutuantes e a que decorria da contabilidade é que era a exacta para a determinação da dita quantificação.

Estas referências formam uma causa de pedir, que se tem como suficiente nos termos acima traçados, sem prejuízo de, para maior garantia do êxito do procedimento, se proceder, conforme sugere o Exmo. Magistrado do MºPº, ao convite a que alude o art. 477º/1 do CPCivil.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, para que este seja substituído por outro que não de indeferimento pelo motivo que fundou o ora revogado.

Sem custas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — Coelho Dias — Abílio Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

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

II — Tal não será o caso quando se alegue, como suporte da sua pretensão de alteração do julgado, para além do que consta do probatório da decisão recorrida, que o recorrente é empregado de sala da casino e foi como tal que recebeu as gorjetas tributadas.

Recurso nº 19.122, em que são recorrente Ilídio da Costa Malheiro e recorrida Fazenda Pública e de que foi Relator o Exmº. Conselheiro Doutor Benjamim Rodrigues.

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

I - Ilídio da Costa Malheiro, contribuinte nº 112475035, residente na Rua 15, nº 898, r/chão, dizendo-se inconformado com a sentença, de 93.11.04, do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, que lhe julgou improcedente a impugnação judicial que deduzira contra a liquidação do imposto profissional, do montante de 52.581$00, sob resumido fundamento de que as gratificações recebidas como trabalhador por conta de outrem estão abrangidas pelas normas de incidência do imposto profissional e que estas não sofrem de inconstitucionalidade, ao contrário do alegado por si, dela recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e anulação do acto de liquidação e do auto de transgressão contra ele levantado.

II - Em fundamento da alteração do julgado que pretende desta instância, aduziu o recorrente as razões expostas na suas alegações e que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas:

1ª - É inconstitucional tributar as gratificações dos empregados das salas de jogo dos casinos, por violação dos princípios da igualdade perante a lei e igualdade dos resultados, da legalidade tributária, da justiça sistemática da legislação, da legalidade e da tipicidade do imposto, da proporcionalidade e da justiça.

2ª - Estas gratificações não constituem retribuições de trabalho.

3ª - Não é constitucional a aplicação analógica do regime tributário das remunerações de trabalho às gratificações.

4ª - No nosso ordenamento jurídico, os empregados das salas de jogo dos casinos têm um tratamento jurídico que não existe em relação a mais nenhum dos trabalhadores que recebem habitualmente esse tipo de gratificações (empregados de cafés, bares, restaurantes, hotéis, "boites" taxitas, de turismo, etc.), pois o legislador sabe que os únicos trabalhadores que podem ser efectivamente tributados pelas gorjetas são os trabalhadores dos casinos.

5ª - O sistema que só permite fiscalizar e tributar os empregados dos casinos representa uma clara desigualdade de tratamento fiscal entre as diferentes categorias sujeitas ao imposto e que auferem gratificações.

6ª - A diferença de tratamento entre empregados das salas de jogo e demais profissões que auferem habitualmente gorgetas não assenta em qualquer justificação válida e assume carácter discriminatório que viola o princípio constitucional da igualdade.

7ª - Aliás já o nosso Governo reconheceu essa discriminação e ilegalidade quando por DESPACHO DO SECRETÁRIO DE ESTADO DO ORÇAMENTO de 1 de Abril de 1981, se mandou não tributar as gorjetas de imposto profissional nos anos de 1980 e 1981 porque "a tributação dos profissionais da banca dos casinos se apresentaria assim discriminatória".

8ª - O princípio da justiça do sistema legislativo representa (embora sem consagração expressa autónoma na nossa Constituição) um dos pilares essenciais de qualquer Estado de Direito. A legislação deve, no seu conjunto, ser recondutível a uma ideia de justiça (e nunca a uma mera conveniência do poder ou dos seus titulares). Tal princípio da justiça sistemática impõe que o Estado seja coerente, isto é, ou se desinteressa das gratificações para todos os efeitos ou, então, interessa-se delas para todos os efeitos e está ínsito no Estado de Direito Democrático consagrado no artº 2º da Constituição.

9ª - Submeter o recorrente e demais empregados das salas de jogo dos casinos a um tratamento diferenciado e não justificado por motivos objectivos, viola o princípio da justiça, quer cumutativa, quer distributiva, consagrado no artº 266º, nº 2 da Constituição Portuguesa.

10ª - De acordo com o princípio da legalidade do imposto, só podem ser cobrados os impostos quando se verificam os pressupostos aos quais a lei condiciona a existência da obrigação fiscal. Não sendo as gorjetas exigíveis, nem contrapartida de trabalho contratual, não é lícito e legal proceder ao seu alargamento por ficção do tipo fiscal "fazendo conta" que são contrapartidas do contrato de trabalho subordinado pois isso quebra a unidade sistemática do direito fiscal.

11ª - No caso presente, o trabalhador não era obrigado a entregar o Modelo 5 (pois o artº 6º do C.I.Profissional não o obrigava e o § 3º desonerava-o) pelo que o auto de transgressão foi mal levantado.

12ª - A liquidação feita, nesta caso concreto, é totalmente arbitrária e o Chefe de Repartição de Finanças, sem elementos para determinar a matéria colectável, sem poderes específicos para liquidar o imposto e desconhecendo a taxa, agiu de forma aleatória, arbitrária, desproporcionada, inadequada e incerta. Ou seja ilegalmente.

13ª - A douta sentença violou, entre outros, os artºs 2º, 13º, 18º, 62º, nº 1, 106º, nº 2, 107º, nº 1, 266º, nº 2 da nossa Constituição e artº 6º e seu § 3º do Código do Imposto Profissional.

14ª - Já a Comissão Constitucional no seu parecer nº 3/79 julgou a inconstitucionalidade de tal tributação.

III - Não houve contra-alegações da Fazenda Pública.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, após considerar, no seu parecer, que o recorrente releva, nas suas alegações, como suporte da sua pretensão, matéria fáctica que não se encontra fixada na sentença recorrida, opinou no sentido do tribunal se declarar hierarquicamente incompetente, por o recurso não ter por exclusivo fundamento matéria de direito.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A Questão Prévia da Competência do Tribunal.

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

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

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

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

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

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

Afora esta reduzida hipótese, a questão probatória tem de ser resolvida pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância e quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença, ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório. E tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e da factualidade dada por assente na decisão recorrida. Na verdade, sendo a questão da competência um *prius* em relação a todas as demais questões que se suscitem no recurso, não pode o tribunal entrar na apreciação daqueles aspectos, pois tal representaria antecipar um juízo sobre a solução da questão de direito que só poderá ser emitido pelo tribunal que estiver já julgado competente.

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

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

Ora, o recorrente estrutura a solução jurídica, por que se bate no recurso, sobre o pressuposto de facto de que é empregado de sala do casino. É daqui que ele arranca para sustentar que o acto de liquidação é ilegal por advir da tributação de gorjetas que recebe enquanto empregado de sala do casino e estas não estarem abrangidas na sujeição ao imposto, por, além do mais, não serem contrapartida de trabalho contratual; o sistema permitir, por razões de praticabilidade, a tributação dos empregados dos casinos; haver desigualdade de tratamento fiscal entre essa categoria profissional e outras e ser incoerente a justiça da sua tributação por não atender a elas para todos os efeitos, pelo que as normas de incidência que foram invocadas como fonte legal da tributação sofrerão de inconstitucionalidade material, por ofensa dos princípios da legalidade tributária, da igualdade, da proporcionalidade e da justiça sistemática.

Todavia, na sentença recorrida esse facto não é dado como provado. Sendo assim, não pode entender-se, dentro da doutrina expendida, que o recurso tenha por exclusivo fundamento matéria de direito, mas que também tem por fundamento matéria de facto, de cuja verificação e relevância ou irrelevância para a solução pretendida no recurso só o Tribunal Tributário de 2ª Instância poderá conhecer.

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

Custas pelo recorrente, com 5.000$00 de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Benjamin Rodrigues (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

3 — Portanto, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito,

pelo que caberá conhecer de um tal recurso, não ao STA, mas ao Tribunal Tributário de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

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

Victor Manuel das Neves Palhota, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (1º Juízo — 2ª Secção), de 18.11.94, que julgou parcialmente procedente a oposição por si deduzida à execução fiscal, originariamente movida a "Wandschneider Técnica — Sociedade de Isolamentos Industriais, Lda", e, posteriormente, mandada reverter contra ele, para cobrança coerciva da dívida, no montante de Esc. 4.235.204$00, proveniente de contribuição industrial, Grupo A, relativa aos anos de 1981 e 1982.

Na sua alegação de recurso, formula estas conclusões:

"1 — Em 13 de Maio de 1992, foi pelo ora recorrente apresentada oposição à execução fiscal nº 308/91 — C.P. e por não se considerar responsável subsidiário pelas dívidas da originária devedora;

2 — Já que embora se considere gerente de direito, de facto nunca exerceu tal cargo;

3 — O que se infere dos articulados nºs 11º a 19º inclusive;

4 — Como única prova dos factos aí alegados apenas lhe restava a prova testemunhal;

5 — Que, nos termos da lei e, em tempo, arrolou;

6 — Ao arrepio do que vem consagrado nos artigos 134º, 137º e seguintes do C.P.T., a Meritíssima Juíza "a quo" deu como provada a gerência do ora recorrente;

7 — Ao decidir como decidiu a Meritíssima Juíza acabou por infringir tais normativos o que determina a ilegalidade da sentença. . .".

Contra-alegando, a Fazenda Pública sustentou que "o recurso não abrange exclusivamente matéria de direito, na medida em que se questiona o juízo feito sobre os factos existentes no processo", pelo que "o STA deverá considerar-se incompetente para apreciar o presente recurso. . .".

E neste mesmo sentido — o da incompetência do STA para o conhecimento do recurso — se pronunciou o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público.

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão prévia, apenas a Recorrida veio aos autos para reafirmar o que defendera nas suas contra-alegações, ou seja, que "o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito".

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância ..." (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" [artº 32, nº 1, alínea b)];

- "Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer ... dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º" [artº 41, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor ... para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como bem salienta o Ministério Público "o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada".

Em suma, a questão da competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve ser decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Posto isto, regressemos à hipótese que nos ocupa.

De confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que o recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Na verdade, a afirmação feita pelo recorrente de que "nunca exerceu de facto o cargo de gerente" (conclusão 2ª da sua alegação), revela-se em total divergência com o que, sobre o ponto, decidiu a sentença recorrida.

E, porque tal afirmação respeita a pura matéria factual - a cujo domínio pertence, como é sabido, quer os factos apurados, quer as ilações a extrair dos mesmos, quer ainda os juízos de valor sobre eles emitidos -, instalada está a controvérsia no aludido campo, significando isto que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Custas pelo recorrente, com 15.000$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Suspensão da instância. Pendência de causa prejudicial. caso julgado formal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A suspensão da instância, ordenada nos termos do art. 279 nº1 do CPCivil, por pendência de causa prejudicial, constitui caso julgado formal, pelo que não pode, no mesmo processo e sem alteração do respectivo condicionalismo, ordenar-se o seu prosseguimento, só cessando a mesma suspensão "quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial" - art. 284 n1 al. c) daquele diploma.

2 — Assim, ordenada tal suspensão em impugnação judicial de liquidação, de imposto complementar, com fundamento na pendência de idêntica impugnação, relativa ao imposto profissional que serviu de base àquela liquidação, não pode seguir aquele processo sem que seja proferida sentença, com trânsito em julgado, nesta última impugnação.

Recurso n.º 19.142 em que é **recorrente** José Dias Salvador e **recorrido** Fazenda Pública. **Relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO.**

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por José Dias Salvador, da sentença do TT de 1ª instância de Aveiro, proferida em

19.8.94, que absolveu o estado da instância, por extemporaneidade da impugnação judicial, pelo mesmo deduzida contra a liquidação do Imposto Complementar, Secção A, de 1988, no montante de 195.521.00.

Fundamentou-se a decisão em que não é de manter a suspensão da instância, ordenada a fls. 32, com fundamento na pendência de causa prejudicial impugnação da liquidação do imposto profissional que serviu de base à liquidação do imposto complementar ora impugnada -, dada a extemporaneidade da petição, uma vez que, tratando-se de uma cobrança eventual ao depois convertida em virtual, esta já não constitui pagamento voluntário, nos termos e para os efeitos do art. 123 do CPT, aplicável ao caso, pelo que, tendo o prazo daquele terminado "15 dias passados sobre a data de 14/6/91 ou, quando muito, em 17-7-91" a petição só foi apresentada em 30/10/91 e, em consequência, «para além o prazo de 90 dias estabelecido na lei».

O recorrente concluiu longamente - não obstante o disposto no art. 690 do CPCivil-, referindo, em síntese, que o despacho de suspensão da instância constitui caso julgado formal, por não ter sido objecto de qualquer recurso, pelo que, mantendo-se inalterado o condicionalismo ou circunstancialismo processual em que foi proferido, não pode ser posteriormente alterado ou dado por sem efeito, sendo, por outro lado, que a impugnação é tempestiva, dado o disposto no artº7º do Dec-Lei 154/91, de 23-4, devendo, assim, aplicar-se ao caso o CPCI e o CIC, sendo o prazo de 90 dias, tendo o débito ao tesoureiro ocorrido em 17/07/91, e a abertura do cofre no primeiro dia de Agosto do mesmo ano, começando, pois, o prazo a correr em 2Ago91 e a impugnação judicial apresentada em 30 Out. seguinte.

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo acerto da sentença, já que «a suspensão do processo, por a sua sorte se encontrar dependente da decisão a tomar no respectivo imposto cedular, não impede que o juiz venha posteriormente a verificar que a impugnação foi intempestiva e, por isso, decidir a absolvição do Estado, não impedindo esta, que, «se vier a ser dada razão ao recorrente na impugnação de imposto profissional, se proceda então à anulação oficiosa da liquidação do imposto complementar, impugnada no presente processo (art. 59 do CIC)» e, quanto à caducidade do direito de impugnar, «tratando-se de liquidação adicional de imposto complementar - que é cobrada eventualmente-, a abertura do cofre iniciava-se, no âmbito do CPCI, com o débito ao tesoureiro», não se aplicando o predito art. 7º, que "dispõe para os casos de impostos que eram, à partida, de cobrança virtual e não para aqueles que são, originariamente, de cobrança eventual, como é o caso de liquidação adicional de impostos periódicos (cuja cobrança normal era virtual)».

O Exmº Magistrado do MP emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, quer porque «uma vez transitada a decisão que ordenara a suspensão da instância por pendência de causa prejudicial, ao abrigo do disposto no nº1 do art. 279 do Código de Processo Civil, ela assume força obrigatória dentro do processo quanto à questão da necessidade ou conveniência de tal suspensão, pelo menos enquanto se mantiver o circunstancialismo fáctico em que ela foi proferida - art. 672 do Código de Processo Civil, aplicável por força do preceituado no artigo 2º, alínea f) do Código de Processo Tributário» e «no caso de suspensão com aquela fundamentação, a lei prevê expressamente que a suspensão cesse "quando estiver definitivamente julgada a causa

prejudicial - alínea c) do nº1 do artigo 284 do Código de Processo Civil - pelo que parece de concluir que ela não pode cessar antes de tal ocorrência ou equivalente..., pelo menos enquanto se mantiver o restante enquadramento factual em que foi proferida a decisão»; quer porque a petição é tempestiva, apesar de o dito artº 7º não ter aplicação nos autos, por se tratar de uma cobrança originariamente virtual e não abranger os impostos abolidos, sendo, antes, aplicável o CPT, pois, no caso, o inicio do termo do prazo para impugnar ocorreram já no domínio deste, pois o imposto não foi pago eventual mas virtualmente, ocorrendo o débito ao tesoureiro de 17-7-91 e, consequentemente, a abertura do cofre em 1 de Agosto seguinte §3º do art. 51 do CIC-, devendo assim aplicar-se o art. 123 do mesmo CPT e o respectivo convite de pagamento voluntário, pelo que "tendo a impugnação sido apresentada em 30-X-91, ela deve considerar-se tempestiva;», o que aliás, igualmente aconteceria se fosse aplicável o CPCI, «já que, nesse caso, o prazo de 90 dias se contaria do dia imediato ao da abertura do cofre, isto é, a partir de 2-8-91».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«a) No dia 14/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, Secção A, do ano de 1988, no montante de 138.194$00, e juros compensatórios de 57.337$00 - cfr. informação oficial a fls. 8.

b) Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 8.

c) No dia 30/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 - cfr. carimbo de entrada a fls. 2.

d) O presente processo tem os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o art. 279 do C.P.Civil».

Vejamos, pois:

A primeira questão a apreciar é a de saber se, ordenada a suspensão da instância, com fundamento na pendência de causa prejudicial, o processo pode, não obstante, prosseguir, mantendo-se inalterada a situação de facto que a determinou.

E a resposta, adianta-se já, não pode deixar de ser negativa.

Nos termos do art. 279 nº1 do C.P.Civil - suspensão por vontade do juiz-, o tribunal pode ordenar a suspensão quando a decisão da causa esteja dependente do julgamento de outra já proposta...».

Como refere Alberto dos Reis, trata-se, não de um caso em que o juiz tem o dever, verificado que seja o evento a que a lei atribui o efeito suspensivo, mas antes o poder de ordenar a suspensão, quando entenda haver motivo justificado para tal medida.

Cfr. Comentário ao Código de Processo Civil, vol. 3º, pág. 265º.

Por outro lado - art. 679 nº1 - «não admitem recurso os despachos de mero expediente nem os proferidos no uso legal de um poder discricionário».

Aqui «o juiz não vê esgotado o seu poder jurisdicional; pode, logo a seguir, proferir outro despacho em sentido oposto. Por outras palavras, o magistrado não fica necessariamente vinculado ao despacho que proferiu; o despacho não dá lugar à formação do caso julgado». Claro que enquanto subsistir, o despacho tem de ser cumprido; mas o juiz goza do poder de o alterar livremente».

Cfr. Alberto dos Reis, C.P.C. Anotado, vol. V pág. 249 Todavia, a suspensão de uma causa por pendência de outra prejudicial não

constitui um despacho "proferido no uso legal de um poder discricionário», dados os limites objectivos e subjectivos a que está sujeito já que a lei exige expressamente que a decisão da causa a suspender esteja dependente do julgamento de outra preposta, limite sujeito à apreciação dos tribunais superiores.

Cfr. Anotado, cit. pág. 253.

E tanto assim é, que o art. 284 nº1 al. c) do mesmo diploma determina expressamente que a suspensão em causa cessa «quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial», isto é, quando transitar em julgado a sentença proferida nessa causa».

Cfr. Comentário, cit. pág. 310.

Ora, nos autos, como se vê do despacho de fls. 32, transitado em julgado, a presente instância foi suspensa dada a pendência de impugnação judicial da liquidação do imposto profissional, no seguimento da qual foi efectuada a liquidação do imposto complementar nestes autos impugnada e com o mesmo fundamento: «inexistência de facto tributário», verificando-se assim - continua o mesmo despacho - «uma clara relação de dependência entre o processo de impugnação judicial de imposto complementar e aquele de impugnação judicial de imposto profissional».

E, como expressamente se refere na decisão ora recorrida, a impugnação relativa ao dito imposto profissional, não se mostra ainda julgada.

E, aquele despacho, recaindo sobre a relação processual, «tem força obrigatória dentro do processo», isto é, constitui, caso julgado formal - art. 672 do CPCivil-, sem que, por isso, se possa agora apreciar da sua justeza.

E que, assim, se mostra ofendido, como pretende o recorrente e sustenta o MP.

Termos em que se concede provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, continuando suspensa a instância até decisão, com transito em julgado, na impugnação judicial da liquidação do imposto profissional.

Sem custas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1994.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.
3 — Portanto, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que caberá conhecer de um tal recurso (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

Recurso nº 19.168. Recorrente: Benjamim Pereira Dias Almeida; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

Benjamim Pereira Dias de Almeida, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro, de 2 de Novembro de 1993, que julgou improcedente a impugnação judicial que o ora recorrente deduzira contra a liquidação do imposto profissional, e respectivos juros compensatórios que, no valor total de Esc. 508.777$00 e com referência ao ano de 1988, lhe fora efectuada pela Repartição de Finanças do concelho de Espinho.

Na sua alegação, o recorrente formula 53ª conclusões, que se dão aqui como reproduzidas, sem a desejada transcrição integral das mesmas, atenta a sua exagerada extensão, terminando a solicitar:

- "... que o presente recurso seja julgado procedente e provado, com todas as consequências legais, nomeadamente, que a douta sentença em recurso seja revogada, face às demonstrações feitas, no sentido de ser julgada procedente a impugnação deduzida, por se verificarem as inconstitucionalidades, vícios e ilegalidades de que enferma a liquidação de imposto profissional em causa, aqui alegadas, liquidação essa que deve ser anulada e restituída, se paga, com os acréscimos legais, como se concluiu na petição inicial...".

Contra-alegou a Fazenda Pública para concluir, em suma, que "a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade e ou inconstitucionalidade, pelo que a douta sentença recorrida decidiu bem e deve ser confirmada, rejeitando-se o presente recurso".

O Excelentíssimo Procurador-Geral da República-Adjunto, representante do Ministério Público nesta Secção, foi de parecer que "o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito", pelo que, a seu ver, nos termos dos artºs 32º, nº 1, alínea b), e 41º, nº 1, alínea a), do ETAF, e artº 167º do Código de Processo Tributário, o Supremo Tribunal Administrativo será hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso.

Ouvidos o recorrente e a recorrida sobre esta suscitada questão, apenas a Fazenda Pública se pronunciou, para manifestar o entendimento de que "a situação fáctica ... está suficientemente caracterizada de modo a sustentar-se que o recurso ... tem por fundamento exclusivamente matéria de direito".

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância ..." (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" [artº 32, nº 1, alínea b)];

- "Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer ... dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º" [artº 41, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor ... para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como bem salienta o Ministério Público "o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada".

Em suma, a questão da competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve ser decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

De confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que o recorrente afronta tal sentença também no

campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

O recorrente afirma:

- que "é empregado por conta de outrem e exerce a actividade de funcionário de banca de casino ..." (conclusão A);

- "no exercício em causa, apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal" (conclusão B);

- "recebeu, também nesse exercício, gratificações de "terceiros" (conclusão D), que "consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de exigibilidade, não sendo periódicas nem regulares, mas meramente ocasionais, não se destinando, em suma, a remunerar um serviço prestado" (conclusão M).

Tais afirmações respeitam a pura matéria factual, a cujo domínio pertence, como é sabido, quer os factos apurados, quer as ilações a extrair dos mesmos, quer ainda os juízos de valor sobre eles emitidos.

Ora, porque a sentença não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2.ª Instância.

Custas pelo recorrente, com 10.000$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 25 de Junho de 1995.

Assunto:

Recurso para o STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto - recurso per/saltum - da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância, não tem como fundamento exclusiva matéria de direito (arts. 32, nº1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

RECURSO Nº 19.169 em que é **recorrente** Carlos Alberto Dias Vieira e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.**

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

Inconformado com a sentença do Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro que julgou não inconstitucionais as normas dos arts. 1, § 2, alínea e), e 2, alínea h), do Cód. do Imp. Prof. (CIP) e improcedente a impugnação deduzida por Carlos Alberto Dias Vieira, c.f. 171237544, residente na R. 62, nº 214, Espinho, veio este recorrer para este STA, alegando em resumo: a sentença recorrida errou ao julgar não inconstitucionais as normas dos arts. 1 e 2 do CIP; as gratificações percebidas não tem correspondência de trabalho; tais gratificações são irrelevantes para efeitos de segurança social; a decisão recorrida violou os arts. 2, 13 e 106 da CRP, 2, b), 6, 11 § 2, 25, 26, 29, 32 e 44 e 47 do CIP.

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou manifestando-se pela confirmação da sentença recorrida por não se verificarem nenhuma das ilegalidades ou inconstitucionalidades invocadas.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contenciosos Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia, visto que, nas conclusões, o recorrente (R) invoca factos (ser empregado de banca de casinos, serem a gratificação em causa não oriundas da entidade patronal, consubstanciam liberalidades, não tendo carácter de exigibilidade) que não são dados como provados na sentença recorrida.

Foram ouvidas as partes sobre a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A primeira tarefa a resolver é a questão prévia da competência desta Secção de Contenciosos Tributário suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

A questão da competência é prioritária e de conhecimento oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 101 e segs. do CPC e 45 do CPT).

O art. 32, nº1, alínea b), do ETAF dota a Secção de Contenciosos Tributário deste STA de competência para "conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito.» - recursos per saltum.

Por outro lado, resulta do art. 41, nº1, alínea a), do ETAF citado que essa competência para conhecer dos recursos cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância quando eles tenham por fundamento matéria que não seja exclusivamente de direito ou seja, portanto, matéria de facto.

Portanto, é mister apreciar se o recurso interposto versa exclusivamente matéria de direito ou se também tem por fundamento matéria de facto.

2. Nas alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente (R) sustenta que é funcionário da banca de casino que os rendimentos a que se refere a liquidação do imposto profissional são gratificações não oriundas da entidade patronal as quais consubstanciam liberalidades que não têm carácter de exigibilidade.

A sentença recorrida, nas descrição da matéria de facto fixada como base para a decisão de direito não é dado como provado que o R seja empregado da banca nem que os rendimentos que deram origem a liquidação do imposto profissional impugnada sejam gratificações, gorjetas não oriundas da entidade patronal nem que não tenham carácter de exigibilidade ou que tenha carácter de liberalidades.

Na mesma sentença recorrida apenas se refere que o R é um trabalhador do casino e que a tributação atinge as gratificações (gorjetas) percebidas por aqueles trabalhadores, não apreciando se o R é ou não funcionário da banca nem os factos que poderão levar à conclusão que tais rendimentos tenham as características semelhantes aquelas que o R invoca.

São estas as questões que é preciso apreciar no presente recurso o que revela que não tem por exclusivo fundamento matéria de direito mas também tem por fundamento matéria de facto.

3. Assim, tem de concluir-se que o presente recurso directamente interposto da 1ª instância para este STA, não se restringe a matéria de direito pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme ressalta do disposto nos arts. 32, nº1, alínea b), e 41, nº1, alínea a), do ETAF, e 167 do CPT.

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para efeito competente o Tribunal Tributário da 2ª Instância (art. 4 da LPTA - v. art. 47, nº2, do CPT).

Custas pela R fixando-se a taxa de justiça em doze (12000$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso para o STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto - recurso per/saltum - da sentença do Tribunal Tributário de 1ª instância, não tem como fundamento exclusiva matéria de direito (arts. 32, nº1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

Recurso n.º 19.170 em que é **recorrente** António Alcindo da Costa e **recorrido** Fazenda Pública. **Relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL**.

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

Inconformado com a sentença do Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro que julgou não inconstitucionais as normas dos arts. 1, § 2, alínea e), e 2, alínea h), do Cód. do Imp. Prof. (CIP) e improcedente a impugnação deduzida por António Alcindo Costa, residente na Rua João de Deus 1, 1º Esq., Espinho, veio este recorrer para este STA, alegando em resumo: a sentença recorrida errou ao julgar não inconstitucionais as normas dos arts. 1 e 2 do CIP; as gratificações percebidas não tem correspondência de trabalho; tais gratificações são irrelevantes para efeitos de segurança social; a decisão recorrida violou os arts. 2, 13 e 106 da CRP, 2, b), 6, 11 § 2, 25, 26, 29, 32, 44 e 47 do CIP.

A digna representante da Fazenda Pública contra-alegou manifestando-se pela confirmação da sentença recorrida por não se verificarem nenhuma das ilegalidades ou inconstitucionalidades invocadas.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que esta Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente em razão da hierarquia, visto que, nas conclusões, o recorrente (R) invoca factos (ser empregado de banca de casinos, serem as gratificações em causa não oriundas da entidade patronal, consubstanciam liberalidades, não tendo carácter de exigibilidade) que não são dados como provados na sentença recorrida.

Foram ouvidas as partes sobre a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A primeira tarefa a resolver é a questão prévia da competência desta Secção de Contencioso Tributário suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

A questão da competência é prioritária e de conhecimento oficioso, sendo certo que a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (arts. 3 da LPTA, 101 e segs. do CPC e 45 do CPT).

O art. 32, nº1, alínea b), do ETAF dota a Secção de Contencioso Tributário deste STA de competência para "conhecer dos recursos interpostos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito.» - recursos per saltum.

Por outro lado, resulta do art. 41, nº1, alínea a), do ETAF citado que essa competência para conhecer dos recursos cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância quando eles tenham por fundamento matéria que não seja exclusivamente de direito ou seja, portanto, matéria de facto.

Portanto, é mister apreciar se o recurso interposto versa exclusivamente matéria de direito ou se também tem por fundamento matéria de facto.

2. Nas alegações de recurso e respectivas conclusões, o recorrente (R) sustenta que é funcionário da banca de casino que os rendimentos a que se refere a liquidação do imposto profissional são gratificações não oriundas da entidade patronal as quais consubstanciam liberalidades que não têm carácter de exigibilidade.

A sentença recorrida, na descrição da matéria de facto fixada como base para a decisão de direito não é dado como provado que o R seja empregado da banca nem que os rendimentos que deram origem a liquidação do imposto profissional impugnada sejam gratificações, gorjetas não oriundas da entidade patronal nem que não tenham carácter de exigibilidade ou que tenha carácter de liberalidades.

Na mesma sentença recorrida apenas se refere que o R é um trabalhador do casino e que a tributação atinge as gratificações (gorjetas) percebidas por aqueles trabalhadores, não apreciando se o R é ou não funcionário da banca nem os factos que poderão levar à conclusão que tais rendimentos tenham as características semelhantes aquelas que o R invoca.

São estas as questões que é preciso apreciar no presente recurso o que revela que não tem por exclusivo fundamento matéria de direito mas também tem por fundamento matéria de facto.

3. Assim, tem de concluir-se que o presente recurso directamente interposto da 1ª instância para este STA, não se restringe a matéria de direito pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme ressalta do disposto nos arts. 32, nº 1, alínea b), e 41, nº1, alínea a), do ETAF, e 167 do CPT.

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário da 2ª Instância (art. 4 da LPTA - v. art. 47, nº2, do CPT).

Custas pela R fixando-se a taxa de justiça em doze (12000$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Suspensão da instância. Imposto complementar. Causa prejudicial. Relação de dependência. Caso julgado. Recurso jurisdicional. Poder discricionário. Prudente arbítrio.

Doutrina que dimana da decisão:

1. *Os despachos que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo (caso julgado), salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo.*
2. *Ao declarar não recorríveis os despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o nº 1 do artº 679º do CPC teve em vista os que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz, no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo.*
3. *O juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.*
4. *Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão - aquela que em seu prudente arbítrio no caso couber -, dela cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso para o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.*
5. *Não é discricionário o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra: exigindo a lei que a decisão daquela esteja dependente do julgamento desta outra, se já proposta, tal requisito da dependência impõe ao exercício desse poder um limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores.*

Recurso nº 19.183. Recorrente: José António Duarte Seixas e Maria Manuela Relvas Martins Seixas; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. JOSÉ ANTÓNIO DUARTE SEIXAS e esposa, MARIA MANUELA RELVAS MARTINS SEIXAS, residentes em Espinho, impugnaram uma liquidação de imposto complementar, secção A, e juros compensatórios, relativa ao ano de 1988, pedindo a sua anulação com base em vícios de forma e de violação de lei.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 12-10-92 (fls. 40) despacho a suspender a instância, de harmonia com o artº 279º, nº 1, do CPC, até decisão final a proferir noutro processo de impugnação - instaurado pelo aqui impugnante marido nesse tribunal contra uma liquidação de imposto profissional -, por haver "uma clara relação de dependência" desta impugnação de liquidação de imposto complementar em relação a essa outra de imposto profissional.

Notificado este despacho de suspensão da instância em Dezembro de 1992 (fls. 40 vº a 42), o Mmo. Juiz do referido tribunal lavrou em 19-8-94 (fls. 44 a 46), sem mediação de qualquer outro acto nos autos, a decisão ora sob recurso, que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

Embora reconhecendo "ter o processo os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o artº 279º do CPCivil", ponderou-se aí (fls. 44 vº) que isso não era impeditivo da prolação de tal sentença, visto um despacho de suspensão desse tipo ser "sempre proferido, conforme o entendimento corrente, no uso de um poder discricionário do juiz".

De tal decisão, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, o interposto pelo impugnante, que alega (fls. 62 a 71), além do mais, ofensa do caso julgado formal em que se constituiu aquele despacho de suspensão da instância.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou, em relação a este fundamento do recurso, que "a suspensão do processo por a sua sorte se encontrar dependente da decisão a tomar no respectivo imposto cedular não impede que o Juiz venha posteriormente a verificar que a impugnação foi intempestiva e, por isso, decidir a absolvição do Estado".

No mesmo sentido é o parecer emitido pelo Mº Pº nesta STA.

2. Na decisão sob recurso o tribunal a quo revogou o seu próprio despacho de suspensão da instância de fls. 40 com o fundamento de ser ele livremente revogável, porque proferido no uso de um poder discricionário do juiz.

A norma invocada, constante do nº 1 do artº 279º do CPC, dispõe que o tribunal pode ordenar a suspensão quando a decisão da causa esteja dependente do julgamento de outra já proposta.

E o artº 672º do mesmo diploma preceitua que "os despachos, bem como as sentenças, que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo, salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo".

Assim, a posição do tribunal a quo só procederia se aquele despacho de suspensão da instância não fosse susceptível de recurso, o que é repudiado pela teoria e pela prática diária dos tribunais.

Ao declarar não recorríveis os despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o nº 1 do artº 679º do CPC teve em vista, como ensina o Professor Alberto dos Reis (in Código de Processo Civil Anotado, volume V, 1952, págs. 252/253), os despachos "que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz", no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo: o juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.

Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão - aquela em que o seu prudente arbítrio ao caso corresponder - cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso para o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.

Como o referido mestre reconhece, este conceito de poder discricionário tem sido estudado sobretudo em Direito Administrativo, em cujo domínio este STA e tratadistas como Roger Bonnard e Marcelo Caetano, que cita, consideram ele existir quando a lei, prevendo para a Administração certa competência por ocasião duma relação de direito com outrem, lhe deixa livre poder de apreciação para decidir em que momento deve agir, como deve agir e qual o conteúdo que vai dar ao acto (cfr. obra citada, pág. 253).

Em aplicação destes princípios o Prof. Alberto dos Reis, na obra e lugar citados, chega mesmo a equacionar, resolvendo pela afirmativa, esta questão da recorribilidade de um despacho a ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra.

Escreve ele:

"Já se tem pretendido sustentar que é discricionário o poder consentido ao juiz pelo artº 284º" (norma do Código de Processo Civil de 1939, que corresponde à do artº 279º do actual); "mas os tribunais têm repelido tal doutrina (despacho do Presidente da Rel. do Porto, de 22-4-940, acs. da Rel. do Porto, de 16-10-940 e 13-11-940, Gaz. da Rel. de Lisboa, 54º, pág. 37, Rev. dos Trib., 58º, pág. 346, Rev. de Just., 26º, pág. 96). Efectivamente o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra não é livre, não é discricionário; a lei exige expressamente que a decisão da causa a suspender está dependente do julgamento de outra já proposta; o requisito da dependência constitui evidentemente um limite ao exercício do poder referido, limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores".

Só nos resta acrescentar que hoje se encontra consolidada entre nós uma jurisprudência de decénios que considera indiscutivelmente recorrível um despacho desse género.

Do exposto se conclui, em conjugação com o citado artº 672º, que o referido despacho de 12-10-92 (fls. 40) que suspendeu a instância nestes autos tem força obrigatória dentro do processo, tendo a decisão sob recurso violado o caso julgado formal assim constituído.

Com efeito, nestes casos de suspensão da instância o nº 1, al. c), do artº 284º do CPC dispõe que ela cessará quando a causa prejudicial estiver definitivamente julgada (ou deixar de estar pendente por outra razão, designadamente devido à extinção da sua instância por motivo diferente do julgamento) e não quando ao juiz aprover, sobretudo num caso, como este, em que não se vê nem se invoca que entretanto haja ocorrido alteração dos pressupostos factuais em que assentara o despacho de suspensão (cfr. obra citada do Prof. Alberto dos Reis, vol. I, 3ª ed., 1948, pág. 388, e, do mesmo autor, Comentário ao Código de Processo Civil, vol. 3º, 1946, págs. 310 a 314).

3. Pelo exposto concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida mantendo-se em vigor o despacho de suspensão da instância de fls. 38.

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

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Suspensão da instância. Imposto complementar. Causa prejudicial. Relação de dependência. Caso julgado. Recurso jurisdicional. Poder discricionário. Prudente arbítrio.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os despachos que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo (caso julgado), salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo.

2 — Ao declarar não recorríveis os despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o nº 1 do artº 679º do CPC teve em vista os que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz, no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo.

3 — O juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente, da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.

4 — Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão — aquela que em seu prudente arbítrio no caso couber —, dela cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso para o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.

5 — Não é discricionário o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra: exigindo a

lei que a decisão daquela esteja dependente do julgamento desta outra, se já proposta, tal requisito da dependência impõe ao exercício desse poder um limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores.

Recurso nº 19.188. Recorrente: Carlos Alberto Dias Pereira e Maria Natália da Conceição Mendonça; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. CARLOS ALBERTO DIAS PEREIRA e esposa,MARIA NATÁLIA DA CONCEIÇÃO MENDONÇA, residentes em Espinho, impugnaram uma liquidação de imposto complementar, secção A, e juros compensatórios, relativamente ao ano de 1988, pedindo a sua anulação com base em vícios de forma e de violação de lei.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 12-10-92 (fls. 38) despacho a suspender a instância, de harmonia com o artº 279º, nº 1, do CPC, até decisão final a proferir noutro processo — instaurado pelo aqui impugnante marido nesse tribunal contra uma liquidação de imposto profissional —, por haver "uma clara relação de dependência" desta impugnação de liquidação de imposto complementar em relação a essa outra de imposto profissional.

Notificado este despacho de suspensão da instância em Dezembro de 1992 (fls. 38 vº a 40), o Mmo Juiz do referido Tribunal lavrou em 19-8-94 (fls. 41 a 44), sem medição de qualquer outro acto ou termo nos autos, a decisão ora sob recurso, que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

Embora reconhecendo "ter o processo os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o artº 279º do CPCivil", ponderou-se aí (fls. 41 vº) que isso não era impeditivo da prolacção de tal sentença, visto um despacho de suspensão desse tipo ser "sempre proferido, conforme o entendimento corrente, no uso de um poder discricionário do juiz".

De tal decisão, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante, que alegara (fls. 59 a 68), além do mais, ofensa do caso julgado formal em que se constitui aquele despacho de suspensão da instância.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou, em relação a este fundamento do recurso, que "a suspensão do processo por a sua sorte se encontrar dependente da decisão a tomar no respectivo imposto cedular não impede que o Juiz venha posteriormente a verificar que a impugnação foi intempestiva e, por isso, decidir a absolvição do Estado".

O Mº Pº emitiu neste STA parecer favorável ao provimento do recurso, designadamente por se verificar a violação de caso julgado formal pelo recorrente.

2. Na decisão sob recurso o tribunal a quo revogou o seu próprio despacho de suspensão da instância de fls. 38 com o fundamento de ser ele livremente revogável, porque proferido no uso de um poder discricionário do juiz.

O nº 1 do artº 279º do CPC, norma ao abrigo da qual foi lavrado esse despacho de suspensão da instância, dispõe que o tribunal pode ordenar a suspensão quando a decisão da causa esteja dependente do julgamento de outra já proposta.

É o artº 672º do mesmo diploma preceitua que "os despachos, bem como as sentenças, que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo, salvo se por sua natureza não admitirem recurso de agravo".

Assim, a posição do tribunal a quo só procederia se aquele despacho de suspensão da instância não fosse susceptível de recurso, o que é repudiado pela teoria e pela prática diária dos tribunais.

Ao declarar não recorríveis dos despachos proferidos no uso legal de um poder discricionário, o nº 1 do artº 679º do CPC teve em vista, como ensina o Professor Alberto dos Reis (in Código de Processo Civil Anotado, volume V, págs. 252/253), os despachos "que se destinam a ordenar actos que dependem da livre determinação do juiz", no sentido de não sujeitos a quaisquer limites ou vínculos objectivos ou subjectivos quer quanto à oportunidade quer quanto ao conteúdo: o juiz só está investido num poder discricionário quando depende exclusivamente da sua vontade praticar ou não o acto e, praticando-o, dar-lhe o conteúdo que entender.

Mesmo quando a lei apela para o prudente arbítrio do julgador não lhe está a conferir um poder discricionário: mesmo aí ele está obrigado a proferir decisão — aquela que em seu prudente arbítrio ao caso corresponder — cabendo, se não estiver dentro da sua alçada, recurso pra o tribunal superior que, usando igualmente do seu prudente arbítrio, a pode revogar ou alterar.

Como o referido mestre reconhece, este conceito de poder discricionário tem sido estudado sobretudo em Direito Administrativo, em cujo domínio este STA e tradatistas como Roger Bonnard e Marcelo Caetano, que cita, consideram ele existir quando a lei, prevendo a Administração certa competência por ocasião duma relação de direito com outrem, lhe deixa livre poder de apreciação para decidir em que momento deve agir, como deve agir e qual o conteúdo que vai dar ao acto (cfr. obra citada, pág. 253).

Em aplicação destes princípios o Prof. Alberto dos Reis, na obra e lugar citados, chega mesmo a equacionar, resolvendo pela afirmativa, esta questão da recorribilidade de um despacho a ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra.

Escreve ele:

"Já se tem pretendido sustentar que é discricionário o poder consentido ao juiz pelo artº 284º" (norma do Código de Processo Civil de 1939, que corresponde à do artº 279º do actual); "mas os tribunais têm repelido tal doutrina (despacho do Presidente da Rel. do Porto, de 22-4-940, acs. da Rel. do Porto, de 16-10-940, e 13-11-940, Gaz. da Rel. de Lisboa, 54º, pág. 37, Rev. dos Trib., 58º, pág. 346, Rev. de Just., 26º, pág. 96). Efectivamente o poder de ordenar a suspensão de uma causa até que seja decidida outra não é livre, não é discricionário; a lei exige expressamente que a decisão da causa a suspender esteja dependente do julgamento de outra já proposta; o requisito da dependência constitui evidentemente um limite ao exercício do poder referido, limite que, mediante recurso, pode ser sujeito à apreciação dos tribunais superiores".

Só nos resta acrescentar que hoje se encontra consolidada entre nós uma jurisprudência de decénios que considera indiscutivelmente recorrível um despacho desse genéro.

Do exposto se conclui, em conjugação com o citado artº 672º, que o referido despacho de 12-10-92 (fls. 40) que suspendeu a instância

nestes autos tem força obrigatória dentro do processo, tendo a decisão sob recurso violado o caso julgado formal assim constituído.

Com efeito, nestes casos de suspensão da instância o nº 1, al. c), do artº 284º do CPC dispõe que ela cessará quando a causa prejudicial estiver definitivamente julgada (ou deixar de estar pendente por outra razão, designadamente devido à extinção da sua instância por motivo diferente do julgamento) e não quando ao juiz aprouver, sobretudo num caso, como este, em que não se vê nem se invoca que entretanto haja ocorrido alteração dos pressupostos factuais em que assentara o despacho de suspensão (cfr. obra citada do Prof. Alberto dos Reis, vol. I, 3ª ed., 1948, pág. 388, e, do mesmo autor, comentário ao Código de Processo Civil, vol. 3º, 1946, págs. 310 a 314).

3. Pelo exposto concede-se provimento ao recurso e revoga-se a decisão recorrida mantendo-se em vigor o despacho de suspensão da instância de fls. 38.

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

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Reclamação de créditos. Despacho de rejeição liminar (parcial). Pedido de reforma quanto a custas. Erro de julgamento. Prazo de interposição do recurso. Excesso de pronúncia. Efeitos.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Mesmo que apenas haja sido pedido reforma do despacho de rejeição liminar de reclamação de créditos quanto a custas, ou seja em relação a uma parte dele, o prazo de interposição do recurso de todo o despacho, ainda que contenha várias decisões, está sujeito à regra do artº 686º nº 1 do C.P.Civil.

II — O pedido de reforma quanto a custas não é o meio processual idóneo para reagir contra uma condenação em custas decorrente de uma errada decisão quanto à matéria da causa implicante da definição da responsabilidade pelas custas, segundo o princípio da causalidade do artº 446º do C.P.Civil.

III — A parte pode recorrer, aquando da notificação do despacho que indefira o pedido de reforma, do despacho de que reclamou, abrangendo nesse recurso o despacho de indeferimento.

IV — Existe nulidade do despacho de rejeição liminar de reclamação de créditos, por excesso de pronúncia (artº 668º, nº 1, al.d), segunda parte), se o juiz rejeita a admissão de um crédito que tem erroneamente por reclamado, mas que na verdade não o foi, porquanto, embora referido no articulado da petição, não foi englobado no pedido, nem foi alegado em relação a ele que gozasse de garantia real.

V — A invalidade por excesso de pronúncia apenas afecta essa parte da decisão.

Recurso: 19.225. Recorrente: Caixa Geral de Depósitos; Recorrido: José da Silva Pais e Filhos, Ldª; Relator: Exmº. Consº Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - A Caixa Geral de Depósitos, S.A., reclamante no processo de execução fiscal movida contra José da Silva Pais e Filhos, Lda., dizendo-se inconformada com o despacho de fls. 43 e 44, de 94.06.09, que indeferiu o pedido de reforma da condenação em custas e condenou a reclamante nas custas do incidente, interpôs recurso de tais despachos directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e substituição por outro que declare que nenhum crédito por imposto foi reclamado pela recorrente, dando sem efeito as condenações da recorrente em custas, já que a elas não deu causa.

II - Em fundamento da alteração do julgado que peticiona a este Supremo Tribunal invoca as razões condensadas nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

1ª - A recorrente não reclamou qualquer crédito por imposto de selo sobre juros reclamados.

2ª - Apenas se tendo limitado, como é habitual, a salientar que sobre os juros incide imposto de selo.

3ª - Ao considerar reclamado pela recorrente o crédito por imposto de selo e condenado a recorrente em custas, o Meritíssimo Juiz extravou o pedido, violando o disposto no artº 661º do C.P.C..

4ª - O que constitui nulidade da sentença, nos termos do disposto no artº 668º, nº 1 al. d) do C.P.C..

5ª - Nulidade que é extensiva à condenação da recorrente em custas pelo incidente da reforma do despacho.

6ª - Ao condenar a recorrente em custas quer pela rejeição de crédito não reclamado, quer pelo incidente da reforma do despacho quanto a custas, o Meritíssimo Juiz violou o disposto no artº 446º, nº 1 do CPC.

III - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, após anotar que o erro de julgamento se ataca mediante recurso para o tribunal superior e não mediante requerimento para o próprio juiz *a quo* e, por outro lado, que as conclusões 3ª e 5ª das alegações se referem a decisão de que não foi interposto recurso e não à de fls. 43, opinou no sentido do não provimento do recurso.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - Questão Prévia?

Poder-se-á levantar a dúvida de saber se este tribunal deve tomar conhecimento do recurso, tal qual foi admitido pelo tribunal *a quo.*

Na verdade, prescreve-se, no nº 4 do artº 687º do C.P.Civil (*ex vi* do artº 357º do C.P.T.), que a decisão que admita o recurso não vincula o tribunal superior e o tribunal *a quo* admitiu o recurso "do

despacho de fls. 32 conjugado com o despacho de fls. 43 e 44 /artº 670º do Código de Processo Civil)" - fls. 54 dos autos.

Ora, examinado o despacho de fls. 32 constata-se que ele contém duas decisões distintas em que a ora recorrente saiu prejudicada ou vencida.

A primeira refere-se à rejeição liminar de um (pretenso) pedido de reclamação e graduação de um crédito proveniente de imposto de selo, sob fundamento de a hipoteca o não abranger, pelo que carecia de garantia real.

A segunda prescreve a condenação da ora recorrente nas custas da reclamação, na parte em que esta foi rejeitada.

A ora recorrente apenas veio requerer a reforma deste despacho, "ao abrigo do disposto no artº 669º, al. b) do C.P.C., aplicável "ex vi" da alínea f) do artº 2º do C.P.T." "na parte respeitante à condenação em custas" (cfr. requerimento de fls. 36 dos autos).

Deixou assim intocada a primeira decisão relativa à rejeição liminar da reclamação do crédito por imposto de selo, da qual não reclamou, nos termos do artº 669º do C.P.C., não tendo aqui de curar-se se também o poderia fazer.

Por outro lado, como é bom de ver, o despacho de fls. 43 e 44 apenas apreciou e decidiu o pedido de reforma da ora recorrente quanto às custas, tendo-o indeferido pelas razões acima enunciadas.

O certo é que, quando foi notificada deste despacho, a ora recorrente interpôs, então, recurso dele e do despacho de fls. 32, por requerimento apresentado em 94.06.28.

Havendo a ora recorrente sido notificada do primeiro despacho (de fls.32), por carta registada de 93.12.06, e tendo a mesma deduzido apenas pedido de reforma quanto a custas, seria de perguntar se o recurso agora interposto se apresentará também como tempestivo quanto à primeira decisão, contida naquele despacho, respeitante à rejeição da reclamação do crédito proveniente de imposto de selo, face ao disposto no artº 686º, nº 1 do C.P.Civil de que "Se alguma das partes requerer a rectificação, aclaração ou reforma da sentença, nos termos dos artºs 667º e 669º, o prazo para o recurso só começa a correr depois de notificada a decisão proferida sobre o requerimento".

A resposta não pode deixar de ser afirmativa.

Em primeiro lugar, não se obrigando, quer neste preceito, quer em outros (cfr. com conexão para a questão, os artºs 680º, 682º, 685º e 687º, nº 1, todos do C.P.Civil), a interpor recursos separados das diversas decisões contidas na mesma sentença, tem de concluir-se que basta a interposição de um só recurso da sentença, a interpor, no caso em que se tenha requerido a rectificação, aclaração ou reforma da sentença, nos termos dos artºs 667º e 669º do C.P.C., ainda que relativas a uma parte da sentença, dentro do prazo assinalado no artº 686º, nº 1 deste compêndio legislativo.

Aliás, não se veria qualquer utilidade processual na obrigatoriedade de interposição separada de recurso das diversas decisões contidas na sentença, nomeadamente sob o aspecto da celeridade processual, e, por isso, tal comportamento tem-se por proibido (cfr. artº 137º do C.P.Civil que a parte possa restringir o recurso a qualquer das decisões da sentença, quando ela contenha decisões distintas, contanto que especifique no requerimento (de interposição) a decisão de que recorre, e, afirmando-se mais, que "Na falta de especificação, o recurso abrange tudo o que na parte dispositiva da sentença for desfavorável

ao recorrente", torna-se insofismável que naquele momento, do artº 686º, nº 1 do C.P.Civil, ainda as partes possam interpor recurso de todas as decisões que se contenham na sentença.

Daí que a eventual dúvida sobre a tempestividade do recurso não tenha razão de ser.

Mas o que não pode deixar de ver-se, no despacho que admitiu o recurso, pesem embora os seus termos verbais, algo dúbios e restritivos, resultantes do facto de os tratar como uma unidade jurídica (decerto sob errónea pressuposição de que se estaria perante o caso contemplado na segunda parte do nº 2 do artº 670º do C.P.Civil, quando o que se passa é que o despacho ou sentença, de que se pediu a reforma, se mantém nos seus precisos termos por virtude do indeferimento desse pedido, figurando a decisão deste como uma decisão autónoma daquela), é que ele abrange quer o despacho de fls. 32, quer o despacho de fls. 43 e 44, até porque a recorrente os impugnou a ambos (requerimento de fls. 48). Ora, se é certo que, na primeira parte do nº 2 do artº 670º do C.P.Civil, se diz que não cabe recurso do despacho que indeferir o requerimento de reforma, não se segue daí que o recurso da decisão (sentença ou despacho), em relação à qual se formulou o requerimento, não abranja também o despacho de indeferimento. O que a lei impede são só recursos autónomos (cfr. Desp. R.P., de 74.01.04, in R.T., ano 92º, págs. 45 e Anotação ao mesmo despacho, in ibidem, 92º, págs. 47 e 48). A não ser assim, ter-se-ia que admitir que o despacho de indeferimento transitaria, criando uma decisão contraditória sobre a mesma pretensão, o que é inadmissível.

B - O Despacho Recorrido

A recorrente interpôs recurso do despacho de fls. 32. Todavia, neste abrangeu também o decidido no de fls. 43 e 44. Daí que, pelas razões já aduzidas haja que conhecer da pronúncia efectuada em ambos.

Naquele decidiu-se rejeitar "o crédito reclamado (pela Caixa Geral de Depósitos) na parte relativa ao imposto de selo, taxa de 9 % artº 9º da petição - por a hipoteca o não abranger, carecendo assim de garantia real - artºs 693º do Código Civil e 865º do C.P.Civil - cfr. também o Acórdão publicado na C.J. 1991, Tomo IV, págs. 261 e segs." e condenar "em custas (a mesma Caixa), a final, na parte rejeitada".

Neste decidiu-se indeferir a reforma do anterior despacho, quanto às custas, que havia sido requerida pela ora recorrente, sob consideração de que a condenação nas custas pelo crédito rejeitado era "uma emanação do indeferimento liminar da reclamação do crédito por imposto de selo, nos termos dos princípios gerais em matéria de custas dos artº 446º e segs. do Código de Processo Civil, pelo que o que a reclamante devia ter atacado era sim essa própria rejeição do crédito donde emanou a condenação em custas, dado ter apontado a esse segmento do despacho erro de julgamento", e não vir requerer a reforma do despacho de rejeição liminar quanto às custas que "não serve para corrigir erros de julgamento, por pressupor erro ou lapso manifestos quando se condenou em custas, quando se devia ter isentado ou vice-versa".

C - A Questão Decidenda

As questões a decidir resumem-se a saber se a parte pode pedir a reforma de despacho que a condene em custas, ao abrigo do disposto no artº 669º, al. b) do C.P.Civil, em consequência da rejeição liminar de reclamação de um crédito, com o fundamento de que não formulara

o pedido de reclamação desse crédito, e se aquele despacho sofre de excesso de pronúncia por considerar reclamado um crédito proveniente de imposto de selo que a parte não incluir ano pedido.

D - A Matéria de Facto

No tocante ao despacho de fls. 43 e 44 dos autos considerou-se nele como matéria de facto (sendo que tudo é matéria processual de conhecimento oficioso) e provada a seguinte:

1- Na petição de fls. 3 e segs., a Caixa Geral de Depósitos formulou o pedido de Esc.. 5.746.422$00, sendo Esc.: 1.525.000$00 de capital, Esc.: 1.107.923$00 de juros de 3 anos quanto ao empréstimo 9051/026236 e Esc.: 1.803.359$00 de capital de Esc.: 1.310.140$00 de juros de 3 anos quanto ao empréstimo 9051/027262.

2 - No artigo 9º da mesma petição articula: "Ao total de juros acresce a taxa de 9% correspondente ao imposto de selo. . .".

3 - No despacho de fls. 32 foram admitidos os créditos constantes em 1 e rejeitados na parte relativa ao "imposto de selo, taxa de 9%, por a hipoteca o não abranger".

4 - Tendo ainda sido condenada a Caixa nas custas, a final, quanto ao crédito rejeitado.

D - A Fundamentação.

Como se disse a ora recorrente pediu a reforma do despacho de fls. 32, **na parte respeitante à condenação em custas,** que identificou como "*relativo à admissão dos créditos* **reclamados por esta Instituição de Crédito,** de (Esc. 1.525.000$00+1.107.923$00+1.803.359$00+ 1.310.140$00), capital e juros de 3 anos de dois empréstimos hipotecários, e condenada em custas, "**na parte rejeitada" de um crédito que não reclamou",** tendo invocado como fundamento que não havia indicado a verba correspondente ao imposto de selo no petitório final, no pedido conclusivo da petição, e que se limitou a referi-la no seu artigo 9º, no pressuposto de que poderia ser facultativamente liquidada, como tinha acontecido noutros processos. E tal pedido foi indeferido com base nos supra-indicados fundamentos.

E bem diga-se, desde já.

Na verdade, a decisão proferida sobre custas, se bem que distinta da da rejeição liminar do (pretenso) pedido de reclamação de um crédito proveniente de imposto de selo, está com ela numa relação lógica de necessária decorrência, ou seja, esta foi um necessário pressuposto legal daquela.

O juiz rejeitara o pretenso pedido de reclamação do crédito proveniente de imposto de selo, por não estar garantido pela hipoteca invocada e carecer de garantia real para se apresentar à reclamação. Perante esta pronúncia, cuja bondade adiante se apreciará, o juiz tinha de condenar a reclamante nas custas correspondentes à proporção, entre o valor em que decaíra e a totalidade do pedido, em que ela tinha saído vencida, de acordo com o princípio da causalidade das custas, consagrado no artº 446º, nºs 1 e 2 do C.P.Civil.

Sendo assim, a apreciação da decisão sobre matéria de custas implicaria a resolução da questão atinente ao acerto jurídico da matéria com base na qual se faz aplicação daquele princípio da causalidade, dado não haver vício lógico de incongruência entre ambas as decisões que evidencie um erro manifesto na fixação da tributação, nem se imputar à decisão qualquer violação de lei sobre custas, por erro de interpretação ou de aplicação. Tal conhecimento envolveria uma reapreciação da solução jurídica dada à questão controvertida do processo donde se partiu para se considerar que a parte deu causa à

acção. Quer dizer, a situação ajusta-se à de um erro de julgamento situado ao nível da solução dada à matéria da causa, face aos factos alegados e ao direito aplicável. O meio legal de reacção contra esse erro só pode ser o recurso para o tribunal superior e nunca a reclamação para o juiz *a quo.* Dito de uma forma mais singela: o meio processual de reforma da sentença quanto a custas não serve para corrigir erros de julgamento da matéria da causa que serve de pressuposto à aplicação do princípio da causalidade e da responsabilidade pelas custas. O pedido de reforma quanto a custas só serve para resolver a questão das custas, sob pretexto de que a mesma não se acha conforme aos princípios que regem a responsabilidade pelas custas ou ao direito substantivo que fixa as regras dessa tributação. Em causa tem de estar um erro de interpretação ou de aplicação da lei com base na qual o juiz fixou a tributação em custas. Estamos perante um caso excepcional de impugnação para o juiz da causa da sua decisão quanto às custas que se admite por se tratar "de um corolário da decisão proferida sobre o objecto da causa, e não de uma parte da sentença que possa ser colocada ao lado das respostas dadas às pretensões fundamentais das partes" e ainda por virtude "da simplicidade da legislação sobre as custas processuais" (cfr. Antunes Varela, J. Miguel Bezerra e Sampaio e Nora, Manual de Processo Civil, 2ª edição, 1985, págs. 695 e Alberto dos Reis, in Código de Processo Civil, Anotado, Volume V, págs. 152-153).

Deste modo, bem se decidiu no despacho de fls. 43 e 44, mas sem embargo de o efeito jurídico que o recorrente pretendia obter pela via da reforma da decisão de fls. 32 poder ser, ainda agora, obtido através do provimento do recurso dessa mesma decisão, do modo até apontado naquele despacho, caso em que o recurso, relativamente ao decidido no despacho de fls. 32 poder ser, ainda agora, obtido através do provimento do recurso dessa mesma decisão, do modo até apontado naquele despacho, caso em que o recurso, relativamente ao decidido no despacho de fls. 43 e 44, só não procederá na parte relativa à condenação em custas nele decretada que se manterá. Na verdade, o provimento do recurso da decisão de rejeição liminar da reclamação do crédito, acarretando a anulação dessa decisão, trará, como necessária consequência, a anulação da tributação decretada com base no pressuposto dessa rejeição e bem ainda do decidido no pedido de reforma, quanto à mesma matéria, aqui por desaparecimento do objecto sobre que se decidiu. Salvar-se-á dessa anulação consequente, a tributação das custas estabelecida na decisão do incidente do pedido de reforma, por ela assentar numa causa de responsabilidade ou de causalidade tributária que as justificava então legalmente (a inidoneidade do meio processual para reagir contra a tributação de custas decretada em consequência da rejeição liminar da reclamação) e que não é atingida pela força anulatória que decorra do provimento do recurso quanto à decisão de rejeição liminar da reclamação e sua anulação.

Impõe-se-nos agora conhecer do recurso da pronúncia efectuada pelo despacho de fls. 32, dado que o mesmo se mostra impugnado, ao contrário do presumido, certamente por lapso, pelo Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto, e tempestivamente, como já se demonstrou, ou seja cumpre-nos conhecer, por via do recurso, do invocado erro de julgamento na decisão que constituiu o pressuposto lógico-necessário da decisão da tributação.

Ora, quanto a ele, não há dúvida que a razão está do lado da ora recorrente.

Na verdade, esta, no artº 9º da petição, limita-se a dizer que "ao total de juros acresce a taxa de 9%, correspondente ao Imposto de Selo, conforme estatuem o artigo 120º-A, alínea b) da respectiva Tabela Geral, e artigo 33º da Lei nº 2/88, de 26/1". Esta asserção da reclamante vem na sequência da afirmação, feita no artigo anterior da petição inicial (8º), de que lhe eram devidas por efeito dos mencionados contratos certas quantias, aí identificadas, entre elas se contando duas verbas correspondentes a juros.

Todavia, ao formular o pedido de verificação e graduação de créditos, no final da sua petição, a reclamante não inclui no montante de tal pedido o valor correspondente ao imposto de selo, sendo certo que nem ele se mostrava computado no citado artº 9º daquela petição.

Não tendo a reclamante pedido a constituição de quaisquer efeitos jurídicos relativamente ao valor correspondente ao imposto de selo, que não foi sequer determinado, de par com os valores discriminados no artº 8º da petição, e havendo sido alegada a existência de hipoteca apenas para garantia do capital mutuado, respectivos juros e despesas, torna-se evidente que o ora recorrente não deduziu qualquer controvérsia jurisdicional sobre aquele valor, ou seja não suscitou qualquer questão relativamente a ele, para a qual tenha pedido remédio jurídico.

Deste modo, o senhor juiz, ao conhecer dessa questão sem lhe ter sido solicitado e sem que a mesma seja de conhecimento oficioso, excedeu os poderes de pronúncia que a lei lhe confere, nos artºs 659º, 660º, 661º e 664º do Código de Processo Civil.

Tanto basta para concluir que o despacho de rejeição liminar sofre da nulidade de excesso de pronúncia, referida no artº 668º, nº 1, al. d), segunda parte, do C.P.Civil, nulidade essa que tem por efeito, face ao disposto no artº 731º, nº 1 do mesmo compêndio adjectivo, apenas a invalidade da parte do despacho que rejeitou liminarmente o crédito proveniente de imposto de selo, pretensamente reclamado, bem como a consequente condenação nas custas correspondentes à parte da reclamação que havia sido rejeitada, dado que esta se configura como necessário corolário decisório daquela à luz do princípio da responsabilidade pelas custas do artº 446º do C.P.Civil.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal, em conceder provimento ao recurso do despacho de fls. 32, de 93.11.26, na parte em que nele se decidiu rejeitar liminarmente o pedido de reclamação do crédito proveniente de imposto de selo, como se o mesmo houvera sido formulado, bem como na parte em que se decidiu condenar a reclamante nas custas, anulando estes segmentos da decisão recorrida, coenvolvendo o último também a anulação consequente e necessária do decidido no despacho de fls. 43 e 44 no tocante à reforma quanto a custas do despacho de fls. 32 que, porém, se manterá no mais não impugnado (artº 731º, nº 1 do C.P.Civil).

Outrossim, decidem negar provimento ao recurso na parte em que este se refere ao decidido no despacho de fls. 43 e 44, de 94.06.09, quanto à condenação em custas nele decretada, que vai assim confirmada.

Custas pela recorrente, na parte do recurso em que foi negado provimento, com procuradoria de 70%.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

3 — Portanto, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, e não ao Supremo Tribunal Administrativo, conhecer de um tal recurso (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b), e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

Recurso n.º 19-282. Recorrente: Maria Isabel Ferreira Lima d'Almeida Bello de Sousa Rego; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº.Dr. Santos Serra.

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

Maria Isabel Ferreira Lima d'Almeida Bello de Sousa Rego, devidamente identificada nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, de 2 de Novembro de 1994, que julgou improcedente a impugnação judicial por si deduzida contra a liquidação da contribuição autárquica que, no montante de Esc. 307.125$00 e com referência ao ano de 1991, lhe fora efectuada, pela Repartição de Finanças do 6º Bairro Fiscal de Lisboa, relativamente a um terreno, com a área de 1350 m2, sito na Calçada de Santo Amaro, Lote nº 603, freguesia de Alcântara, da referida cidade.

Na sua alegação de recurso, está patente o quadro de conclusões que, parcialmente, vai assim transcrito:

"1ª) - A contribuição autárquica, objecto da impugnação judicial em causa, incidiu sobre o valor patrimonial de um terreno de que é legítima proprietária a ora Recorrente;

2ª) - Nesse terreno, foram implantadas várias barracas com a anuência do Município, na errada suposição de que o mesmo lhe pertencia, e só isso pode explicar que cobrasse uma taxa de ocupação por tais barracas, e procedesse à sua numeração;

3ª) - Solicitada a Câmara Municipal para despejar o terreno das ocupações que nele havia consentido, remeteu a ora Recorrente para os meios judicias, não obstante dispor de competência e de meios legais para tal efeito (cfs. artº 165º do Regtº Geral das Edificações Urbanas, na redacção dada pelo Dec. Lei nº 44.253, de 31/3/62);

4ª) - A Recorrente viu-se assim forçada a recorrer aos meios judiciais comuns, mantendo-se ainda aquela situação de ocupação;

5ª) - Quanto à inexistência de prévia reclamação da decisão que fixou o valor patrimonial ao terreno em questão, cumpre salientar que o artº 84º, nºs 1 e 3, do CPT só a exigia quando se tratasse de "errónea quantificação da matéria tributável por métodos indiciários" - o que não era o caso;

6ª) . . . . . .;

7ª) . . . . . .;

8ª) . . . . . .;

9ª) - Não estava assim a Recorrente obrigada a reclamar previamente contra aquela errónea quantificação do valor patrimonial, de um terreno indevidamente qualificado como "terreno para construção";

10ª) - A indevida qualificação do terreno em apreço como terreno para construção acha-se, de resto, confirmada pela própria Administração Fiscal, como advém do Ofício-Circular nº 5347.11.91, da DGCI (1ª Direcção de Serviços), junto como doc. nº 2 à impugnação;

11ª) - De facto, nada, para tal terreno, foi requerido, nem concedido alvará de loteamento, aprovado qualquer projecto, ou emitida licença de construção, consoante consta dos autos;

12ª) - E só quando foi notificada para pagar a desmedida contribuição autárquica é que a Recorrente se deu conta da errada quantificação do valor tributário em que essa contribuição assentou, pelo que a impugnou com fundamento na alínea a) do artº 120º do CPT;

13ª) - A facultatividade do meio de impugnação prevista no artº 155º daquele Código resulta significativamente da expressão "podem ser" nele contida, sendo aliás sempre de observar a regra "favorabilia amplianda, odiosa restringenda";

14ª) - A ocupação do terreno por terceiros com o assentimento da Câmara, que, para mais, é o sujeito activo da contribuição em causa, sem que tal facto haja sido devidamente considerado, torna este imposto eivado de flagrante ilegalidade e inconstitucionalidade, na medida em que fere o princípio basilar do sistema fiscal, assente na repartição justa dos rendimentos e da riqueza, consignado no artº 106º da Constituição;

15ª) - Finalmente, a Recorrente permite-se dissentir do critério utilizado na douta sentença, para afastar a situação anómala criada neste caso pela própria Câmara, invocando, para tanto, o preceito do artº 8º do CCA, que pressupõe uma situação normal de ocupação ou fruição do terreno pelo seu legítimo proprietário, e não a situação anómala que os autos reflectem, criada, para cúmulo, pela própria Câmara titular da contribuição em causa;

16ª) - A sentença sob recurso ofendeu, na parte aplicável, as disposições legais pre-citadas, nomeadamente o artº 155º e seu nº 5 do CPT. . .".

A Fazenda Pública contra-alegou, sustentando, a terminar, que "o recurso deverá ser considerado improcedente e confirmada a douta sentença recorrida".

O Excelentíssimo Procurador-Geral-Adjunto, representante do Ministério Público nesta Secção, foi de parecer que "o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito", pelo que, a seu ver, "o Supremo Tribunal Administrativo será hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso - artigos 32º, nº 1, alínea b), e 41º, nº 1, alínea a), do ETAF, e artigo 167º do Código de Processo Tributário".

Ouvidas as partes sobre tal questão, a Recorrente veio dizer, em suma:

- "Este é o objecto do presente recurso: admissibilidade, ou não, da deduzida impugnação judicial;

- Tudo o mais que se escreveu na alegação do recurso, per saltum, para este Supremo Tribunal, exorbita, sem dúvida, do seu objecto;

- Deverá ser considerado, apenas, um irreprimível desabafo da recorrente, sobre o aspecto ético do caso;

- Termos em que o Tribunal deverá desatender a questão prévia suscitada pelo ilustre representante do Ministério Público, ordenando que o processo prossiga seus ulteriores termos até final".

E, por sua vez, a Recorrida, Fazenda Pública, pronunciou-se no sentido de que "a questão que está em causa no presente recurso consiste em saber se a apresentação de impugnação estava ou não dependente de prévio esgotamento dos meios graciosos pelo que o mesmo tem por fundamento exclusivamente matéria de direito".

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância. . ." (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer. . . dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" [artº 32º, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor. . . para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como bem salienta o Ministério Público "o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada".

Em suma, a questão da competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve se decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução de direito.

Concretizando.

A Recorrente afirma:

- que, no terreno aludido nos autos, "foram implantadas várias barracas com a anuência do Município, na errada suposição de que o mesmo lhe pertencia, e só isso pode explicar que cobrasse uma taxa de ocupação por tais barracas, e procedesse à sua numeração" (conclusão 2ª);

- que, "solicitada a Câmara Municipal para despejar o terreno das ocupações que nele havia consentido, remeteu a ora Recorrente para os meios judiciais..." (conclusão 3ª);

- que "a Recorrente viu-se assim forçada a recorrer aos meios judiciais comuns, mantendo-se ainda aquela ocupação" (conclusão 4ª);

- que "nada, para tal terreno, foi requerido, nem concedido alvará de loteamento, aprovado qualquer projecto, ou emitida licença de construção..." (conclusão 11ª);

- que "a ocupação do terreno" foi efectivada "por terceiros com o assentimento da Câmara..." (conclusão 14ª).

Pretendendo, desta afirmada realidade factual, extrair elementos para a construção da sua tese jurídica.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto de evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela Recorrente, com 10.000$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Oposição. Interrupção da prescrição. Modificação subjectiva da instância. Má fé instrumental do recorrente. Multa.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Ao efeito interruptivo da prescrição das dívidas de impostos derivado da interposição da execução fiscal é indiferente a modificação da instância determinada pela reversão contra os gerentes da executada, pelo que também quanto a estes o mesmo opera.

2 — Não ignorando o recorrente, à data da interposição do recurso, que, mesmo naquela sua tese, ainda não transcorrera o prazo legal de prescrição aplicável ao caso, é de considerar que agiu com dolo instrumental, pelo que deve ser condenado em multa como litigante de má fé, nos termos dos artigos 456º, 2 e 3, do CPC, 124º da LPTA e 208º, a), do CCI.

Recurso nº 19.288, em que é Recorrente Maria da Graça Pereira Ramos e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. MENDES PIMENTEL.

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

Maria da Graça Pereira Ramos, residente na Rua do Telhal, 71-1º Esq., em Lisboa, revertida na execução fiscal nº 4964/83, do 2º Juízo - 2ª Secção do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, deduziu oposição à mesma invocando prescrição da dívida exequenda.

O M.mo Juiz de Direito respectivo julgou improcedente tal oposição.

Inconformada, vem até nós a opoente, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

a) A decisão recorrida viola o disposto no artº 39º/1-2 do CPT quanto ao estabelecimento e contagem do prazo prescricional;

b) Introduzindo uma interpretação restritiva que o texto legal não comporta;

c) E que não encontra apoio no artº 267º do CPC;

d) É que, apesar das modificações subjectivas da instância que possam ocorrer, a instância permanece a mesma;

e) Devendo o prazo prescricional contar-se a partir da data da instauração da acção executiva e não de qualquer outra, atento o disposto no artº 34º/2 do CPT;

f) Assim, in casu, a dívida exequenda encontra-se já prescrita;

g) Devendo a executada ser absolvida do pedido.

Não houve contra-alegação da Fazenda Pública.

O Exmo Magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que, neste momento, já ocorreu a prescrição da obrigação tributária.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A instância considerou provado que:

«A execução nº 4964/83, instaurada em 19.V.1983, tramitada no 2º do TT 1ª Instância de Lisboa, movida a «EUROCLIMA - Sociedade Comercializadora e Distribuidora de Equipamentos Térmicos, Ldª», para cobrança de dívida à Caixa de Previdência da Indústria de Lisboa,

relativa a Dezembro de 1982, foi, por despacho de 16.X.92, feito reverter contra a oponente».

No entendimento de que a referência que no nº 3 do artigo 34º do Código de Processo Tributário (CPT) se faz a «instauração da execução» e a «autuação» significa, em caso de reversão, «a data do despacho em que esta é ordenada», o M.mo Juiz «a quo» concluiu que só tinham transcorrido, à data da sentença, 9 anos, 10 meses e 16 dias do prazo prescricional de dez anos. Como assim, declarou a obrigação tributária ainda não extinta por causa diversa do cumprimento.

Depois, consignou que mesmo considerando relevante a data da instauração da execução contra a originária executada à mesma conclusão se chegaria. Neste ponto, não há reparo a fazer à instância, como bem realça o Exmo PGA que, correctamente, avança mesmo que nem no momento em que o recurso foi interposto e as alegações produzidas - 23.VI.1993 - a prescrição em causa se verificara.

Na verdade, sendo o «dies a quo» do dito prazo prescricional 1.I.1983, até à data da autuação - 19.V.1983 -, decorreram 4 meses e 18 dias. Após 28.VII.1983, o processo executivo esteve parado mais de um ano por causa não imputável à Rct. - cfr. fls. 6 e vº do mesmo, apenso. E assim, em 28.VII.1984, cessa a suspensão da contagem daquele prazo, sendo que, a partir de então e até à data da sentença, transcorreram 8 anos, 10 meses e 14 dias. Adicionando este lapso de tempo àqueloutro de 4 meses e 18 dias (citado artigo 34º, 3), alcançamos, efectivamente, só 9 anos, 3 meses e 2 dias. Donde que improcedente a capital conclusão f) da recorrente, reportando-nos, obviamente, à data em que foi oferecida.

Sem embargo, há que reconhecer que razão lhe assiste nos ataque à interpretação que a instância faz das expressões «instauração da execução» e «autuação» constantes do nº 3 do artigo 34º do CPT.

É que, como se lê no acórdão do pleno desta secção de 10/IV/1991, in Ap. D.R. de 15.X.93, págs. 112-115, «não podem restar dúvidas que o efeito interruptivo da prescrição legalmente se liga (...) à interposição objectiva da instância executiva, sendo-lhe indiferente a modificação subjectiva que a instância suporte por efeito da intervenção do executado contra quem a execução reverteu (...)».

«(...) a razão legal da modificação do executado ou está na sucessão ou na existência de um dever legal de cumprir as obrigações tributárias materiais que cabem às sociedades comerciais por parte dos seus representantes orgânicos - os respectivos gerentes e administradores pelo período da sua gestão efectiva (...)».

«Por isso, as responsabilidades da Sociedade e dos gerentes que exercem de facto o seu cargo coexistem substantivamente desde que ocorrem as causas das obrigações tributárias, pelo que, nesse campo material, não há razão para que um efeito também material como é o interruptivo da prescrição não resulte em relação quer à executada inicial, quer relativamente aos executados que o são por efeito da reversão».

E já o § 1º do artigo 27º do CPCI (diploma vigente ao tempo) dava relevo ao aspecto objectivo da instância, ao referir que a execução, que não a citação, interrompia a prescrição.

Bem claro é, a respeito, o correspondente artigo 34º, 3, do CPT, que expressamente alude a «instauração da execução».

Portanto, o efeito interruptivo da prescrição das dívidas de impostos deriva da instauração da execução fiscal, não da citação do executado, originário ou revertido.

Consequentemente, é indiferente a modificação subjectiva da instância determinada pela reversão contra os gerentes da executada, pelo que, também quanto a eles, opera aquele efeito interruptivo.

Isto assente, importa referir que, à data da interposição do presente recurso jurisdicional - 23.VI.1993 - estava em vigor o Código de Processo Tributário, aplicável sendo à situação vertente o seu artigo 34º, 3, de acordo com o estabelecido no artigo 3º do mesmo compêndio adjectivo, que não contém qualquer disposição transitória, também inexistente no DL nº 154/91, de 23/IV, que o aprovou, quanto à sua eficácia temporal.

Ora, tal artigo 34º, 3, apenas ao recurso hierárquico confere a virtualidade de interromper a prescrição.

Perfila-se, pois, a instauração da execução como causa de interrupção da prescrição, sendo que, como já demonstrado, em 28.VII.1984 cessou a suspensão do prazo prescricional atinente à dívida exequenda, a instituição de segurança social: 10 anos - artigos 14º do DL nº 103/80, de 9/V, e 53º, 2, da Lei nº 28/84, de 14/VIII.

Temos assim que na sobredita data recomeçou a contagem do mesmo prazo que, patentemente, há muito se preencheu, como bem se salienta no item 3 do douto parecer de fls. 44-48.

Termos em que se acorda em julgar verificada a excepção peremptória da prescrição e declarar assim extinta a dívida exequenda, desta sorte se dando provimento ao recurso, com a consequente extinção da execução.

Como atrás se evidenciou, à data da interposição deste recurso, não havia, mesmo na tese da recorrente, transcorrido o prazo prescricional em questão, o que ela, seguramente, não desconhecia, até porque a atinente contagem consta da sentença recorrida.

Nesta conformidade, a Rct., ao interpor o presente recurso, afirmando que a dívida exequenda se encontrava já prescrita (conclusão f)), em consequência pedindo a sua absolvição da instância executiva (conclusão, g)), deduziu pretensão cuja falta de fundamento não ignorava. Destarte, é de qualificar como litigante de má fé, sendo de sancionar este seu dolo instrumental - artigo 456º, 2 e 3, do CPC, subsidiariamente aplicável.

E assim é que se condena a Rct. na multa de cinquenta mil escudos - artigos 124º da LPTA e 208º, a), do CCI.

Não são devidas custas do recurso.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. - Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) - Francisco Rodrigues Pardal - Domingos Brandão de Pinho. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal a quo *para conhecimento do imposto.*

Doutrina que dimana da decisão:

Mesmo que declarado extinto, por prescrição judicial exercido no processo de transgressão por qualquer infracção fiscal, deve conhecer-se nele do imposto e juros compensatórios nele liquidados, por este constituir um outro diferente objecto processual, legalmente cumulado no processo.

Recurso: 19320. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Eduardo Artur da Silva Rodrigues. Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, dizendo-se inconformado com o despacho, 92.01.29, do M.tmo Juiz do Tribunal de 1ª Instância de Lisboa (8º Juízo) que, julgando prescrito o procedimento judicial pelas infracções fiscais acusadas no auto de notícia deste processo sumário de transgressão, não conheceu do imposto de compensação neles liquidado, dele recorre directamente para esta Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação na parte em que não conheceu do imposto liquidado.

II - Em síntese das razões do seu inconformismo desenvolvidas nas alegações, formulou a recorrente as seguintes proposições conclusivas:

1 - A multa é uma figura jurídica completamente diferente do imposto e dos juros compensatórios liquidados conjuntamente nos autos.

2 - O processo de transgressão é um processo judicial classificado assim pelo legislador, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto e ou ainda juros compensatórios.

3 - O M.tmo juiz *a quo* é competente para, no caso dos autos em apreço, condenar o arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios.

4 - O M.tmo juiz *a quo* violou o determinado no artº 34º do Dec.-Lei nº 354-A/82, de 4 de Setembro.

III - O Ex.mo Magº do Mº. Pº., junto deste tribunal, após considerar que a prescrição do procedimento atinge apenas a perseguição da infracção, como parece resultar, desde logo, quer do teor literal, quer da inserção sistemática do artº 115º do C.P.C.I., e que, por outro lado, antes do C.P.T. havia impostos que, se não fossem liquidados nos prazos legais, eram cobrados, no próprio processo de transgressão, em conjunto com a multa, nos termos do artº 117º do C.P.C.I., e que a própria lei previa nesses casos o prosseguimento do processo na hipótese de se achar prescrita a infracção, opinou pelo provimento do recurso.

IV - com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A questão decidenda traduz-se em saber se, declarando o juiz prescrito o procedimento judicial pelas infracções fiscais acusadas no auto de notícia, deve o processo prosseguir para conhecimento do imposto de compensação, aí também liquidado.

No regime anterior ao RJIFNA, que também adoptou uma nova lei processual para a perseguição do ilícito nele criado, aderindo então ao DL nº 433/82, de 27 de Outubro, para além dos aspectos nele expressamente contemplados, e que agora se mostra regulada no CPT (Título IV), havia vários impostos, como o que está em causa, do

imposto de compensação, que se não fossem liquidados e pagos dentro dos prazos legais eram cobrados em processo de transgressão, em conjunto com a multa, nos termos do artº 117º do CPCI.

A situação era, verdadeiramente, a de uma cumulação legal de dois diferentes objectos processuais.

Tratava-se de uma opção legislativa, decerto, influenciada por considerações de alguma economia e celeridade processuais e ainda, por nesses casos, a tipificação legal do respectivo ilícito associar, normalmente, a definição dos respectivos factos tributários.

Mas, não havia uma necessária e incindível relação de dependência ou incindibilidade processual entre os dois diferentes objectos e entre o procedimento pela infracção fiscal e o procedimento para a liquidação do imposto, pese embora os factos materiais da infracção integrarem, por via de regra, também os pressupostos definidos no facto tributário gerador da obrigação daquele imposto.

Que era assim depreendia-se desde logo do facto do artº 104º, al. a) do CPCI mandar instaurar o processo de transgressão, desde que fosse constatada omissão ou erro na liquidação de contribuição ou imposto, imputável ao contribuinte ou ao sujeito da obrigação acessória, que não pudesse ser reparado por liquidação efectuada em conformidade com as leis da tributação sem que fizesse depender esse procedimento da necessidade de procedimento contra qualquer eventual existência de qualquer infracção fiscal.

A mesma conclusão se poderia retirar do § 3º do artº 108º do mesmo compêndio normativo quando aí se dispunha que o auto de notícia não deixaria de ser levantado ainda que o autuante reputasse a infracção não punível, no que se poderia pressupor ter o legislador em vista, entre outras circunstâncias com tal efeito (v.g., a amnistia da infracção), também a prescrição da infracção, o que se poderia traduzir na instauração do processo apenas para a cobrança do imposto.

Era, todavia, do regime contemplado nos diversos Códigos Fiscais que se retirava a certeza da completa independência entre a vida do procedimento pela infracção fiscal e pela obrigação de imposto, dentro do respectivo processo de transgressão.

Na verdade, e a título de exemplo, podem apontar-se naquele sentido, na medida em que se ordenava que o processo prosseguisse para a arrecadação do imposto e juros, não obstante estar prescrita a infracção fiscal, o disposto nos artºs 74º do Cód. Imp. Profissional, 103º, § único do Cód. Imp. Complementar, 89º, § 1º do Cód. Imp. Capitais, 30º do Reg. Imp. sobre Veículos, 34º do Reg. Imp. Compensação e artº 219º, § 2º do Reg. do Imp. de Selo. Por fim, resulta claro do disposto no artº 115º do CPCI que o que cessa no respectivo processo de transgressão, em caso de prescrição, é o procedimento judicial instaurado para perseguição da infracção. Sendo assim, o processo terá de prosseguir para conhecimento da existência ou não da obrigação de imposto que constitui um outro diverso objecto do mesmo processo (neste sentido se têm pronunciado diversos acórdãos deste tribunal, entre eles se contando os de 93.10.06, 93.09.29, 93.11.24, 93.09.22 e 95.03.15, in recs. nºs 16440, 16916, 17029, 17207 e 17.856).

Do exposto conclui-se que o despacho recorrido, na medida em que julgou prescrito o procedimento judicial por prescrição, mas não conheceu da liquidação do imposto, não pode manter-se.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes desta Secção do S.T.A. em revogar o despacho recorrido, na parte em causa, de-

vendo os autos prosseguir, após a sua baixa ao tribunal *a quo,* para conhecimento do imposto de compensação neles liquidado.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Benjamim da Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Cobrança do imposto no processo de transgressão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Na vigência do CPCI havia impostos que,nos termos da lei, eram cobrados no processo de transgressão.

2 — A partir da entrada em vigor do CPT (artº 8 do DL 154/91, de 23.4) os impostos passam a ser liquidados fora do processo de contra-ordenação.

3 — As normas processuais relativas ás infracções tributárias (artºs 2 e 5, nº 2, do DL 20-A/90, de 15.1) ás contra-ordenações tributárias - só são aplicáveis aos factos praticados posteriormente á entrada em vigor do RJIFNA - 4.2.90.

4 — A inconstitucionalidade declarada daquelas normas apenas abrange os casos que impedia a aplicação da lei mais favorável ás infracções fiscais.

Recurso n.º 19.347, em que foi Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Neon Travel Ldª, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

O digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal da sentença do Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro que não apreciou, no processo de transgressão, se o imposto complementar, Secção B - 1.509.610$, liquidado a MEON TRAVEL, Ldª, com sinais nos autos, por, nos termos do artº 8 do DL 154/91, de 23.4, a partir da entrada em vigor do CPT deixou de liquidar-se qualquer imposto no processo de transgressão, formulando as conclusões seguintes:

a) O CPT só entrou em vigor em 1.7.91 (artº 2 do DL 154/91, de 23.4);

b) Tratando-se de infracção cometida anteriormente, só lhe é aplicável o CPT, naquilo que não for contrariado pelo referido DL (artº 2);

c) A liquidação dos impostos fora do processo de contra-ordenação só se aplica aos factos ocorridos após à entrada em vigor do CPT (artº 8 do DL 154/91);

d) O imposto complementar, secção B, era liquidado conjuntamente com a multa, nos termos do artº 107 do Cod. Imp. Comp. (CIC) e artº 117 do CPCI (artº 8 do DL 154/91 e 2, 3 e 5, nº 2, do DL 20-A/90, de 15.1);

e) Embora extinto o procedimento judicial para a aplicação da multa, deve o processo prosseguir para a arrecadação do imposto e juros compensatórios.

f) Porque a douta sentença assim não decidiu deve ser revogada e os autos prosseguirem para a arrecadação do imposto complementar que se mostra devido, acrescido dos juros compensatórios e, nestas circunstâncias, dar-se provimento ao recurso.

A arguida MEON TRAVEL, Ldª, contra-alegou, manifestando-se pela manutenção da sentença recorrida, por o processo de transgressão ter sido instaurado em 13.2.91 e, por isso, o imposto já tinha de ser liquidado fora do processo (artº 8 do DL 154/91) e o artº 7, nº 1, do DL 78/87, de 12.2, dispor que a lei processual nova e aplicada aos processos instaurados a partir da sua entrada em vigor, pelo que estando já em vigor o CPT quando foi instaurado o processo de transgressão deveria ter sido instaurado o de contra-ordenação e liquidado o imposto fora dele.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento por o artº 8 do DL 154/91 se aplicar ás contra-ordenações previstas no RJIFNA que entrara em vigor em 4.2.90 e no caso sub judice estar em causa uma transgressão, por outro lado, a autuação do processo de transgressão obedecer ao disposto no artº 2 e 5, nº 2 do DL 20-A/90, de 15.1, normas que não foram revogadas após a entrada em vigor do CPT, por isso, o Mº Juiz a quo, dado o artº 103 do CIC haveria de apreciar o pedido de condenação no imposto complementar e nos juros compensatórios.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Está provado nos autos que, em 13.12.91, foi levantado, contra a arguida MEON TRAVEL, Ldª, auto de matéria por se verificar que estava colectada em contribuição industrial, grupo A, e ainda não tinha apresentado a declaração m/6 do imposto complementar, Secção B, respeitante ao ano de 1986, nos termos do artº 88 do CIC, tendo tido a matéria colectável de 2.232813$ de que resultou a colecta de contribuição industrial de 8.223.050$; em 17.12.91, foi liquidado o imposto complementar, Secção B, do montante 1509610$ e juros compensatórios de 1335074$; a arguida foi notificada para os efeitos do artº 117 do CPCI em 19.12.91 e a multa fixada em 30.000$; o digno representante da Fazenda Pública deduziu a acusação em 11.03.91, nos termos do auto de notícia; em 2.4.93 o digno representante da Fazenda Pública veio requerer a aplicação da prescrição quanto á multa nos termos dos artºs 27, nº 1, alínea a), do DL 433/82, de 11.9, ex vi do artº 4, nº 2, do RJIFNA, promovendo que o processo prosseguisse para arrecadar o imposto em falta 1509610$ - e os juros compensatórios - 1335074$.

2. O Mº Juiz, por sentença de 17.01.95, absolveu a arguida da instância por, a partir da entrada em vigor do CPT - 1.07.91 - deixou de se poder liquidar e cobrar no processo de transgressão impostos (artº 8 do DL 154/91), pois são liquidados fora do processo.

Quer o representante da Fazenda Pública quer do Ministério entende que, no caso, por a infracção ter sido praticada antes da entrada do RJIFNA (artº 2 do DL 20-A/90), segue a tramitação prevista no CPCI (artºs 103 e segs) pelo que o imposto é liquidado e cobrado no processo de transgressão.

A arguida defende a confirmação da sentença, por o imposto só poder ser liquidado fora do processo de transgressão.

2. Do que acaba de referir-se resulta que a questão a resolver, neste recurso, consiste em saber se o imposto complementar, Secção B, liquidado conjuntamente com a multa no processo de transgressão é ou não cobrado através do referido processo.

Sabe-se que, na vigência do CPCI, havia impostos que eram liquidados e cobrados no processo de transgressão - quando houver omissão ou erro na liquidação da contribuição ou imposto por facto imputável ao arguido e não puder ser reparada por liquidação efectuada em conformidade com as leis de tributação: artº 104, alínea a), do CPCI - v. artºs 117, 122, § único, 138 e 140.

O artº 8 do DL 154/91, de 23.4, veio estabelecer:

" Os impostos que, por força do Código, deixarem de ser liquidados no processo de contra-ordenação fiscal serão, a partir da sua entrada em vigor, liquidados fora dele, ficando competentes para a sua liquidação, salvo disposição legal em contrário, as repartições de finanças da área da ocorrência dos respectivos factos tributários.".

Quer dizer: depois da entrada em vigor do CPT - 1.07.91 - os impostos passam a ser liquidados fora do processo de contra-ordenação.

Porém, é preciso ter em consideração o disposto nos artºs 2 e 5, nº 2, do DL 20-A/90, de 15.1, que determina que as respectivas normas processuais só são aplicáveis a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do diploma - 4.2.90.

Não se diga que estes preceitos foram declarados inconstitucionais (ac. 150/94, de 8.02.94, no DR, I Série, de 30.3.94) com força obrigatória geral e, por isso, não podem ser aplicadas.

Acontece que a declaração de inconstitucionalidade só atinge a não aplicação do artº 29, nº 4, da CRP e não as normas de natureza de processual que nada tem a ver com a aplicação da nova lei. A inconstitucionalidade apenas tinha como escopo impedir a aplicação da nova lei ainda que mais favorável ás infracções fiscais. Está-se no domínio processual e a inconstitucionalidade não o atinge.

Daqui resulta o RJIFNA só se aplica aos factos praticados após a sua entrada em vigor (4.2.90 - artº 2 do DL 20-A/90).

No caso em apreço, a arguida não apresentara até 13.12.91, a declaração m/6 do imposto complementar, Secção B, respeitante ao ano de 1986, a qual nos termos do artº 88 do CIC devia ser apresentado até 31 de Dezembro de 1987, por isso, o imposto complementar, Secção B, em causa foi liquidado no processo (artºs 104, alínea a), 117, 122, § único, 130 e 140 do CPC) e nos termos do artº 103 do CIC será cobrado conjuntamente com a multa no processo de transgressão, acrescentando o § único " ainda que extinto o procedimento para a aplicação da multa, instaurar-se-á processo de transgressão para a exigência do imposto devido relativamente aos últimos cinco anos".

Mesmo que o procedimento para a aplicação da multa esteja a prescrito, o processo de transgressão prosseguirá para a arrecadação do imposto liquidado.

O artº 8 do DL 154/91 só se aplicará aos casos verificados após a entrada em vigor do CPT - artº 2º 1.07.91.

A situação descrita nos autos respeita ao ano de 1986, verificando-se a falta em 1987 pelo que é ainda aplicável o CPCI. Foi praticada antes da entrada em vigor do CPT - 1.07.91.

Deste modo, o Mº Juiz recorrido tinha de apreciar se era ou não devido o imposto complementar - Secção B - bem os juros compensatórios liquidados, como impõe o artº 103 e § único do CIC, o que significa que a sentença recorrida tem nesta parte, de ser revogada.

Com efeito, nos termos do artº 103 e § único do CIC, o Mº Juiz recorrido tem de apreciar, no processo de transgressão, se o imposto e os juros compensatórios liquidados são ou não legais.

3. No seguimento do exposto, as conclusões alinhadas pelo Recorrente obtém provimento pelo que a sentença recorrida não pode manter-se.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida na parte em que deixou de apreciar se o imposto e os juros compensatórios liquidados são ou não devidos pelo que o processo de transgressão tem de prosseguir seus legais termos.

São devidas custas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995 — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Prazo. Arts. 175 do CPCI e 2º do dec.-lei 48.699.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos das disposições combinadas dos arts. 2º do dec.-lei 48.699 e 175 do CPCI, o prazo para deduzir oposição à execução fiscal, cuja quantia exequenda não excedesse mil contos, conta-se da citação pessoal ou da recepção da carta registada referida no nº 3 daquele primeiro normativo ou do posterior conhecimento da penhora, pelo executado, se aquelas não tiverem tido lugar.

2 — É inóquo, para o efeito, o conhecimento anterior, pelo mesmo executado, da execução ou da penhora.

Recurso nº. 19.482, em que é **Recorrente** Armindo de Oliveira Teixeira e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Armindo de Oliveira Teixeira, com os demais sinais dos autos, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 19-4-93, que negou provimento ao recurso que o mesmo interpusera da sentença de fls. 56 e segts., que rejeitou, por extemporânea, a oposição que aquele deduzira contra a execução fiscal nº 24/83, da Câmara Municipal de Loures.

Fundamentou-se aquele aresto, em que, tendo o executado requerido, em 28-8-85, a anulação do processo e a prestação de garantia bancária, deve ter-se «tal intervenção e respectivo conhecimento como citação pessoal para efeitos da contagem do prazo para deduzir oposição», pelo que esta, apresentada apenas em 7-6-88, é intempestiva.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«**1ª-** Não tendo havido citação pessoal do executado até à data da apresentação da oposição, na Secretaria do Tribunal Tributário de 1ª Instância, em 7/6/88, não tinham decorrido os 10 dias para a sua dedução, nos termos do art. 175 do CPCI.

2ª- O início do prazo para a apresentação da oposição só se iniciou com a notificação do despacho que aceitou a nomeação das rendas à penhora, em 23/5/88, pois esse é o primeiro acto, de natureza jurisdicional, praticado em relação ao executado.

3ª- Deve-se, por último, julgar-se que existe falsidade do título executivo, nos termos do art. 176 do CPCI, pois que o valor das obras apresentado - Esc. 412.300$00 - orça em bastante mais que o orçamento elaborado por várias empresas de construção civil.

4ª- A douta sentença violou o disposto no art. 175 do CPCI e 833 do C.P.C..

Termos em que deve o presente recurso julgar-se procedente, considerando tempestiva a dedução de oposição e absolvendo o recorrente do pedido, com base na falsidade do título executivo».

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Ex.mo magistrado do MP emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que, nos termos legais, os únicos actos processuais relevantes para marcar o início do prazo de oposição são a citação e a penhora, não podendo o intérprete eleger outros não consagrados pelo legislador, dentre os abstractamente possíveis para o efeito.

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

Em sede factual, vem fixado que:

«**1-** Em 28-12-83, foi expedido aviso postal, nos termos do art. 2º do dec.-lei 48.699, de 23 de Novembro de 1968, no âmbito de execução fiscal nº 24/83;

2- Em 28-8-85, o executado requereu a anulação do processo, tendo apresentado uma garantia bancária de 650.000$00;

3- Em 22-7-86, o executado apresentou um requerimento nomeando à penhora todas as rendas referentes ao prédio em causa;

4- Por despacho de 23-5-88, foi deferido o requerido;

5- Em 7-6-88, foi deduzida a oposição a que se reportam os presentes autos».

Vejamos, pois:

Deve referir-se, desde já, que este tribunal não pode tomar conhecimento da questão da «falsidade do título executivo, nos termos do art. 176 do CPCI» - cfr. conclusão 3ª -, uma vez que ela não foi objecto de conhecimento pelo aresto recorrido, nem este foi arguido de qualquer omissão de pronúncia, não se tratando, por outro lado, de questão de conhecimento oficioso.

Quanto ao mais:

Segundo a decisão sub judice, o prazo respectivo contar-se-ia a partir da intervenção do executado, no processo de execução, «ao requerer a sua anulação e prestar garantia bancária em montante superior ao da dívida», devendo ter-se aquela «como citação pessoal para efeitos de contagem do prazo para deduzir oposição», já que

o ora recorrente teve aí «pessoal e directo conhecimento da execução que contra si cairia».

Por sua vez, pretende aquele, que o início de tal prazo se deve reportar a 23-5-88, data do despacho que lhe deferiu um requerimento, nomeando à penhora todas as rendas referentes ao prédio em causa.

Ora, nos termos do art. 175 do CPCI, o executado podia opor-se à execução, no prazo de dez dias, a contar da «citação pessoal ou, não a tendo havido, da 1ª penhora» ou ainda «da data em que tiver ocorrido o facto superveniente ou da do seu conhecimento», pelo mesmo.

Antes do referido dec.-lei 48.699, o preceito não suscitava quaisquer dúvidas, sendo apenas de notar que a data da penhora efectivamente relevante para o efeito, era a do seu conhecimento pelo executado, pois, de contrário, ficaria impossibilitado de exercer o seu direito de oposição, correndo o prazo à sua inteira revelia, o que é inadmissível.

Na verdade, nos termos do art. 173 do CPCI, a citação pessoal precedia sempre a penhora, pois, uma vez autuado o título executivo, o juiz mandava citar o executado para, no prazo de 10 dias, pagar a dívida exequenda e acrescido, sob pena de penhora.

Daí que, à míngua de citação pessoal, era o conhecimento da primeira penhora o relevante para o efeito.

Todavia, em 1988, aquele dec.-lei 48.699, posteriormente alterado pelos decs.-leis 217/76, de 25.Jun, 500/79 de 22.Dez e 362/82, de 8 de Setembro, alterou substancialmente as coisas - cfr., ora, os arts. 277 e 278 do CPT.

Ali - art. 2º - nas dívidas até determinado montante - 1.000 contos antes do CPT -, que é o caso dos autos, não se começava pela aludida citação pessoal.

A primeira «citação» concretizava-se num mero aviso postal, enviado ao executado, seguindo-se logo a penhora se este não efectuasse o pagamento, desde que o aviso não viesse devolvido ou, sendo-o, não indicasse a nova morada.

Certo é que se citava o executado, na diligência da penhora, se houvesse possibilidade; caso contrário, enviar-se-lhe-ia «carta registada com aviso de recepção, com a informação de que, se não efectuar o pagamento ou não deduzir oposição no prazo de 10 dias, será designado dia para a venda em hasta pública».

Quer dizer: a lei contentava-se com um meio sumário de dar conhecimento da execução, por - como resulta do preâmbulo do diploma - a generalidade das dívidas em cobrança coerciva serem de pequeno montante, mas sempre «sem diminuição de garantias para os interessados».

Ora, havendo aí citação pessoal - nos termos do dito art. 2º, nº 3, in initio -, parece não oferecer qualquer dúvida de que o prazo para a oposição se conta da citação, ainda que se provasse que o executado havia recebido o aviso postal mencionado nos seus nºs 1 e 2, harmonizando-se, assim, o novo sistema com o disposto no art. 175, al. a), do CPCI.

E, na falta de tal citação pessoal, enviar-se-á ao executado carta registada com aviso de recepção, com referência expressa, nomeadamente, à possibilidade de oposição no prazo de dez dias.

Ora, mutatis mutandis, reconhecer-se-á, de imediato, a semelhança entre as menções a que obriga a citação pessoal - art. 67 do código - e as exigidas no dito nº 3.

Ou seja: em tais casos, o envio da carta registada funciona como sucedâneo, digamos assim, da citação, sendo-lhe comuns os elementos mais relevantes: o conhecimento - com a garantia do registo e do aviso de recepção - da execução e a possibilidade de oposição à mesma.

Mas, assim sendo, dada tal possibilidade, quer a partir da citação pessoal quer da recepção da carta registada, nos termos do referido nº 3, é irrelevante o conhecimento anterior da execução ou da penhora, seja adquirido por intermédio do predito aviso postal, intervenção no processo executivo ou qualquer outro meio que não os dois mencionados.

Nem contra a tese exposta se argumente com a possibilidade de outra interpretação ou tentativa de conciliação do código com o decreto-lei: a de que a oposição só seria possível, nos termos daquele nº 3, se o executado não tivesse tido anteriormente conhecimento da penhora, assim se aplicando, ainda e sempre e com o seu sentido literal, a dita al. a) do art. 175 na falta de citação pessoal, seria relevante o conhecimento da penhora.

É que, nos termos daquele art. 2º, a lei ordena - nº 2 - a citação pessoal ou o envio da carta registada, partindo do princípio de que o executado tem conhecimento da execução, ao ter recebido o aviso postal, que não veio devolvido.

Quer dizer: a lei dá algum relevo ao aviso, em tais condições «proceder-se-á logo à penhora» -, mas não se contenta com ele, nomeadamente para o efeito do início do prazo de oposição.

Mesmo partindo-se do princípio - sem que, todavia, se estabeleça qualquer presunção legal - que o executado foi «citado», através do aviso postal, mesmo assim a lei ordena a citação pessoal se ela for possível, ou a carta registada com a menção expressa da possibilidade de oposição.

Como se disse, pois: no sistema dos arts. 1º e 2º do dec.-lei 48.699, cotejado com o art. 175 do CPCI, relevante para estabelecer o início do prazo de oposição à execução fiscal é a citação ou a recepção da carta registada.

Ora, nenhum desses eventos teve ainda lugar nos autos, pelo que a oposição é tempestiva, mesmo que por antecipação - aplicando-se o princípio, geralmente aceite, de que, se os actos processuais não podem ser praticados fora do prazo, podem, todavia, em regra, ser antecipados.

Refira-se finalmente que, para além de, como se disse e face à própria letra do referido art. 2º, não ser relevante, para o efeito, o mero conhecimento da execução, mesmo através do dito aviso postal, tem de concluir-se, como bem aponta o Ex.mo magistrado do MP, que apenas os termos iniciais fixados pelo legislador, «dentre os vários actos processuais hipotética e abstractamente idóneos para o efeito» são relevantes, não parecendo sequer razoável «admitir a existência de termos iniciais de prazos peremptórios sem consagração legislativa expressa, atenta a incerteza e insegurança que de tal admissibilidade resultaria para os interessados, que poderiam ver extinto o direito se praticarem um acto antes de poderem saber que o prazo para ele ser praticado se iniciara».

Cfr., aliás, no sentido exposto, o Ac. deste STA, de 12.Fev.92, Rec. 13.662.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o aresto recorrido e, em consequência, a decisão da 1ª Instância, e julgando-se tempestiva a oposição.

Sem custas.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto de Capitais. Transferência de tecnologia.

Doutrina que dimana da decisão:

A transmissão de conhecimentos técnicos - know-how pagos pela adquirente à transmitente gera rendimentos nesta sobre os quais incide imposto de capitais, nos termos do artº 6, nº 10, do Código de Imposto de Capitais.

Recurso: 19.588; Recorrente: representante do M.P. e da F.P.; Recorrido: Ford Lusitana, SARL; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. FORD LUSITANA, SARL, com sede na Rua Rosa Araújo, 2 - 2º, 3º e 4º andares, Lisboa, deduziu impugnação judicial contra o acto de liquidação do imposto de capitais (Secção B), efectuado pelo Chefe da Repartição de Finanças do 9º Bairro Fiscal de Lisboa, pelo montante de Esc. 4.309.885$00.

Alegou, em síntese, o seguinte:

A impugnante é uma sociedade comercial, constituída de acordo com a lei portuguesa e sediada em Portugal, mas integrada na Organização Ford, sendo uma das muitas que operam na Europa, acrescendo que 39.950 das 40.000 acções são detidas pela Ford Motor Corporation, com sede em Dearborn, Michigan, Estados Unidos da América.

A organização Ford constituiu uma sociedade de âmbito regional, com sede em Inglaterra (a "Ford of Europe Incorporated", abreviadamente FOE) com o fim de coordenar, unificar e racionalizar as empresas Ford que laboram na Europa.

Assim, face aos interesses comuns de imagem e de eficiência, e por solidariedade cada uma dessas empresas comunica e tem acesso aos processos técnicos alcançados pelas outras.

A Ford Lusitana custeia pois, com as demais sociedades do grupo, as despesas com vista à actualização e eficiência técnica e métodos relativos à actividade, quer comercial, quer industrial.

Não existe da parte da recorrente qualquer interesse lucrativo, mas apenas reembolso das despesas.

Assim, as quantias debitadas à Ford Lusitana não representam rendimentos, mas são mera participação daquela nas despesas comuns do grupo.

E isto ao abrigo do contrato celebrado entre a recorrente e a FOE, através do qual aquela passou a pagar à FOE um quantitativo variável decorrente de um compromisso contratual existente de forma invariável desde 1971, calculado de acordo com um critério contratualmente estabelecido e imutado desde aquela data.

Pede, a final, a anulação da liquidação impugnada.

Respondeu o R.F.P. sustentando a improcedência da impugnação, por entender que a hipótese em causa está dentro da incidência do imposto de capitais, com previsão nos artº 1º e 6º, nº 10, do C.I.C.

O Exmº Procurador da República junto do T.T. de 1ª Instância pronunciou-se no sentido da improcedência da impugnação.

Por sentença de 21/02/95 o Mº Juiz do 3º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou a impugnação procedente, anulando a liquidação impugnada.

Inconformada com esta decisão, quer o representante do M.P. quer o representante da Fazenda Pública interpuseram recurso para este Supremo Tribunal.

Aquele formulou as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"I — A impugnante não invoca nem prova que a cedência de "Know-How" foi definitiva;

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

III — A tal não obsta o acordo celebrado entre a impugnante e o "F.E.O.", nos termos do qual a retribuição do "Know-How", é feita em função dos custos, segundo proporção fixada;

IV — Porque, "ao contribuinte não é dado dispor da relação tributária, nem que para tal use do processo de estabelecer negócios jurídicos que visem indirectamente afastar a respectiva obrigação". (Cfr. Ac. desse Tribunal, Pleno, de 20.2.91, rec. nº 10.643);

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

Por seu turno o R.F.P. apresentou as seguintes conclusões:

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

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

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

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

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

Não houve contra-alegações.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em sede de matéria de facto, dá-se como assente o seguinte:

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

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

c) Neste contexto, em 25 de Janeiro de 1971, a impugnante e a FOE celebraram o contrato que se encontra junto a folhas 148 e seguintes dos autos.

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

e) Correspectivamente aí se obrigou a FORD Portuguesa a pagar à impugnante um encargo anual a estabelecer segundo a proporção fixada.

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

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

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

3. Sendo estes os factos, vejamos agora o direito.

O que está em causa é saber se as importâncias referidas nos autos e levadas ao probatório estão ou não sujeitas à incidência do imposto de capitais.

Vejamos.

A acontecer tal essas importâncias subsumem-se ao artº 6º, nº 10, do Código do Imposto de Capitais, que estatui:

"São compreendidos na Secção B:

. . .

"10º. Os rendimentos resultantes da concessão ou cedência temporária de patentes de invenção, licenças de exploração, modelos de utilidade, desenhos e modelos industriais, marcas, nomes e insígnias de estabelecimentos, processo de fabrico ou de conservação de produtos e direitos análogos, bem como os recebidos pela prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico".

Será que tais importâncias devem ser consideradas rendimentos para efeito de incidência de imposto de capitais?

A jurisprudência tem-se dividido.

Uma parte da jurisprudência considerava que tais importâncias não constituíam rendimentos para efeito da referida incidência.

Lê-se no Acórdão deste Tribunal de 13/11/985, (procº 3101) — A.D. 291/291:

"Não constituem rendimentos para efeitos de incidência de capitais, secção B, à base do nº 10 do artº 6º do CIC as importâncias pagas

por uma sociedade a outra para custear a sua quota-parte em despesas por esta suportada por serviços, pareceres e desenvolvimento de produtos no interesse comum de uma e outra."

No mesmo sentido se pronunciara já o Acórdão do S.T.A. de 19/5/76 (A.D. nº 179/1440).

Houve, porém, uma alteração jurisdicional, consubstanciada primeiramente no Acórdão do S.T.A. de 15/10/86 (in C.T.F. 337/339, pág^{a} 388).

Posteriormente, o Pleno do S.T.A. teve ocasião de se pronunciar sobre esta questão tendo lavrado o Acórdão de 20/02/91 (A.D. nº 371, pág^{a}. 1222).

Neste aresto, tirado por unanimidade firmou-se expressamente que:

"I — A transmissão de conhecimentos técnicos - o Know-How - pagos pela adquirente à transmitente, gera rendimentos nesta sobre os quais incide imposto de capitais, nos termos do artigo 6º — 10 do respectivo Código.

II — Não impede a referida incidência o convénio celebrado entre empresas (adquirente e a criadora de tecnologia, associadas do mesmo grupo empresarial), do qual conste ser a restituição pela prestação de tecnologia feita em função dos seus custos."

Aliás, o atrás referido Acórdão do S.T.A. de 15/10/86 versa uma situação idêntica à dos autos, em que é a mesma a impugnante (Ford Lusitana) e estava em causa um contrato com a FOE. Ou seja, trata-se de uma hipótese em tudo idêntica à dos autos.

E porque não se vê qualquer razão para alterar a posição então firmada, acompanharemos de perto o entendimento perfilhado por este último Acórdão, por versar sobre questão idêntica.

Parece realmente óbvio que os factos levados ao probatório se integram na última parte do nº 10 do artº 6º do C.I.C: rendimentos "recebidos pela prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial comercial ou científico".

Na verdade, a FOE perspectiva novas e melhores processos de fabrico, novas e melhores técnicas de comercialização, melhores formas de investimento e gestão de recursos humanos, fornecendo tais elementos, posteriormente às várias empresas do grupo, no qual se inclui a impugnante, recebendo remunerações pela prestação de tais serviços.

Aqueles elementos fornecidos por parte da FOE à impugnante constituem o know-how.

O Dr. Manuel Pires define o know-how (Da Dupla Tributação Jurídica Internacional sobre o Rendimento, Lisboa, 1984, pág^{a} 657) como o conjunto não divulgado em informações técnicas, patenteáveis ou não, necessárias à reprodução industrial imediata e nas mesmas condições de um produto ou de um processo derivado de experiência.

"O know-how não se confunde com um contrato de concessão ou de cedência ou um contrato de prestação de serviços ou assistência técnica, pois trata-se de fornecer informações, conhecimentos e experiências adquiridas para melhorar os processos de fabricação ou utilização e aplicação de novas técnicas industriais ou de comercialização para aumentar a produtividade" (v. Modéle de Convencion de double imposition).

Por esse know-how fornecido a FOE recebe da impugnante determinados rendimentos, a pagar trimestralmente que são a contraprestação pelo know-how que foi comunicado à impugnante.

Tais rendimentos caem assim na previsão da parte final do citado nº 10 do artº 6º do C.I.C., estando pois sujeitos à incidência do imposto de capitais, Secção B.

4. Face ao exposto, acorda-se conceder provimento aos recursos interpostos pelos representantes do Ministério Público e da Fazenda Pública, revogando-se em consequência a sentença recorrida.

São devidas custas na 1^{a} instância pela impugnante.

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel.

Acórdão de 25 de Outubro de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Oposição a execução fiscal. incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A questão da incompetência absoluta do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.

2 — A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1^{a} instância que não se restrinja a matéria de direito.

3 — Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2^{a} Instância.

Recurso nº 19.596. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrida: Maria Isabel Martins Morais Pereira; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. MARIA ISABEL MARTINS MORAIS PEREIRA, residente em Lisboa, deduziu oposição a uma execução fiscal que, inicialmente instaurada contra a sociedade cooperativa COOPERFOTO para cobrança de dois subsídios reembolsáveis que a esta sociedade concedera o Fundo de Desemprego, contra ela, ora oponente, revertera a título de responsabilidade subsidiária.

Alegou ilegalidade da reversão porque, tendo embora sido directora social daquela empresa, só desempenhou tal cargo até Outubro de 1980.

O Tribunal Tributário de 1^{a} Instância de Lisboa (1º Juízo) julgou a oposição procedente e declarou nula, por ilegitimidade nos termos dos artºs 286º, nº 1, al. b), do CPT e 176º, al. b), do CPCI, a reversão ordenada contra a oponente.

Dessa Sentença de 30-5-94 (fls. 46 a 48) sobe per saltum este recurso, interposto pela exequente Fazenda Pública, que o minutou a fls. 50 e segs. aí concluindo por pedir a sua revogação.

Não houve contra-alegação.

O Mº Pº emitiu neste STA parecer de que na sentença não se dão como provados os factos, alegados na minuta da recorrente, de haver a ora recorrida sido sócia fundadora da sociedade executada em 1979 e sua directora social até Outubro de 1980; e daí arguiu este STA de incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso.

A esta arguição que se opôs a recorrente na sua resposta de fls. 79/80, onde concluiu que "o fundamento do recurso constitui exclusivamente matéria de direito e que a Secção de Contencioso Tributário do STA deve pronunciar-se sobre a respectiva solução e, caso se torne necessário, mandar baixar ao Tribunal a quo para que o mesmo a aplique, após ampliar/fixar a matéria de facto".

2. Esta questão da incompetência do STA - suscitada pelo Mº Pº e aliás de conhecimento oficioso - tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 45º do CPT e 101º e ss. do CPC].

Apreciando-a, não podemos deixar de reconhecer a sua procedência. Na verdade, entre os factos que a recorrente alega na sua minuta de recurso contam-se os seguintes:

a) O primeiro dos referidos subsídios (empréstimos) foi levantado pela cooperativa entre 28 de Fevereiro e 24 de Novembro de 1980 e o segundo nas datas de 19-12-80, 12-1-81 e 12-8-81.

b) O reembolso desses empréstimos seria efectuado em 36 prestações mensais com início em 1-3-81.

c) A oponente foi sócia fundadora da executada desde 1979 e exerceu as funções de sua directora social até Outubro de 1980.

Ora quanto aos factos desta al. a), que já vinham referidos a fls. 27, nada consta na sentença, que não os refere como provados ou não provados.

O da al. b) também não consta da especificação da matéria de facto feita na sentença, a qual a esse respeito diz que "os termos da concessão e aceitação dos apoios financeiros referidos [. . .] constam dos documentos juntos aos autos de execução de fls. 23-A a 27, sendo o teor aqui dado por integralmente reproduzido". Como, porém, tais documentos não estão no processo que subiu a este STA, haverá pelo menos que completar a instrução com requisição de cópia deles.

Quanto ao da al. c), há divergência significativa entre ele e o que a sentença julga provado no nº 3 da referida especificação, onde se afirma que a oponente "desempenhou funções de director comercial da executada" (sem delimitação de termo inicial e final dessa actividade).

3. Assim, este recurso, interposto da 1ª instância per saltum, não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que, tendo ainda em conta o preceituado nos artºs 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF, e 167º do CPT, declara-se esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Não são devidas custas (artº 2 da Tabela).

Lisboa, 25 de Outubro de 1995. — Castro Martins (relator) — Coelho Dias — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Provisões para férias e subsídios de férias.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Constitui provisão não prevista no artº 33º do C.C.I. a verba contabilizada em 31 de Dezembro de certo exercício para fazer face ao pagamento das férias e subsídios do exercício seguinte.

II — Tal verba não pode ser tida como custo do exercício em que foi constituída, mas apenas do exercício em que se verificaram os factos que motivaram a sua constituição.

Recurso nº 13.483. Recorrente: RAR - Refinarias de Açúcar Reunidas, SARL; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. RAR - Refinarias de Açúcar Reunidas, SARL, com sede na Rua Manuel Pinto de Azevedo, 272, Porto, impugnou parcialmente a liquidação complementar de Contribuição Industrial - Grupo A, do ano de 1980, e correspondentes juros compensatórios.

Instruídos os autos veio o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (3º Juízo) a proferir sentença, julgando a impugnação parcialmente procedente.

Inconformado com esta decisão, a impugnante interpôs recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões na respectiva alegação de recurso:

"1. O subsídio de férias e as férias relativos ao exercício de 1980 (mas a pagar no ano de 1981), têm de ser qualificados com custos fiscais do exercício de 1980, já que efectivamente o são de acordo com a lei - cf. Plano Oficial de Contabilidade, Cap. XII, em especial nº 1, al. c), DL nº 47/77, de 7.2, aplicável pela remissão do artº 22º do CCI.

2. Ao decidir em contrário, a douta sentença recorrida violou as disposições legais supracitadas."

Contra-alegou a representante da Fazenda Pública sustentando que o recurso não merece provimento.

Neste Supremo Tribunal o Exmº Procurador-Geral-Adjunto teve vista nos autos, pronunciando-se pelo improvimento do recurso.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Está assente a seguinte matéria de facto:

a) A liquidação impugnada é de contribuição industrial, grupo A, adicional, relativa ao exercício de 1980, no montante de 21.713.960$00, acrescida de 16.162.325$00 de juros compensatórios, totalizando 37.876.285$00.

b) A liquidação teve por base um exame à escrita da autora feito pelos Serviços Técnicos de Fiscalização Tributária, em consequência do que não foram considerados custos e foram acrescentados à matéria colectável verbas no total de 57.214.560$00, aumentando o lucro tributável declarado pela autora para 270.825.492$00.

c) Nesse acréscimo, 35.560.000$00, respeitam a despesas com férias, subsídio de férias e respectivos encargos sociais da empresa, relativas aos trabalhadores da autora no ano de 1980;

d) Daquele acréscimo, 3.000.725$90 provêm de despesas originadas em 1979 mas cujos documentos comprovativos só foram recebidos pela autora em 1980;

e) No exame à escrita da autora a administração fiscal expurgou dos custos do exercício de 1981 a quantia de 422.758$20 por respeitar ao exercício de 1980.

3. Fixados os factos vejamos agora o direito.

O cerne da questão está em saber se a verba de Esc. 35.560.000$00, respeitante a férias e subsídios de férias relativos aos trabalhadores da recorrente do ano de 1980 deve ou não ser considerada como custo do exercício desse ano de 1980.

E isto será assim se tal importância for de considerar como provisão, mas provisão a incluir no artº 33º do Código de Contribuição Industrial, pois, se assim for, será considerada custo imputável ao exercício daquele ano (vide artº 26º, nº 8, daquele Código).

A impugnante defende que se trata de um custo.

E cita, em abono da sua tese, jurisprudência do Tribunal Tributário de 2ª Instância e deste S.T.A.

Mas, a nosso ver, não tem razão.

Decidiu-se no Acórdão do Pleno deste Tribunal de 22/02/89:

"I - Constitui uma verdadeira provisão a verba contabilizada em certo exercício para fazer face ao pagamento das férias e subsídios de férias no exercício imediato.

II - Porque tal provisão não se encontra prevista no artº 33º do Código de Contribuição Industrial, a respectiva verba não constitui, para efeitos fiscais, custo do exercício em que foi contabilizado, mas tão-só exercício em que for utilizado e pelo montante em que o for."

Afigura-se-nos correcta esta visão.

Ou seja, a conta em causa é uma verdadeira provisão que não pode ser tida como custo do exercício em que foi constituída (1980) mas apenas no exercício seguinte (1981) em que ocorrem realmente os factos para que tal provisão foi constituída.

Na verdade, em 31/12/1980 os trabalhadores (com direito a férias e a subsídio de férias) ainda não tinham direito quer ao salário de férias quer ao subsídio correspondente, já que o direito a férias só se vence no dia 1 de Janeiro seguinte, ou seja, em 1/1/81.

É isto o que decorria do Decreto-Lei nº 49.808, de 24/4/69, e decorre igualmente do Dec-Lei nº 874/76, de 28/12 (artº 3º, nº 1).

E é inequívoco que se trata de uma provisão.

Estamos aqui perante um conceito fiscal de provisão.

Como refere Rogério Fernandes Ferreira (Gestão Financeira 4ª Edição - Vol. I, Parte final, pág^a. 354) "as contas de provisões são aquelas onde se inscrevem as verbas destinadas a contrabalançar encargos ou prejuízos estimados e actuais de provável processamento futuro ou apenas de montante actualmente incerto".

Estamos assim perante uma "verdadeira provisão, no sentido fiscal do termo: conta destinada a fazer face aos encargos de exercício de verificação comprovada, mas de montante ainda incerto" (vide Acórdão do S.T.A. de 27/2/85).

E montante incerto, "porque existe sempre a possibilidade destes custos oscilarem para menos ou para mais; há trabalhadores que morrem, que deixam o trabalho ou até aqueles que por doença, serviço militar e outras razões, não aparecem a exigir o que lhes é devido, novos trabalhadores em condições de poderem vir a gozar alguns dias de férias, etc." (Acórdão citado).

Não é assim um custo certo mas um custo provisionado, ou seja, uma provisão.

E sendo a quantia em causa uma verdadeira provisão, e não se encontrando ela englobada no artº 33º do Código da Contribuição Industrial, é óbvio que não é custo do exercício em que foi constituída, mas do exercício em que se verificar o facto que deu causa à sua constituição.

"É que sendo tal dotação levada à conta de "ganhos e perdas" e não tendo a natureza de custos para efeitos fiscais (artº 33º) tem de acrescer ao lucro tributável; só quando da utilização da respectiva dotação é que, sendo ela levada a débito de "ganhos e perdas" pode ser aceite, para efeitos fiscais, como custo de exercício em que ocorreram os factos para que foi constituída, pois o lucro tributável há-de referir-se ao saldo revelado pela conta de "ganhos e perdas" - artº 22º do Código de Contribuição Industrial" - acórdão citado.

E nem se argumente com a legislação contabilística e fiscal como faz a recorrente.

Escreve esta nas suas alegações:

"Assim, a contabilização pela recorrente dos subsídios de férias e férias relativas a 1980, embora a pagar em 1981, é correcta, enquanto interpretação e aplicação do que preceituava o Cap. XII do P.O.C., aprovado pelo DL 47/77, de 7.2, em vigor à data da elaboração das contas da empresa.

"Designadamente, do disposto na alínea c) do nº 1 do referido Capítulo XII, onde se estabelecia que as operações realizadas num exercício afectam os respectivos resultados, independentemente do seu recebimento ou pagamento.

"Este procedimento, por estar de acordo com as convenções contabilísticas geralmente aceites - quer no país, quer no estrangeiro - é que veio a ser acolhido no actual Código do IRC - artº 12º do D.L. 492-B/88, de 30.11."

É que, como se refere, e bem, no já citado aresto, é o aspecto jurídico-fiscal que o tribunal em primeiro lugar tem de ter presente e não os aspectos contabilísticos ou de gestão de empresas.

"Nada impede que as empresas constituam as provisões, com este ou outro nome, que reputam convenientes a essa gestão, mas, como é evidente, apenas poderão ser consideradas como custos, para efeitos fiscais, aquelas que a lei assim considera".

Face a tudo o que vai exposto, não logra êxito a pretensão da recorrente.

4. Nestes termos, nega-se provimento ao recurso interposto pela recorrente RAR - Refinarias de Açúcar Reunidas, SARL, confirmando-se assim a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, fixando a taxa de justiça em Esc. 40.000$00 e a procuradoria em 60%, digo custas pela recorrente, fixando a procuradoria em 60%.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator). — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Não prosseguimento. Rejeição liminar.

Doutrina que dimana da decisão:

Se a embargante não provou a existência de contrato de venda a prestações nem apresentou qualquer prova do alegado extravio do documento, apesar de, para tanto, ter sido notificada, é manifesto que os embargos não podem prosseguir, devendo ser liminarmente rejeitados.

Recurso nº. 15.827, em que é **Recorrente** Mecanocostura - Equipamento para a Indústria de Confecções, Ldª e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Mecanocostura (Sul) - Equipamentos para a indústria de confecções, com sede na Rua Dr. Francisco Sá Carneiro, Lote 44-A - Quinta do Borel na Amadora, inconformada com o despacho que rejeitou liminarmente os embargos de terceiro por si deduzidos contra a penhora de, entre vários bens mobiliários, um que alegadamente é de sua posse e propriedade, bem esse identificado na verba nº 37 - Doc. 1, veio interpor recurso "per saltum" para este STA cujas alegações apresentam o seguinte quadro conclusivo:

«1 — Tendo-se alegado que determinado contrato existe sob a forma escrita, tendo-se extraviado o respectivo documento, a prova do seu extravio pode ser feita por qualquer meio julgando o Tribunal segundo a sua livre convicção;

2 — Provado o extravio deve ser em consequência admitida a prova também por qualquer meio do conteúdo do contrato extraviado;

3 — Assim deve ser revogado o douto despacho agravado que infringiu o nº 1 do artº 364º do Código Civil e mandado prosseguir o nº 1 do artº 364º do Código Civil a fim de se fazer prova por qualquer meio de extravio e do conteúdo do contrato nos termos do nº 1 do artº 364º do Código Civil».

Contra-alegou a Fazenda Pública pugnando pela improcedência do recurso.

Neste STA, o Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que o recurso não merece provimento, devendo ser confirmado o despacho recorrido já que a recorrente não logrou provar até à decisão, a existência do contrato de venda a prestações com cláusula de reserva de propriedade, tendo em conta o disposto nos artºs 364º nº 1 do Cód. Civil e 2º nº 1 do Dec.-Lei 490/71, de 10/11.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Pertinentemente, retira-se dos autos o seguinte:

- A embargante, ora recorrente, alegou que tomara conhecimento que no processo haviam sido penhorados diversos bens mobiliários, entre os quais, em que é de sua posse e propriedade, bem esse identificado na verba 37 - Doc. 1 - uma máquina de costura marca DURKOPPE em bom estado de conservação com o valor base de 850.000$00.

- O citado bem não chegou a ser pago na totalidade.

- Mais alegou que a executada era e é mera possuidora em nome alheio em nome da embargante o que legitima por parte desta o presente embargo.

- A fls. 47, por despacho do M.mo Juiz, ordenou-se a notificação da embargante para em cinco dias esclarecer se a máquina de costura em questão foi vendida à executada com reserva de propriedade artºs 879º a), 886º e 409º-1 do Cód. Civil, devendo em caso afirmativo juntar fotocópia autenticada do respectivo contrato.

- Na sequência, vem a embargante (fls. 50) dizer, em resposta, que a "máquina em questão foi vendida com reserva de propriedade, tendo no entanto extraviado-se o respectivo contrato.

- Não indicou provas do extravio do dito contrato.

- Por despacho de 4.6.91, o M.mo Juiz (fls. 60 e 61) rejeitou liminarmente os presentes embargos por manifestamente improcedentes - artº 181º c) por remissão do artº 186º, ambos do CPCI.

- É deste despacho que vem interposto o presente recurso.

Como do mesmo decorre, fundamentou-se, para tanto, na consideração de que "o contrato de venda a prestações tem de ser reduzido a escrito em dois exemplares, assinados pelos contraentes, dele devendo constar, além do mais, a cláusula de reserva de propriedade, se for caso disso - artº 2º nº 1 do Dec.-Lei nº 490/71, de 10/11.

Ora - prossegue o mesmo despacho recorrido - "quando a lei exigir como forma de declaração negocial, documento autêntico, autenticado ou particular, não pode ser substituído por outro documento que não seja de força probatória superior" - nº 1 do artº 364º do Código Civil.

Destarte, o alegado extravio (?!) não pode ser suprido pela prova testemunhal oferecida pela embargante - artºs 376º e 396º do C.C. que assim não correspondem ao ónus probatório que sobre si impendia nos termos do nº 1 do artº 342º do sobredito compêndio substantivo.

Como é sobejamente sabido, o objecto do recurso e o seu âmbito encontram a sua delimitação nas conclusões da alegação. É o que resulta do artº 684º-3 e 690º-3 do C.P.C. com o apoio jurisprudencial.

Começa a recorrente por dizer que "tendo alegado que determinado contrato existe sob a forma escrita e que tendo-se extraviado o respectivo documento a prova do seu extravio pode ser feita por qualquer meio julgando o Tribunal segundo a sua livre convicção (concl. 1ª).

A verdade, porém, é que, apesar de alegar a existência do contrato sob a forma escrita e bem assim o extravio do documento que pode ser provado por qualquer meio, a julgar pelo Tribunal segundo a sua livre convicção, certo é também e seguro que nenhum meio de prova foi apresentado para o efeito pretendido.

Ora, nos termos do artº 523º nº 1 do Cód. P. Civil, "os documentos destinados a fazer prova dos fundamentos da acção ou da defesa devam ser apresentados com o articulado em que se aleguem os factos correspondentes.

Carece, pois de toda a consistência jurídica a 1ª conclusão das alegações.

O mesmo se diga relativamente à matéria da 2ª conclusão: "Provado o extravio deve ser em consequência admitida a prova por qualquer meio do conteúdo do contrato extraviado", pela simples razão de que, no caso vertente, não é verdadeira a asserção de que se mostra

provado o extravio, pelo que não faz sentido a afirmação de que deve ser admitida a prova também por qualquer meio do conteúdo do contrato extraviado.

Tem assim toda a pertinência o que no despacho recorrido se escreveu: quando a lei exigir como forma de declaração negocial documento autêntico autenticado ou particular não pode ser substituído por outro meio de prova ou por outro documento que não seja de força probatória superior, em conformidade com o disposto no nº 1 do artº 364º do Código Civil.

Obviamente que nem sequer pode falar-se na qualidade ou grau de força probatória de documento em substituição quando na verdade nem sequer existe qualquer documento a substituir. Também nem outro meio de prova.

De resto, cabe aqui realçar que o M.mo Juiz, antes de proferir o despacho recorrido, ordenou a notificação da embargante, ora recorrente, para esclarecer a situação de um dos bens penhorados (fls. 47) convidando a fazer a junção aos autos de fotocópia autenticada do respectivo contrato demonstrativo da compra e venda com reserva de propriedade, sem que nada tenha sido feito pela embargante, de positivo, para além da mera afirmação de que se havia extraviado o respectivo contrato, mas sem que, como já se disse, o tenha demonstrado.

É, pelo que fica exposto, que não pode deixar de ser confirmado o despacho recorrido.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, mantendo-se a decisão recorrida.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 70 % (setenta por cento).

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (Relator) — João José Coelho Dias — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Juízos das Execuções Fiscais Administrativas da Câmara Municipal de Braga. Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga. Questões de incompetência do Tribunal; nulidade de citação e litispendência. Entidade competente para sua apreciação.

Doutrina que dimana da decisão:

Se no decurso do processo de execução fiscal, a correr termos nos juízos de execuções fiscais administrativas da Câmara Municipal de Braga, a executada suscitou a nulidade de citação, incompetência do Tribunal e litispendência, é manifesto que é competente para de tais questões conhecer, o Tribunal e não os serviços de execuções referidos, por se tratar de questões de cunho jurisdicional.

Recurso n.º 17.504, em que são **Recorrente** EDP - Electricidade de Portugal, SA e **Recorrida** a Fazenda Pública. **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Nos autos de execução fiscal a correr termos no Juízo das execuções fiscais administrativas da Câmara Municipal de Braga contra a executada EDP - Electricidade de Portugal SA, sendo exequente a Câmara Municipal de Braga foi dirigida Carta Precatória do Tribunal de 1ª Instância do Porto (6º Juízo) para citação e penhora para cobrança de taxas de licenças devidas pela ocupação da via pública relativas ao ano de 1988 cuja quantia exequenda se situa na ordem de 418.792.485$00 imposto de justiça no valor de 27.512.797$00 e 138$00 de encargos.

Citação ordenada pelo M.º Juiz deprecado, veio logo a executada EDP arguir a incompetência material deste Tribunal aliás dos Tribunais Tributários para cobrança dessa dívida decorrente de taxas de licenças detidas pela ocupação da via pública com fundamento no disposto nos arts.º 4º e 2º nsº 1, 2 e 5 da Lei 1/87, de 6 de Janeiro, arguindo ainda a nulidade insanável por falta de citação do oponente (fls. 49).

Pede que se anule a citação e os actos a ela subsequentes, sem prejuízo de absolvição da instância.

O M.º Juiz ordenou a remessa dos autos à entidade deprecante a fim de o problema suscitado - incompetência material dos tribunais - ser decidido pelo Tribunal competente, eventualmente o Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga ao qual foi enviado pela dita entidade, com a informação de que a taxa em questão é a referida no art.º 11º da alínea a) da Lei 1/87, de 6/1 e que face ao disposto no Dec.Lei 163/79 de 31/5 (art.º 4º n.º 1) a cobrança das taxas, como no caso concreto tem vindo a ser efectuada pelos Tribunais das Contribuições e Impostos (hoje Tribunais Tributários), em conformidade com o art.º 144º do C.P.C.I. (hoje art.º 233 do CPT) e confirmado pela Lei 1/87, na redacção que lhe foi dada pelo DL 470-B/88 de 19/12 alínea g) do n.º 1 do art.º 62º do ETAF.

Essas taxas, cobradas sob a forma de licenças, quando não pagas, como no caso concreto, são debitadas ao Tesoureiro para efeito de procedimento executivo, nos termos do art.º 9º e 10º do Regulamento Municipal.

A executada - EDP - notificada deste despacho veio pedir a sua aclaração lembrando que arguira a competência material dos Tribunais Tributários e a nulidade da citação.

Remetidos os autos ao T. Tributário de Braga e após algumas vicissitudes, com devolução e contra-devolução do processo entre aquele Tribunal e a Câmara de Braga, o M.º Juiz ordenou a notificação da oponente de fls. 38, 40 e 41 a qual veio contestar dizendo que jamais intentou deduzir oposição à execução mas apenas arguiu nos autos, como disse, a incompetência material dos Tribunais Tributários para procederem a cobrança coerciva da dívida exequenda e a nulidade da sua citação, alegando ter sido cometido erro na conceituação do presente processo pelo que se impõe seja correctamente classificado.

Perante isto, o M.º Juiz ordenou a notificação da Fazenda Pública do despacho de fls. 44 e segs..

A EDP, dizendo-se inconformada com os despachos de fls. 38 e 42 correspondentes, respectivamente a fls. 77 e 81 dos autos, veio

interpor recurso dos mesmos "per saltum" para o STA nos termos do art.º 356º do CPT. Apresentando, desde logo, alegações que assim concluiu:

1ª Foi o presente processo classificado de oposição sendo, porém certo que a recorrente não se socorreu de tal meio processual previsto no art.º 286º do CPT para se defender na execução contra si movida pela Câmara Municipal de Braga.

2ª Havendo cometido erro na conceitualização do processo, aquando da autuação do mesmo, incorreu-se em nulidade causal, de prejuízo para a relação jurídica litigiosa, atenta a sua influência no exame e na decisão da causa, por via da deturpação da oposição da executada e do incorrecto enquadramento das questões por ele suscitadas, assim se retirando a este meio processual a idoneidade que o deve caracterizar, como forma de realização da justiça.

3ª Considerando, expressamente, regular a classificação operada, o despacho "sub censura" avocou-a assumindo o vício que a inquina.

4ª Violou, pois, o disposto no art.º 286º do C.P.T..

Por despacho de fls. 103, o M.º Juiz veio dar razão ao requerente, dizendo que em parte alguma se fala em oposição, sendo que na citação de que foi alvo também não se falou em tal meio processual.

Nem a oposição é a única forma de que se dispõe para levantar as questões de incompetência material deste Tribunal e da nulidade da citação - cfr. arts.º 45º e 251º do C.P.T..

Face ao despacho do M.º Juiz do Tribunal Tributário de Braga, os Serviços de execuções fiscais da referida Câmara ordenaram a integração no processo executivo e nova carta precatória no Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (6º Juízo) para citação, nos termos do art.º 274º do CPT e demais termos, o que por este Tribunal foi cumprido.

Uma vez citada, a EDP veio apresentar nova arguição de incompetência material deste tribunal assim como incompetentes são os Tribunais Tributários para a cobrança em causa, arguindo ainda a excepção de litispendência uma vez que está pendente no Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga acção idêntica à que agora é trazida ao seu conhecimento pelos autos de carta precatória do 6º Juízo do T.T. do Porto em que são os mesmos sujeitos o pedido e a causa de pedir o que determina a absolvição da instância arguiu de novo a nulidade da citação por não ter obedecido às formalidades legais.

Os autos foram devolvidos aos Serviços deprecantes da Câmara que, pronunciando-se sobre a incompetência material do Tribunal, litispendência e nulidade de citação, ordenou a remessa dos autos ao Tribunal Tributário de 1ª instância de Braga cujo M.º Juiz ordenou a sua baixa e devolução do processo para cumprimento do despacho de fls. 66, com integração no processo executivo após o que devia ser remetido ao tribunal.

Nos serviços da Câmara deu-se total cumprimento ao mesmo despacho, procedendo-se à respectiva integração e remessa do processo aquele Tribunal Tributário.

Aqui o M.º Juiz proferiu o despacho de fls. 136 e que é o seguinte:

Vem a EDP arguir a incompetência deste Tribunal, a existência de litispendência e a nulidade doa citação dela.

A requerente não intitula de oposição esse requerimento e já defendeu neste processo, um requerimento idêntico, não se tratar de oposição.

Assim sendo, a entidade competente para decidir tal requerimento é a detentora do processo de execução (alínea g) do art.º 43º do C.P.T.) sendo este Tribunal incompetente em razão da matéria o que se declara (n.º 1 do art.º 102º do C.P.C.).

Inconformada com este despacho, veio a EDP interpor recurso "per saltum" para este STA com alegações que conclui da seguinte forma:

1. Por requerimento de 20.4.93 a recorrente arguiu a incompetência material do Tribunal a existência de litispendência e a nulidade da citação desta.

2. Nos termos do disposto no art.º 237º n.º 2 do C.P.T. as questões jurisdicionais - conflitos de interesses entre a Fazenda Nacional e os particulares ou entre particulares - levantadas no processo de execução fiscal serão decididas pelos tribunais.

3. A nulidade da citação, a incompetência e a litispendência arguidas pela recorrente - constituem questões suscitadas no decurso do processo, respeitam a composição deste e ao seu desenvolvimento e têm de ser resolvidas antes do mérito da causa, configurando-se como prejudiciais de um produto de vista da sua influência na decisão final.

É consubstanciam questões jurisdicionais cuja apreciação e decisão o art.º 237º n.º 2 do C.P.T. seria no Tribunal Tributário de 1ª instância da área onde corre a execução.

4. Decidindo diversamente - que a entidade competente para decidir o requerimento formulado pela recorrente é a detentora do processo de execução a exequente Câmara Municipal de Braga sendo o Tribunal incompetente em razão da matéria (...) (n.º 1 do art.º 102º do CPC) - o despacho recorrido violou o preceituado no art.º 237 n.º 2 do Cód. Proc. Tributário.

Pede a revogação da decisão.

O Exm.º Juiz proferiu despacho de sustentação reafirmando a sua tese.

Não houve contra-alegações.

Neste STA, o Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido da procedência do recurso já que o objecto do recurso - nulidade de citação, competência material do Tribunal e litispendência - é da competência do Tribunal Tributário de 1ª Instância matéria esta que se situa no conceito de incidentes de que fala o n.º 2 do art.º 237º do C.P.T. para além de que no confronto entre a imparcialidade da Administração com a do juiz merece destaque e primazia a deste, como actividade jurisdicional.

O despacho sob recurso baseia-se na alínea g) do art.º 43º do CPT que estabelece que cabe aos serviços da Administração Fiscal instaurar os processos de execução fiscal e realizar os actos a ele respeitantes no n.º 2 do art.º 237º.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Nos termos do art.º 11 alínea c) da Lei 1/87, de 6 de Janeiro (Lei das Finanças Locais) os municípios podem cobrar taxas por ocupação do domínio público e aproveitamento dos bens de utilidade pública.

É competente para o processo de execução fiscal a repartição de finanças do domicilio ou sede do credor (n.º 1 do art.º 237º do CPT).

Compete, no entanto, ao Tribunal Tributário de 1ª Instância da área onde ocorrer a execução, depois de ouvido o Ministério Público, nos termos do n.º 2 do art.º 41º, decidir os incidentes, embargos, a verificação e graduação dos créditos e a anulação da venda bem

como dos recursos referidos no art.º 355º do mesmo Código de Proc. Tributário.

O processo de execução fiscal abrange a cobrança coerciva das dívidas ao Estado, consignadas no art.º 233º e "outras dívidas equiparadas por lei aos créditos do Estado (alínea b) do n.º 2 do citado art.º 233º).

A questão que se coloca no recurso é a de saber se as suscitadas questões de competência do Tribunal Tributário, nulidade da citação e litispendência devem ser conhecidas, no caso dos autos, pela Administração, os Serviços de Execuções Fiscais de Câmara ou se pelo Tribunal.

Obviamente que todas estas questões são de cariz jurisprudêncial, excluídas de carácter administrativo e, que, por isso mesmo, parece não se suscitar dúvidas de que cabem na competência dos Tribunais Tributários e não da Administração Fiscal.

Pelo menos as questões da nulidade da citação, e da litispendência entende-se tratarem-se de incidentes a lograr enquadramento no referido n.º 2 do art.º 237 do CPT.

Tal como bem observa o Exm.º Magistrado do Ministério público, o conceito de incidente não é expressamente definido na lei, salvo no que diz respeito a custas (art.º 43º do C.C.J.).

Um incidente é em geral uma ocorrência extraordinária que perturba o movimento normal do processo (Prof. Alberto dos Reis, Comentário do C.P.C. Vol. III pág. 363).

A questão colocada prende-se com a definição dos fins ou interesses a prosseguir, sendo certo que a prossecução do interesse público da composição de interesses é especifica da função jurisdicional (Ac. do STA de 27.7.90 in BMJ 379 pág. 555).

Do n.º 2 do art.º 237 resulta que só as questões de cunho jurisdicional levantadas no processo de execução fiscal serão decididas pelos tribunais. Só no caso de nenhuma dessas questões ser levantada no processo executivo, este prosseguirá exclusivamente seus termos na repartição de finanças tanto mais que cabe ao respectivo chefe a declaração de extinção da execução (arts.º 340º, 345º, 346º, 348 e 349 Cfr. Silva Paixão e Alfredo J. de Sousa no seu Cód. Proc. Trib. Anotado pág. 466).

Mutatis mutandis, o mesmo sucede com os serviços de justiça fiscal administrativa inseridos nos municípios.

Relativamente à questão suscitada da competência, é discutível quem sendo ela no que respeita aos tribunais, questão de interesse e ordem pública (art.º 3º da L.P.T.A.) e um dos pressupostos processuais (pág. 133, 135 de Lições de D. Administ. de Freitas do Amaral vol. IV), não pode ser resolvida por autoridade diversa dos respectivos tribunais.

De resto, qualquer fosse a decisão sobre tais questões tomada pela autoridade da administração fiscal, sempre seria questões que afectam os direitos e os legítimos interesses do executado a serem sempre dirimidos pelos tribunais.

Pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogar a decisão recorrida, devendo, em conformidade, o M.º Juiz "a quo" emitir pronuncia sobre as suscitadas questões que constituem objecto do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Júlio Ferreira Tormenta — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Infracções fiscais cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA. Forma de processo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O processo de transgressão regulado pelo CPCI é o processo adequado para proceder igualmente por infracções cometidas antes da entrada em vigor do RJIFNA.

2 — O tribunal superior, onde o processo tenha subido em recurso de decisão relativa à forma de processo, pode conhecer nele da excepção da prescrição judicial, por esta ser de conhecimento oficioso.

RECURSO nº 17.745. **RECORRENTE:** Fazenda Pública; **RECORRIDO:** Donaldo da Conceição Marques; **RELATOR: EXMº. CONSº. Dr.** Benjamim Rodrigues.

I — O Exmo. Representante da Fazenda Pública, junto do tribunal de 1ª Instância de Leiria, dizendo-se inconformado com o despacho, de 93.03.09, do mesmo tribunal que, considerando inaplicável o processo de transgressão fiscal às infracções fiscais cometidas antes da entrada em vigor do Dl nº 20-A/90, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras, por aquelas se terem desgraduado em contra-ordenações, declarou nulo todo o processado a partir de auto de notícia e determinou a baixa do processo à Repartição competente para aí prosseguir como processo de contra-ordenação fiscal, dele recorreu directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., pedindo a sua revogação e a substituição por outro que mande seguir o adequado processo de transgressão, no caso, para a arrecadação do imposto devido.

II — Em síntese das razões apresentadas nas alegações em fundamento dos seu pedido, formulou as seguintes conclusões:

1. Do artº 2º e nº 2 do art 5º do DL nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, normas às quais se alude nas excepções constantes no artº 11º do CPT, resulta que aquele diploma só se aplica a factos **praticados** depois da sua entrada em vigor;

2. Foi propósito do legislador do novo regime manter em vigor, na integralidade, o direito contravencional anterior ao início da sua vigência, sem distinção entre normas materiais e processuais e, dentro destas, entre os factos participados ou descobertos antes ou depois da entrada em vigor do RJIFNA;

3. A aplicação do ordenamento processual do RJIFNA e do CPT, às transgressões **cometidas** anteriormente àquele, independemente da data da sua participação ou descoberta, viola, pois, o citado nº 2 do artº 5º do DL 20-A/90 e os artºs 2º, nº 1, 11º, parte final, do DL 154/91 e ainda o artº 3º do CPT;

4. O processo de transgressão é meio suficiente para, além da multa, arrecadar o imposto e, quando devidos, os juros compensatórios, sendo até, nalguns casos, o único meio legalmente previsto para servir esse fim;

5. O processo de transgressão não desfavorece nem prejudica as garantias de defesa do transgressor, antes lha facilita e lhe garante total isenção e imparcialidade nas decisões, não frustando os seus legítimos interesses nem os da própria Administração Fiscal.

6. Encontra-se prescrito o procedimento para aplicação das multas ou, hipoteticamente das coimas, prescrição essa que é do conhecimento oficioso.

III — O Ex.mo Magº do Mº Pº, junto deste Supremo Tribunal, opiniou no sentido do não provimento do recurso.

IV — Com os vistos dos Ex.mos Juízes-adjuntos cumpre decidir.

A questão a decidir está em saber qual a lei processual aplicável ao conhecimento de factos integradores de contravenções fiscais, ocorridos antes da entrada em vigor do RJIFNA, aprovado pelo DL nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, quando esses factos se prefigurem como susceptíveis de serem também qualificados como contra-ordenações. A dúvida foi expresamente encarada e resolvida pelo artº 2º do referido DL nº 20-A/90 que dispõe: "As normas, ainda que de natureza processual, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do presente diploma".

O pensamento legislativo foi ainda precisado no artº 5º, quando, tendo previsto a revogação da legislação em contrário (nº 1), se vi na necessidade de salvaguardar a aplicação do direito contravencional anterior (nº 2) se se quis manter a punibilidade das infracções anteriormente cometidas, o que não podia deixar de lhe fazer suscitar também a questão de qual o direito processual a aplicar.

Destas normas, cuja vigência foi acautelada, quer pelo art.ª 11º do DL nº 20-A/90, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, quer pelo preceito deste compêndio legislativo que trata da aplicação temporal das leis processuais (artº 3º), resulta claro que o processo de transgressão fiscal continua a aplicar-se para proceder contra os infractores contravencionais cometidos antes da entrada em vigor do RJIFNA (que adoptou uma nova lei processual, em grande parte remissiva para o DL 433/82, de 27/10), ainda que o início do procedimento se situe em momento posterior ao início da vigência daquele RJIFNA ou até ao do CPT.

Não contendendo a lei processual em causa com qualquer dimensão garantística constitucional que deva obrigatoriamente ser resguardada, como o princípio da aplicação da lei sancionatória mais favorável (também aplicável em processo penal sempre que condicione a responsabilidade penal ou contenda com os direitos fundamentais do arguido; cfr. J.J. Gomes Canotilho, Revista de Legislação e Jurisprudência, nº 3792,, pp. 84 e segs. e Figueiredo Dias, Direito Processual Penal, I, Coimbra, 1981, p. 82, e Direito Processual Penal, 1988/89, Secção de Textos da U.C., p. 10 e Ac. T.C. nº 207/94, de 2 de Março de 1984, In D.R., II, de 13/07/94), não há que equacionar qualquer questão de opção pela lei antiga ou pela lei nova. Acresce que, se é certo que o princípio da aplicação imediata da lei nova processual busca a sua razão de ser na presunção de que assim melhor se realizam os interesses públicos da aplicação da justiça, que ela visa prosseguir, isso não quer dizer que o próprio legislador não entenda que tal também se consegue com a aplicação da lei antiga, ainda por cima quando a sua estruturação se adequa mais harmoniosamente com a perseguição, de que não se desistiu, de certo ilícito.

De resto, nem ela estabelece um sistema de garantias que torne mais frágil a posição do infractor do que no processo de contra-ordenação, pois que segundo ele não existe qualquer condenação, mesmo em imposto, sem que tenha sido decretada pelo juiz, ao invés do que passa no processo de contra-ordenação onde a sanção é inicialmente aplicada por uma autoridade administrativa.

Por outro lado, sempre nele poderá o Juiz fazer a aplicação da coima, em vez da multa, se for essa a pena mais favorável ao infractor, tal como decorre da garantia jurídico-política do artº 29º, nº 4 da CRP. Não será, assim, a eventualidade de haver de ser aplicada uma coima em vez de uma multa, sendo certo que neste espaço temporal essa questão terá de ser sempre encarada por força da referida garantia constitucional e até porque a todas as transgressões correspondem hoje a contra-ordenações nominadas ou inominadas que terá qualquer virtualidade para determinar a escolha da lei processual a aplicar. De resto, acontece até que só continuando o processo a seguir a forma do processo de transgressão será possível esgotar todo o seu anterior objecto processual, pois que, para além da multa, o mesmo abrangia também a cobrança do imposto.

De tudo o exposto resulta que o despacho recorrido não pode manter-se e, por isso, terá de ser revogado. Essa tem sido, aliás, a jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal em casos idênticos (cfr., entre outros, Acs. de 93.11.03, in Rec. 16514; 93.11.03, in Rec. 16018; 93.11.10, in Rec. 16512; 93.11.17, in Rec. 16016; 93.09.22, in Rec. 16304).

V — Constata-se, porém, que os factos acusados no auto de notícia ocorreram nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano de 1989, dizendo respeito a falta de pagamento do imposto de compensação e que o arguido apenas foi notificado editalmente, nos termos do artº 140º do CPCI, em 92.09.28.

Sendo assim, é evidente que o procedimento judicial se acha prescrito por força do disposto no artº 29º, nº 4 da CRP, 4º do RJFNA, 27º, nº 1, al. b) do Dl 433/82, de 27/10 e 123º, nº 2 do Cod. Penal, pois que, mesmo a entender-se que a referida notificação edital suspendera a prescrição (arº 119º do C.Penal), sempre decorreram mais de 2 anos sobre a prática dos factos e estes preenchem um ilícito contra-ordenacional inominado (artº 3º do DL. nº 20-A/90), punível com coima de montante muito inferior a 100.000$00.

A prescrição judicial, porque representa uma desistência do Estado do direito de punir, é de conhecimento oficioso e como tal pode ser decretada nesta instância.

VI — Destarte atento tudo o exposto, acordam os juízes desta Secção de Contencioso Tributário do STA em conceder provimento ao recurso e, consequentemente, em revogar o despacho recorrido, ordenando o prosseguimento dos autos como processo de transgressão para aí ser encarada a cobrança do imposto liquidado dos autos. Mais acordam em julgar prescrito o procedimento judicial exercido nos autos pelas infracções fiscais neles noticiadas.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Amnistia. Caso julgado. Limites.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Julgado extinto o procedimento judicial por amnistia, nos termos do artº 1º, al. x), 2º da Lei nº 23/91, através de sentença em que se declarou "ser a infracção imputável apenas punível com multa, ser anterior a 26.04.91 e não estar em causa qualquer obrigação" de imposto, o caso julgado abrange a questão de ser ou não devido imposto.

II — O eventual erro de julgamento sobre a verificação desse pressuposto legal e lógico da decisão da sentença só poderia ser atacado através de recurso que tivesse por objecto a concreta decisão recorrida e não uma hipotética decisão de extinção do procedimento judicial por prescrição em que a questão da dívida de imposto não tivesse erradamente sido apreciada.

III — O caso julgado formado sobre a decisão abrange os limites traçados pelos elementos que identificam a concreta relação jurídica definida pela sentença (os sujeitos, o objecto ou efeitos jurídicos constituídos e a causa de pedir).

Recurso n.º 17 851. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Rectoperfis - Comércio & Representações, Ldª; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamin Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, dizendo-se inconformada com o despacho, de 92.12.29, do M.tmo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (8º Juízo), que declarou amnistiada a infracção em causa nos autos e, consequentemente, extinto o procedimento judicial neles exercido, nos termos do artº 115º, al. b) do CPCI; dele recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e o prosseguimento dos autos para a arrecadação do imposto e juros compensatórios liquidados.

II - Nas suas alegações e dando por assente que a sentença tinha declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial (decisão com que concorda) pela multa cominada na lei e também o procedimento judicial pela liquidação do imposto e dos juros compensatórios, a recorrente aduziu diversas razões no sentido de demonstrar que os autos devem prosseguir para cobrança daqueles impostos e dos juros, sintetizando-as nas seguintes proposições conclusivas:

1 - A multa fixada encontra-se prescrita por força do disposto no artº 115º do CPCI, *ex vi* nº 2 do artº 5º do DL. nº 20-A/90, artº 27º do DL. 433/82 e artº 6º do C. Penal.

2 - Dado o imposto devido e juros compensatórios terem sido liquidados conjuntamente com a multa, prescrita esta, devem os autos prosseguir para arrecadação daqueles.

3 - Violou assim o M.tmo Juiz o disposto no artº 104º do CPCI.

4 - Violou ainda o disposto no artº 76º do Código do Imposto Complementar.

5 - São unânimes a doutrina e jurisprudência nesse sentido.

III - O Digno Magº do Mº. Pº., junto deste tribunal, opinou no sentido do recurso merecer provimento, nos termos da jurisprudência pacífica da Secção, de que são exemplos os Acs. de 93.07.07, *in* Recs. 16.888, 16.524, 16.462, 16.359, etc.

IV - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre conhecer.

Ao contrário do pressuposto pela recorrente nas suas alegações, a sentença recorrida não declarou extinto o procedimento judicial por prescrição, mas antes por amnistia, nos termos do artº 1º, al. x), 2º da Lei nº 23/91, de 4 de Julho, e tal por haver considerado que a infracção imputada nos autos era punível apenas com multa; era anterior a 91.04.26 e não estava em causa qualquer obrigação.

Estes foram, pois, os efeitos jurídicos constituídos na Ordem Jurídica pela decisão jurisdicional. Eles incorporam a definição do direito ditada pelo tribunal para o caso concreto, tendo a controvérsia jurídica ficado resolvida exactamente nos termos pronunciados.

É certo que essa decisão poderia estar eivada de qualquer nulidade que afectasse a validade do acto jurisdicional e a consequente constituição dos efeitos por ele operada na Ordem Jurídica ou de qualquer erro de facto ou de direito que implicasse uma diversa solução da contenda, ou seja uma diversa definição da relação jurídica. De qualquer forma haveriam esses vícios da sentença de ser arguidos ou impugnados pela recorrente.

Ora, esta não impugna a decisão com base em quaisquer fundamentos que tenham virtualidade para levar à anulação da sentença nem para determinar uma reapreciação da matéria de facto por ela fixada ou do direito por ela aplicado.

A recorrente interpretou, por manifesto lapso devido à massificação de casos relacionados com a prescrição, a decisão jurisdicional com um sentido que está completamente fora dos seus termos verbais e que nenhum declaratário normal, colocado na sua posição e fazendo uso das regras de interpretação das leis (artº 9º do C. Civil) e das declarações negociais (artºs 236º e sgs. do C.Civil) poderia ter alcançado.

Tanto vale por dizer que os fundamentos do recurso são manifestamente improcedentes, pois em nada atacam a decisão recorrida.

Ainda se poderia cogitar se, afirmando a recorrente, nas suas alegações (conclusão 2ª), que o imposto e juros compensatórios foram liquidados conjuntamente com a multa e que, estando esta prescrita, os autos devem prosseguir para arrecadação daqueles, não estaria aqui suscitada implicitamente uma questão de facto que se traduziria na existência de uma divergência probatória com o afirmado na sentença, na medida em que se se afirma que os autos devem prosseguir seria porque os tributos liquidados no processo não estariam pagos e tal em contradição com o pressuposto de facto fixado na sentença de que "não está em causa qualquer obrigação".

Por esta via, dir-se-á, poderia o tribunal, decerto que não o de revista mas outro com competência para conhecer das questões de facto, apreciar e decidir a questão.

Mas a hipótese não tem consistência jurídica. Desde logo porque a recorrente não faz derivar daí o remédio para a decisão recorrida.

Na verdade, o prosseguimento dos autos para conhecer do imposto liquidado no processo apenas está conexionado pela recorrente com

a circunstância de não ser afectado pela prescrição do procedimento judicial pela infracção fiscal, constituindo, à face da lei (cfr. artº 103º, § único do C. I. Completar), um diferente objecto do processo de que há que conhecer.

Ora, o pressuposto de facto, embora eventualmente errado - é questão de que o tribunal não tem de curar -, de que partiu a sentença para decretar a amnistia foi o de que não havia obrigação de imposto a cumprir. Sendo assim, ao decidir aplicar a amnistia decretada sob o artº 1º, al. x), 2º da Lei nº 23/91, de 4 de Julho, foi a questão de facto abrangida na decisão de direito, por, à face da referida lei, ser condição do benefício reconhecido pelo juiz.

Sobre tal matéria constituiu-se caso julgado, pois os limites deste são traçados pelos elementos que identificam a relação jurídica substancial, em concreto, definida pela sentença (os sujeitos, os efeitos jurídicos constituídos ou objecto e a causa de pedir - artºs 673º, 497º e 498º do C.P.Civil).

Ora, entre a causa do efeito jurídico declarado na sentença conta-se a asserção fáctica, feita pelo juiz, de que "não está em causa qualquer obrigação" de imposto. Estamos, assim, perante uma questão preliminar da parte dispositiva da sentença que constitui seu indispensável antecedente lógico e sem o qual não foi, nem poderia ser, emitido o juízo decisório final (AC. Rel. Porto, de 82.01.28, in Col. Jur., 1982, 1ª, 266; Miguel Teixeira de Sousa, *Sobre o Problema dos Limites Objectivos do Caso Julgado,* in Rev. Dir. Est. Sociais, XXIV; 1977, pags. 39-316).

O eventual erro sobre a inexistência da condição, imposta pela lei de amnistia, do pagamento do imposto complementar liquidado no processo teria de ser atacado através da impugnação da decisão que declarou extinto o procedimento judicial extinto por amnistia, procurando-se demonstrar a sua ilegalidade.

De tudo se conclui, pois, que os fundamentos do recurso não são susceptíveis de acarretar qualquer revogação da decisão recorrida.

V - Destarte, atendo tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Benjamin Silva Rodrigues (relator) — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal (vencido, por entender que o recurso merece provimento no que respeita ao imposto e juros compensatórios que se mostram devidos e foram pedidos pelo recorrente; não havendo nesse ponto caso julgado). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

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

Recurso n.º 18.143, em que são Recorrente UNIAGRI - União de Cooperativas Agrícolas do Noroeste Português, UCRL e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. "Uniagri - União de Cooperativas Agrícolas do Noroeste Português, UCRL", inconformada com a decisão de fs. 102, que lhe indeferiu, liminarmente, a oposição deduzida contra a execução por dívida à EPAC, no total de 19.909.077$00, da mesma recorreu para o T.T. de 2ª Instância, formulando as seguintes conclusões da alegação:

"1. O prazo para apresentação da petição de oposição à execução terminou no dia 24.4.89 e não no dia 20.4.89.

2. Ainda que só por mera hipótese se admita que tal prazo terminou no dia 20.4.89, mesmo assim não precludiu o direito da agravante praticar o acto no dia 24.4.89.

Não só, porque nos dias 20.4.89 e 21.4.89 a Secretaria do Tribunal estava encerrada ao público por virtude de uma greve,

Mas ainda, porque a agravante sempre poderia praticar o acto até ao dia 26.4.89.

A douta sentença recorrida decidindo em sentido contrário violou o disposto nos arts.º 143, 144, 145 e 146 do CPC, 279 do C.C. e 181 do C.P.C.I.".

1.1. No douto acórdão de fs. 131, do T.T. de 2ª Instância, considerando-se que a questão objecto de recurso era a de saber se o prazo para a oposição era substantivo ou processual, questão essa exclusivamente de direito, declarou-se a incompetência, em razão da hierarquia, do Tribunal, por competir a este STA conhecer do recurso, nos termos da al. b) do n.º 1 do art.º 33 do ETAF.

1.2. Remetido o processo a este Tribunal, a requerimento da recorrente, o Exm.º Magistrado do M.º P.º emitiu parecer no sentido de que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, porquanto na 2ª conclusão da alegação a recorrente afirma um facto - greve na Secretaria nos dias 20 e 21 de Abril.89 - que não foi apreciado na decisão da instância e do qual aquela pretende retirar consequências jurídicas.

Consequentemente, excepcionou a incompetência, em razão da hierarquia, deste STA.

1.3. Ouvida a recorrente sobre essa questão, veio sustentar que o recurso versa, apenas, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Desde logo, como se impõe - art.º 3º da LPTA - começando pela análise da excepcionada incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal.

2.1. Ora, parece indubitável, face à sequência das conclusões formuladas pela recorrente, que o recurso versa não só matéria de direito, mas também de facto.

Na verdade, depois de afirmar que o prazo para deduzir oposição terminára no dia 24.4.89 e não no dia 20.4.89, admitindo que fosse este último o termo do prazo para apresentar a petição, sustenta a recorrente que podia praticar o acto no dia 24.4.89, "não só" porque nos dias 20 e 21 de Abril 89 a Secretaria do Tribunal estava encerrada ao público por virtude de uma greve, "mas ainda" porque sempre poderia praticar o acto até ao dia 26.4.89.

É, pois, inequívoco, que a recorrente apela a factualidade, não constante da decisão, ou seja, ao facto de a secretaria do tribunal estar encerrada, nos referidos dias, em virtude duma greve, da qual pretende extraír consequências jurídicas em seu favor.

O recurso não versa, pois, exclusivamente, matéria de direito, antes colocando ao tribunal questão de facto, o que determina, só por si, conforme se tem entendido, a incompetência deste STA, pois que a mesma se afere pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decisum", não havendo, sequer, que determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais no julgamento do recurso.

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

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

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

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 10.00$00 e 3.000$00.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. - João José Coelho Dias (relator) - Agostinho Castro Martins - Luís Filipe Mendes Pimentel. - Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Recurso n.º 18.467, em que são **Recorrente** D.G. - Immobilien Anlage Gesellschaft Nr. 25 "Eurofonds Lissabon" Liebherr & Schnuetze Kg e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. "D.G. Immobilien Anlage Gesellschaft Nr. 25 "Eurofonds Lissabon" Liebherr & Schuetze Kg", inconformada com a sentença de

fs. 46, de 2.3.94, que não tomou conhecimento da impugnação que deduzira contra a liquidação de imposto de selo, no montante de 4.500.000$00, por julgar o Tribunal incompetente, em razão da matéria, da mesma veio recorrer para este STA, assim concluindo, em síntese, a alegação do recurso:

- A impugnação da liquidação de imposto de selo na avaliação efectuada pela Repartição de Finanças do 10º Bairro Fiscal deve ser apreciada pelos t.t. de 1ª instância, para tal competentes, em razão da matéria;

- Isto porque o disposto nos arts.º 251º a 257º do R.I.S. está revogado pelos arts. 121º, 1, e 62, 1, a), do ETAF, os quais atribuíram aos tribunais tributários de 1ª Instância competência para conhecer dessa matéria.

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este Tribunal e, aqui, emitiu o Exm.º Magistrado do M.º P.º parecer favorável à recorrente, por ser jurisprudência pacifica e que sustenta terem os arts.º 62º, 1, a), e 121º, do ETAF, revogado o contencioso privativo do imposto de selo.

1.2. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Vem provado nos autos, com interesse para a decisão, que a liquidação de imposto de selo impugnada foi efectuada pela Repartição de Finanças do 10º Bairro Fiscal de Lisboa (nos termos do art.º 50º da Tabela).

Na sentença recorrida entendeu-se que o imposto de selo tinha um contencioso próprio, nos termos dos arts.º 251º a 257º do R.I. Selo, cabendo a decisão final ao Ministro das Finanças, sem prejuízo do recurso dessa decisão para a 2ª Secção do STA, pelo que era incompetente o tribunal, em razão da matéria, para conhecer da impugnação deduzida.

2.1. Ora, como bem refere o Exm.º Magistrado do M.º P.º, no seu parecer, desde há muito se firmou jurisprudência, neste STA, no sentido de que o regime especial de recurso das decisões sobre liquidação de imposto de selo, previsto nos arts.º 251º e segs. do Regulamento do Imposto de Selo, está revogado pelo art.º 62º, 1, a), do ETAF, que atribui competência aos t.t. de 1ª Instância para conhecer dos recurso de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais.

E isto porque, sendo que a lei geral não revoga a lei especial art.º 7, n.º 3, do C. Civil - excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador, esta intenção está expressa no art.º 121º do ETAF, o qual revoga as disposições especiais sobre as matérias que são objecto desse diploma, com excepção das ressalvas dele constantes, das quais não consta a aludida matéria (cfr. Ac. deste STA, de 15.Mai.91, B.M.J. n.º 407, pg. 267, bem como os Acs. do Pleno, deste Tribunal, de 15.7.92, rec. 13436, e 17.3.93, rec. 13.374, já citados pelo Magistrado do M.º P.º).

Assim, desde a entrada em vigor do ETAF - 1 Janeiro 85 - que os t.t. de 1ª instância são competentes, em razão da matéria, para conhecer das impugnações de actos de liquidação de imposto de selo, qualquer que seja a entidade liquidadora.

E porque tal não foi o entendimento da decisão recorrida, não pode a mesma manter-se na ordem jurídica.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se a sentença recorrida, declarando-se o Tribunal "a quo" competente para conhecer da impugnação, em razão da matéria, no qual nova decisão

deverá ser proferida, que não se abstenha de conhecer da impugnação, pelos fundamentos da ora revogada.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. – João José Coelho Dias (relator) – Luís Filipe Mendes Pimentel – Ernâni Marques da Silva Figueiredo. – Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

RECURSO Nº18.486 de que são recorrentes a Fazenda Pública e S.A. Duarte Electrónica, Ldª. e Ministério Público e recorridos os mesmos. RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **JÚLIO TORMENTA.**

Acorda-se, em conferência, na 2.ª Secção do STA:

Por não ter entregue nos cofres do Estado, como lhe competia, o IVA relativo a Março de 1980 à empresa S.A. Duarte Electrónica Ldª. foi aplicada a coima de 250.000$00 e sendo certo que o imposto em falta fora de 246.247$00.

Inconformada, interpôs recurso para o T.T. de 1ª Instância de Coimbra, onde o Senhor Juiz fixou tal coima em 100.000$00, numa interpretação "literal e sobretudo algébrica" do art.29º nºs 2 e 4 do RJIFNA.

De tal decisão, interpuseram recurso para este tribunal, a F.P., o M.P e a arguida e tendo todos apresentado a respectiva alegação.

A fls.45/46 o Senhor RFP concluiu:

"**I** - Ao decidir como decidiu, alterando para 100.000$00 a coima fixada de 250.000$00 o Mmº. Juiz "a quo" fez uma errada interpretação da lei.

II - Porquanto violou o disposto no art.29º nºs. 1, 2 e 3 do RJIFNA.

III - Da impugnação destas normas e atento o valor do imposto em causa, resulta que a arguida não podia sofrer a aplicação de uma coima inferior a 246.247$00, igual ao valor em falta de imposto".

A fls.57/58 o M.P. concluiu:

"**1ª.** A decisão recorrida está em contradição com o único fundamento de direito nela invocado - o nº2 do art.29º do RJIFNA, com a redacção em vigor à data em que foi proferida - o que constitui uma das causas de nulidade da sentença previstas no art.144º do CPT, que, para todos os efeitos, ora se arguiu;

2ª. Deve, pois, desde logo por essa razão, ser declarada nula;

3ª. Por outro lado, o Sr. Juiz recorrido não especificou os fundamentos em que assenta a por si denominada "interpretação algébrica", para alcançar a decisão recorrida, ignorando-se assim, o que significa tal pseudo-interpretação;

4ª. Esta omissão integra, igualmente, uma das causas de nulidade da sentença previstas no citado art.144º, que também aqui se arguiu, nos termos legais.

5ª. Deve, deste modo, declarar-se nula a decisão recorrida, atentas as supra citadas violações dos nºs. 2 e 4º do aludido art.29º, com a redacção então em vigor e operar-se a correcta fixação da coima em causa, com a aplicação do novo regime introduzido, entretanto, pelo D.L.394/93 de 24/11, que deu nova redacção aquele artigo, por ser mais favorável à arguida, conforme o preceituado nas disposições associadas dos arts.4º nº2 do RJIFNA e 3º nº2 do DL.433/82 de 27/10.

6ª. E, atentas as circunstâncias de que se reveste a infracção em causa, tal coima deve ser fixada próximo do mínimo legal".

A fls.66v/67, a Recorrente-arguida concluiu:

1 "À recorrente foi imputada a prática de infracção fiscal, cometida em sede de IVA, ao ano de 1990, mais concretamente, de não ter entregue o IVA referente a Março de 1990, no valor de 247.247$00 e aplicada coima de 250.000$00.

2 A decisão não contém todos os elementos e requisitos previstos no art.212º do CPT.

3ª. Em concreto, falta a descrição sumária dos factos materiais que integram a infracção, bem como indicação rigorosa das normas legais punitivas e violadas.

4ª. Em face destas omissões, ficou sem se saber quais as normas violadas e punitivas, que se aplicavam ao caso concreto.

5ª. A falta destes requisitos constitui a nulidade prevista no nº1 do art.195º do CPT.

6ª. Admitindo, por mera hipótese, estar correcta a decisão recorrida, sempre se terá de concluir que a coima aplicada reúne as condições para beneficiar da amnistia prevista na Lei 23/91, de 4 de Julho.

7ª. Foram deste modo, violados os arts.195º e 212º do CPT, 29º e 32º do RJIFNA e Lei 23/91 de 4/7.

Correram-se os legais vistos, adiantando-se desde já os factos.

Na decisão recorrida consignou-se:

Dos documentos e demais elementos juntos aos autos, considera-se assente que:

- A Recorrente não efectuou o pagamento, dentro do prazo legal do IVA no valor de 246.247$00 relativo a Março de 1990;
- A Recorrente regularizou, entretanto, perante o SIVA o respectivo pagamento em falta;
- Não houve actos que tenham dificultado a descoberta da infracção.
- Tratou-se de infracção de carácter acidental:
- Não houve prejuízo efectivo para a F.N.
- Assinalaram os Serviços, na informação de fls.16 que a gravidade da contra-ordenação se ficou a dever a negligência.

Apreciemos, ainda que sucintamente, os fundamentos dos três recursos, começando pelo do M.P.

Da leitura das conclusões desse recurso, alcança-se que são invocadas duas nulidades da sentença, contradição da decisão com o fundamento de direito e a falta de fundamentação da "interpretação algébrica" a que se refere tal sentença.

Improcede a arguição da primeira nulidade já que o Senhor Juiz, por ora, mal ou bem, explica porque devia ser extraordinariamente reduzida a coima ao mínimo, a pequena gravidade da falta.

Quanto à segunda arguição da nulidade é bem certo que é difícil descortinar a fundamentação da interpretação "algébrica" referida na sentença, mas ela encontra-se intimamente ligada com a já apontada pelo Senhor Juiz pequena gravidade da falta.

Quanto ao recurso da F.P. as suas conclusões serão ponderadas aquando da fundamentação - do acórdão que eventualmente recaia sobre a existência e medida da coima.

Quanto ao recurso da arguida há que rejeitar as nulidades aí invocadas como integradas no nº1 do art.195º do CPT já que a acusação

em que assentou a coima administrativamente aplicada não carece de nenhum dos elementos das alíneas a) a d) do nº1 do art.195º do CPT, como se pode ver do auto de noticia, do despacho e notificação de fls.8/9 e do despacho de aplicação da coima a fls.18/19.

Há que apreciar a 6ª conclusão deste recurso referente ao pedido de amnistia da Lei 23/91 de 4 de Julho.

Por isso e como que a despropósito se indicaram os factos dado como provados na sentença recorrida.

Aí se fixou que "A recorrente regularizou entretanto, perante o SIVA o respectivo pagamento em falta". Não se afirmou quando, mas foi-o seguramente depois de 6-1-92 pois na sentença recorrida escreveu-se "Por outro lado, só as infracções praticadas antes do prazo previsto no corpo do art.1º da Lei 23/91 de 4 de Julho (Lei da amnistia) e que, ao abrigo do disposto na alínea d) e no nº2 da alínea x) do artigo e lei supracitadas, tendo as situações em falta sido regularizadas antes de 6.1.92 são susceptíveis de ser amnistiadas, o que não é, de todo, a consideração remanescente "sub judice". Esta asserção, não tendo os autos qualquer indicio da data de pagamento anterior a 6.1.92 não pode permitir se declare amnistiada a falta.

Dando-se agora aqui por reproduzida a factualidade supra transcrita para melhor apreciar a questão da amnistia e porque as conclusões do recurso da FP. se prendem com a existência e medida da coima, dir-se-à que na sentença recorrida se teve o entendimento de que por interpretação "especial" do nº2 do art.29º do RJIFNA, a multa de 250.000$00 deveria ser fixada em 100.000$00.

Ora, nada na lei permite tal interpretação "literal e algébrica" como se fez na decisão recorrida.

Na inicial redacção do art.29º nº2 do RJIFNA "se a conduta prevista no universo anterior (caso dos autos) fosse imputável a titulo de negligência e ainda que o pedido de não entrega ultrapasse os 90 dias, será aplicável coima variável entre metade e o total da prestação em falta com o limite mínimo de 10.000$00 e o máximo de 150.000$00".

Na redacção do art.2º do DL.394/93 de 24 de Novembro, preceitua-se naquele nº2 "se a conduta prevista no número anterior for imputável a titulo de negligência e ainda que o periodo da não entrega ultrapasse os 90 dias, será aplicável coima variável entre 10 % e metade do imposto em falta, sem que possa ultrapassar o limite máximo abstractamente estabelecido".

Ora, por força do nº4 do art.29º da CRP, na hipótese de sucessão de leis no tempo, aplicar-se-à a mais favorável, e esta, no caso, é a posterior.

No caso dos autos em questão há que lançar mão do quadro punitivo do art.29º nº2 em referência ao seu nº9 do RJIFNA na versão mais actualizada do preceito, aplicando a coima mínima, ou seja 49.250$00 (imposto 246.247$00; 10 % = 24.624$00; dobro 49.250$00).

Face ao exposto, acorda-se em dar provimento integral ao recurso da F.P., provimento parcial ao recurso do M.P. (já que na última conclusão formula pedido semelhante ao da F.P) e negar provimento ao recurso da arguida recorrente, à qual se acorda mais em impor a coima de 49.250$00).

Custas pela recorrente arguida.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Agostinho de Castro Martins — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Prescrição da multa. Processo para arrecadação do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Nos processos de transgressão da anterior reforma em que o imposto era cobrado cumulativamente no processo, declarada a prescrição da multa, devem os autos seguir no tribunal para arrecadação do imposto.

RECURSO Nº 18.690 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco Ventura de Moura e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **JÚLIO TORMENTA.**

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção deste tribunal:

Por auto de noticia de fls.2 levantado em 8 de Maio de 1987 verificou-se que Francisco Ventura de Moura, identificado nos autos, não efectuou o pagamento do 3º trimestre de 1982 do veículo de matricula BN-91-85 no valor de 10.500$00 assim violando o disposto nos arts.10º e 11º falta punível pelo art.22º do Regulamento aprovado pelo DL.354-A/82 de 4 de Setembro.

Notificado, não pagou o imposto nem a multa.

Por despacho copiografado de fls.13 o Senhor Juiz do então 5º Juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa julgou extinto o procedimento judicial quanto à multa ordenando a remessa dos autos à Repartição por não ser admitido o cumprimento de mais actos pelo tribunal.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs para este tribunal o recurso de fls.14 e segts. logo alegando e concluindo:

I - A multa fixada nos autos encontra-se prescrita.

II - Por força do disposto no respectivo Código a que o imposto respeita e ainda do art.117º do CPCI o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

III - O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda impostos, juros compensatórios e multa cumulativamente.

IV - O Juiz "a quo" violou o dever legal de condenar nos autos o arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios, prejudicando a perfeição do acto tributário de liquidação e que no caso concreto fixa a sua eficácia na aplicação da al.a) do art.104º do CPCI.

V - Foi violada a norma contida no art.117º do CPCI.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Ouvido, o M.P. pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Como se relatou, o Senhor Juiz julgou prescrita a multa o mesmo acontecendo na tomada de posição do M.P. recorrente.

Só que a extinção do procedimento judicial quanto à multa não extingue todo o procedimento sendo a F.P a entidade competente para a cobrança do imposto como o entendeu o Senhor Juiz no seu despacho policopiado.

O processo, por isso que o imposto foi liquidado no próprio auto de noticia teve de correr seus termos no tribunal de 1ª Instância para a sua eventual arrecadação como é jurisprudência unânime deste

tribunal - v. além de centenas mais, os acs. de 30/5/93 proferidos nos recursos 16.305, 16.306, 16.321, 16.357, 16.394, 16415, 16.433 e 16.435 - nos casos em que nos Códigos da anterior reforma imposto e multa eram cobrados no processo.

Assim, acorda-se em dar provimento ao recurso, devendo os autos baixar à 1ª Instância, para no tribunal se promover a arrecadação do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) - Domingos Brandão Pinho - Benjamim Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Oposição.Impropriedade do meio.

Doutrina que dimana da decisão:

O processo de oposição é meio impróprio para conhecer da liquidação ou melhor, da legalidade da dívida em abstracto.

RECURSO Nº 18.753 de que é recorrente Delta C - Companhia de Informática e Comércio, Ldª. e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **JÚLIO TORMENTA.**

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA.

Invocando a alínea g) do nº1 do art.286º do CPT e a tempestividade do pedido, Delta C - Companhia Informática e Comércio, Lda. com os sinais dos autos, veio opor-se à execução 3123-94/100430.4 alegando que os seus serviços administrativos liquidaram IRS durante o ano de 1989 no valor de 4.762.104$00 mas que tal valor se baseou numa incorrecta avaliação da matéria colectável pelo que toda a liquidação ocorrida durante o referido periodo é ferida de erro no respectivo calculo.

Por despacho liminar de fls.9/11v. o Senhor Juiz do 4º Juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa indeferiu liminarmente a oposição por dois motivos, falta de indicação de qualquer dos fundamentos específicos da oposição e, ainda, inverificação da situação a que alude a alínea j) do art.286º do CPT.

Inconformada, interpôs para este tribunal o recurso de fls.13, logo alegando sucintamente e finalizando a alegação deste modo:

- À oponente assiste todo o direito de se opor à execução tal como o faz.

- Não parece haver fundamento para o indeferimento liminar.

- Tal como foi apontado, existe até corrente doutrinária que favorece a pretensão da oponente.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste tribunal, a fls.22 o Exmº. PGA opina pela justeza do despacho recorrido.

Correram-se os vistos.

Como se relatou, da leitura da petição inicial de oposição apura-se que a ora recorrente se opôs à execução com o fundamento de que a liquidação de IRS se baseou na incorrecta avaliação da matéria colectável.

Acresce, como salienta o Exmº. PGA que "por outro lado, na petição não foram alegados factos donde se possa concluir que a lei não assegura no caso, meio judicial de impugnação da liquidação".

Quer dizer, a oponente, se entendia que o IRS fora indevidamente liquidado, tinha ao seu dispor o meio gracioso ou o meio contencioso do processo de impugnação para a atacar (alínea g) do art. 286º do CPT); se o não fez foi porque não quis.

Por outro lado não invoca nenhum dos fundamentos específicos de oposição à execução indicando nas demais alíneas daquele art.286º do CPT.

Mas, porque assim, o Senhor Juiz bem acordou ao rejeitar liminarmente a oposição - v. art.291º b) e c) do CPT.

Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se o despacho de rejeição liminar.

Custas pela recorrente, com a procuradoria de 50%.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) - Domingos Brandão de Pinho - Benjamim Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Prescrição da multa. Processo para arrecadação do imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Declarada extinta por prescrição a multa, nos processos de transgressão da anterior reforma em que o imposto é cobrado no processo, deve este seguir para arrecadação desse imposto.

Recurso n.º 18.821 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Manuel António Machado de A.Ferreira e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. JÚLIO TORMENTA.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do STA:

Por auto de notícia de fls.2 levantado em 30/10/90 verificou-se que Manuel António machado de A.Ferreira, identificado no processo, não efectuou o pagamento do imposto de compensação do 4º trimestre de 1985 e restantes até ao 1º de 1990 relativamente ao veículo de matricula BP-99-07 faltas previstas e puníveis respectivamente pelos arts.10º 11º e 22º todos do Regulamento aprovado pelo D.L. 354-A/82 de 4 de Setembro.

Por sentença policopiada de fls.12 o Senhor Juiz julgou extinto por prescrição o procedimento judicial, ordenando a remessa dos autos

à Repartição por não ser admitido o cumprimento de mais actos pelo tribunal.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs recurso para este tribunal, logo alegando e concluindo:

I - A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ...

II - Por força do disposto no respectivo Código a que o imposto respeita e ainda ao art.117º do CPCI o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

III - O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multas, quer compreenda impostos, juros compensatórios e multa cumulativamente.

IV - O Juiz "a quo" violou o dever legal de condenar nos autos o arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios, prejudicando a perfeição do acto tributário de liquidação e que no caso concreto fixa a sua eficácia na aplicação da alínea a) do art.104º do CPCI.

V - Foi violada a norma contida no art.117º do CPCI.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Ouvido, o M.P. pronunciou-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Como se relatou, o Senhor Juiz julgou prescrita a multa o mesmo acontecendo na tomada de posição do M.P. recorrente.

Só que a extinção do procedimento judicial quanto à multa não extingue todo o procedimento, sendo a R.F.P a entidade competente para a cobrança do imposto como o entendeu o Senhor Juiz no seu despacho policopiado.

O processo, por isso que o imposto foi liquidado no próprio auto de noticia tem de correr seus termos no T.T. de 1ª Instância para a sua eventual arrecadação, como é jurisprudência unânime deste tribunal - v. além de centenas mais, os acrs de 30/5/93 proferidos nos recursos 16.305, 16.306, 16.321, 16.343, 16.357, 16.394, 16.415, 16.433 e 16.435 - nos casos em que, nos Códigos da anterior reforma, imposto e multa eram cobrados cumulativamente no processo.

Assim, acorda-se em dar provimento ao recurso, devendo os autos baixar à 1ª Instância para no Tribunal se promover a arrecadação dos impostos.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Recurso "per saltum". Matéria de facto. Incompetência hierárquica do S.T.A.

Doutrina que dimana da decisão:

Inserida nas conclusões da alegação de recurso de decisão final de Tribunal Tributário de 1ª Instância facto que não consta do probatório, a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do mesmo, cabendo a competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância - artigos 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do E.T.A.F..

Recurso n.º 18.860, em que são **Recorrente** SUPA - Companhia Portuguesa de Supermercados, S.A. e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr.º Mendes Pimentel.

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

Inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra que julgou improcedente a impugnação por si deduzida contra as liquidações efectuadas pelo C.R.S.S. de Castelo Branco, seus avisos de 23.9.93, 26.10.93 e 23.11.93, no montante de 1652331$00 e respectivos juros de mora, vem até nós SUPA - Companhia Portuguesa de Supermercados, S.A., com sede na Travessa Teixeira Júnior, 1, em Lisboa, rematando a sua alegação como segue:

1. O C.R.S.S., deferindo o requerimento da recorrente de 23 de Março de 1993, fê-lo de conformidade com a lei, por ocorrerem todos os requisitos legais para o efeito;

2. A circunstância de a recorrente não haver incluído os seus trabalhadores em folhas e guias autónomas na pendência do requerimento de 23 de Março de 1993 não vem cominada na lei com qualquer sanção e menos com aquela que foi aplicada à recorrente, ou seja, a obrigatoriedade do pagamento de contribuições à taxa normal (24,5%).

3. O C.R.S.S., ao liquidar a quantia de 1652331$00, seus avisos de 23/IX/1993, 26/X/1993 e de 23/IX/1994, violou a lei, regime previsto no DL n.º 257/86, e fez errada aplicação ao caso do disposto no artigo 13-A do DL n.º 140-D/86, de 14/VI.

4. O M.º Juiz "a quo", apoiando-se no disposto nos artigos 8º, 9º e 1º do DL n.º 257/86, fez, igualmente, errada aplicação do direito.

Contra-alegando, a Fazenda Pública pugna pela confirmação da sentença recorrida.

O Exm.º PGA entende que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que este Supremo é hierarquicamente incompetente para o conhecimento do mesmo.

Levado ao conhecimento das partes este douto parecer, apenas a Fazenda Pública se manifestou, contrariando-o.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

A instância considerou provados os seguintes factos:

- A impugnante requereu, em 20 de Março de 1993, ao Centro Regional em causa, a dispensa temporária de pagamento de contribuições, ao abrigo do disposto no DL n.º 257/86, de 27 de Agosto, relativamente a trabalhadores que admitira na sua empresa em primeiro emprego;

- Por despacho de 8 de Julho de 1993, o CRSS de Castelo Branco deferiu os pedidos formulados;

- A impugnante concede que, por desconhecimento da lei, não deu cumprimento ao disposto nos artigos 8º e 9º do referido Dec.Lei;

- Não incluindo os trabalhadores com dispensa temporária de pagamento de contribuições em folha de remunerações autónoma;
- Nem tendo utilizado guias de pagamento também autónomas, com a menção expressa do DL n.º 256/86, conforme determinam aquelas normas;
- Informou o CRSS de Castelo Branco que, em 14 de Julho de 1983, data da comunicação de deferimento dos processos de primeiro emprego, foi comunicado à impugnante que deveria incluir os trabalhadores abrangidos pela dispensa temporária de pagamento de contribuições em folha de remunerações com o código 602;
- A impugnante só deu cumprimento ao disposto no n.º 1 do art.º 8º do referido diploma legal ao entregar as folhas de remunerações e guias de pagamento do mês de Julho de 1993.

Deste elenco factual não consta, como bem realça o distinto Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal, que o CRSS liquidou a quantia de 1652331$00, a que se referem os avisos de 23.IX.93, 26.X.93 e 23.XI.94, facto inserido na conclusão 3ª.

Destarte, aí se perfila algo que o probatório não revela, donde que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito.

É sabido que para a determinação da competência hierárquica à face do preceituado nos artigos 32º, 1, b), do ETAF e 167º do CPT não há que tomar posição sobre a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais vazadas nas conclusões do recurso no julgamento deste. O que importa e, tão só verificar se a Rct. invoca factos que não constam da decisão recorrida, ou pede alteração da matéria de facto assente pela instância.

Por aqui se vê o infundado da resposta da Fazenda Pública à questão prévia suscitada pelo Ministério Público, aliás de conhecimento oficioso e prioritário em relação ao de qualquer matéria - artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101 e segs. do CPC.

Ora, cingindo-se a competência deste Tribunal, para apreciação dos recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, apenas a matéria de direito (artigo 32, 2, b), do ETAF, e, ainda, seu artigo 21º) ela não lhe assiste no presente recurso, em que, conforme demonstrado, a matéria de facto não se mostra consolidada. Situação que reclama a intervenção do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de competência generalizada, nos termos do art.º 41º, 1, a), daquele Estatuto.

Em suma: o apontado fundamento factual deste recurso "per saltum" importa a incompetência deste Supremo para dele conhecer, radicando-a no dito Tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda em declarar este Supremo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso, competência que cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, assim se julgando procedente a questão prévia levantada pelo Ministério Público.

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

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Objecto. Amnistia. Juros compensatórios.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O âmbito do recurso para este tribunal não pode exceder a matéria decidida no tribunal recorrido, à excepção das questões de conhecimento oficioso.
2 — A amnistia das infracções às leis fiscais da Lei nº 23/91, de 4 de Julho, não extingue a obrigação dos juros compensatórios, nem as custas da execução com estes relacionados.

Recurso nº 18.929. Recorrente: Cocéme-Companhia Comercial de Estruturas Metálicas, Ldª.; Recorrido: Fazenda Pública. Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do TT2ª Instância que lhe negou provimento ao recurso interposto do despacho judicial que lhe indeferira um requerimento em que pedia a apensação de diversas execuções e a aplicação da amnistia do art. 1º/x/2 da Lei 23/91, de 4.7, com anulação dos juros compensatórios e custas, veio a requerente Cocéme-Companhia Comercial de Estruturas Metálicas, Ldª, recorrer, concluindo a sustentar serem de considerar amnistiados, por aplicação do art. 1º/x/2 da Lei 23/91, de 4.7, os juros compensatórios do processo em recurso bem como dos processos cuja apensação requerera tempestivamente, pois em Outubro de 91, por efeito de venda judicial, foi depositada à ordem do tribunal a quantia de 20 100 000$00, suficiente para pôr termo a todos os processos executivos, cumprindo-se os pressupostos exigidos para a aplicação da amnistia.

Que os juros compensatórios são consequência da mora do devedor e como tal, penalidade que o mesmo sofre, tendo a natureza indemnizatória por virtude do retardamento da dívida tributária.

Que tanto as custas processuais como os referidos juros compensatórios estarão abrangidos pela lei de amnistia, pelo que deverão ser considerados abrangidos os processos identificados nos autos, no tocante a juros compensatórios e custas, devidamente amnistiados.

Contra-alegou a Representante da FªPª, sustentando não ter o recurso do despacho do TT1ª como objecto a ilegalidade da recusa da pretendida apensação, não ter a matéria de facto fixada nada apurado sobre a dívida de juros compensatórios, questão que seria de levantar em processo de transgressão a ter existido ou perante a Administração, e não considerar a jurisprudência deste tribunal abrangidos os juros compensatórios pelas leis de amnistias.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, de acordo com a jurisprudência firmada neste tribunal acerca da interpretação do art. 1º/x/2 da Lei 23/91, de 4.7, e da natureza dos juros compensatórios.

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

- Contra a Rte pendem no 6º Juízo do TT1ª Instância de Lisboa a execução fiscal nº 2.893/90 e suas apensas, por contribuição industrial

e imposto de circulação, somando as dívidas exequendas um pouco menos de 12 000 000$00.

- Nessas execuções foi vendido, por meio de propostas em carta fechada, um estabelecimento comercial penhorado à executada.

- A venda teve lugar em 25.10.91, pelo preço de 20 100 000$00.

- A executada, aqui Rte, requereu nas sobreditas execuções, em 20.12.91, que lhe fossem "anulados os juros compensatórios e custas do processo" por amnistia ao abrigo da Lei 23/91, de 4.7, art. 1º/x/2.

O despacho do TT1ª Instância indeferiu este requerimento afirmando que a "aplicação da lei de amnistia aos juros compensatórios só se verifica desde que a executada tivesse procedido à liquidação das quantias em dívida até ao dia 6.1" (de 1992), e não no caso, como é o presente, de os bens terem sido vendidos no processo.

O aresto recorrido, por sua vez, não conheceu da questão aflorada no "fecho" da alegação de recurso para si interposto, em que se pede a apensação dos processos requerida e, considerando a diferença de naturezas entre infracções fiscais e juros compensatórios, entendeu não abrangidos pela amnistia os ditos juros, assim como as custas da execução.

Quanto à questão cujo conhecimento foi recusado no tribunal recorrido, a Rte apenas formulou a pretensão de que na decisão de amnistia dos juros compensatórios fossem também contemplados os referentes aos processos cuja apensação requerera, sem que, todavia, tenha reagido contra a decisão do tribunal recorrido que lhe não conheceu da questão, quer apontando-lhe vícios formais de limite ou erro de julgamento.

Assim, não tendo sido a decisão formal do tribunal recorrido sujeita a apreciação por este tribunal e não tendo aquele órgão emitido pronúncia sobre a questão, o recurso na parte logo improcede, nos termos da jurisprudência que dita que só as questões resolvidas pelo tribunal **a quo** serão objecto de reexame em recurso (cf., por todos, Ac. do TPleno da 1ª Secção do STA, de 18.4.89, em AD 336/1533) corroborada, aliás, pela asserção constantemente afirmada de que os recursos visam, em geral, modificar as decisões recorridas, que não apreciar questões novas, não apreciadas pelos tribunais recorridos.

E não se verifica quanto à referida pretensão de apensação a excepção referente à permissão ou imposição do conhecimento **ex officio** (arts. 716º, 726º, 713º/2 e 660º do CPC - cf. Alberto dos Reis, CPC-Anotado, V, p. 363) porque tal matéria não está sujeita à fiscalização oficiosa do juiz.

Quanto à questão respeitante, propriamente, à pretensa amnistia dos juros compensatórios e às custas da execução como aqueles juros relacionadas (só a essas custas se refere o acórdão recorrido a fls. 111 v.), refira-se que a amnistia da Lei 23/91, no seu art. 1º/x/2, extinguiu, como é próprio do instituto o procedimento (e a pena) por infracções às leis fiscais, com certas condições, uma das quais é o pagamento do imposto ou direitos e juros de mora porventura devidos em determinado prazo.

Ora, o conceito de infracções de que a lei se serve é do mundo das normas do ilícito penal fiscal, que são as que estabelecem sanções de natureza punitiva (Direito Penal Fiscal, de Sá Gomes, p. 104 e Manual de Direito Fiscal, p. 42 e 173, aut. cit.), que não contende com os juros compensatórios, cuja natureza, embora sancionatória também, não assume aquele carácter punitivo, de pena, mas tão-só o de indemnização ou compensação devida ao credor tributário pelos

prejuízos resultantes do ilícito imputável ao contribuinte, consistente no retardamento da liquidação e consequente atraso do vencimento e percepção do imposto (cf. Direito Penal Fiscal, aut. cit., p. 74).

Que só aquele tipo de sanções punitivas se acha abrangido pelo dito diploma é o que resulta da natureza do instituto da amnistia consagrado no Código Penal (o art. 126º/1 do diploma alude à extinção do "procedimento **criminal**" e à cessação da "**pena**" principal e das "**penas**" acessórias) e no CPTributário (o art. 193/b) refere-se a **coima** ainda não paga), pensado que **penas** e **coima** revestem aquela dita natureza punitiva.

A dualidade entre este conjunto de normas sancionatórias **punitivas** e as que regem os juros compensatórios ou indemnizatórios repercute-se no respectivo regime, pois que, enquanto as primeiras se socorrem "em grande medida, dos princípios e normas do direito penal geral e do direito contra-ordenacional geral" (cf. referido Manual de Direito Fiscal, p. 43), as segundas não se subsidiam nestes referidos ramos de direito.

No sentido exposto tem decidido a jurisprudência deste tribunal (cf. Acs. de 23.2.94, proc. 15 836 e de 22.6.94, proc. 14 460).

Os tribunais estão apenas sujeitos à lei, pelo que não os vincula qualquer orientação administrativa de que decorra uma certa interpretação da mesma, qual é o caso das instruções dimanadas do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 91.7.26 (a fls. 5/12 dos autos).

Assim, a referida amnistia não extinguiu a obrigação de juros compensatórios, nem as custas da execução com estes relacionadas, pelo que o acórdão recorrido fez correcta aplicação da lei.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com a procuradoria em 50%.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Restituições de vencimentos. Natureza da dívida. Penhora de vencimento. Inaplicabilidade do artº 825º, nº 2 do C.P.Civil em processo de execução fiscal. Aplicação subsidiária do regime dos artºs 195º e 212º do C.P.C.I. Falta de citação do cônjuge não executado.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A restituição de vencimentos recebidos antes do casamento por um dos cônjuges é uma dívida da exclusiva responsabilidade desse cônjuge, salvo se, implicando responsabilidade meramente civil, estiver abrangida pelo disposto nos nºs 1 e 2 do artº 1691º do C.Civil, caso em que será comum.

II — Para pagamento dessa dívida poderão ser subsidiariamente penhorados bens comuns, não havendo lugar a moratória (artº 1696º, nº 3 do C.Civil).

III — Em processo de execução fiscal instaurado contra o cônjuge devedor poderá ser penhorado, para pagamento da dívida referida em I, o vencimento do outro cônjuge, com quem é casado em regime de comunhão geral, por ele constituir um bem comum do casal.

IV — O regime do artº 825, nº 2 do C.P.Civil não é aplicável no processo de execução fiscal quando nele se cobrem dívidas da exclusiva responsabilidade de um dos cônjuges que não estejam sujeitas a moratória e se penhorem bens comuns para o seu pagamento.

V — O regime aplicável em processo de execução fiscal será nesse caso o estatuído nos artºs 195º e 212º do C.P.C.I. (ora 302º e 321º do C.P.T.).

VI — O cônjuge do executado, que se encontre nas condições referidas em III, não pode deduzir embargos de terceiro contra a penhora do seu vencimento em processo de execução fiscal instaurado para cobrança da dívida proveniente de restituições, identificada em I.

VII — A falta de citação do cônjuge não executado a quem foi penhorado o seu vencimento nas circunstâncias referidas no número anterior constitui uma nulidade absoluta que poderá ser arguida, até ao trânsito em julgado da sentença final (artºs 76º, al. f) e § 3º do C.P.C.I. e 251º, nºs 1, al.a) e 4 do C.P.T.).

VIII — A lei admite ex natura *a dedução de embargos de terceiro contra a penhora de vencimentos, não estando este, para tal efeito, na posição de um simples crédito.*

Recurso n.º 18.989. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Aldina Oliveira Saraiva e Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Digno Magistrado do Ministério Público, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, dizendo-se inconformado com a sentença deste Tribunal, de 94.05.03, que julgou improcedentes os embargos de terceiro deduzidos pela interessada Aldina Oliveira Saraiva, identificada nos autos, contra a penhora de 1/4 do seu vencimento ilíquido, efectuada em processo de execução fiscal movido contra o seu marido para cobrança de reposições de vencimento e subsídio de refeição por este indevidamente recebidos, dela recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo o seu provimento e 'a anulação' daquela sentença recorrida.

II - Escuda a sua pretensão de alteração do julgado em diversas razões que expendeu nas suas alegações de recurso e que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas:

1 - A dívida exequenda diz respeito a vencimentos e subsídios de refeição indevidamente recebidos pelo marido da embargarnte.

2 - Foi nos anos de 1982 e 1983 que se constituiu e venceu a dívida exequenda.

3 - A embargante casou com o executado em 11-03-84.

4 - A dívida é da exclusiva responsabilidade do executado, respondendo por elas os bens a que se refere o artº 1696º do C. Civil.

5 - O vencimento da embargante não podia ser penhorado.

III - Não houve contra-alegações e o senhor juiz *a quo* sustentou o julgado.

IV - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - Em sede de matéria de facto, deu a instância recorrida por provado o seguinte quadro:

a) - A embargante casou, em 84.03.11, com Fernando Pires Nolasco, tendo sido convencionado o regime de comunhão geral de bens por convenção antenupcial celebrada em 84.02.07.

b) - No dia 11.06.91, o Presidente do Conselho Directivo da Escola Secundária de Oliveira do Bairro foi notificado pelo chefe de Repartição de Finanças para proceder ao desconto mensal de 1/4 do vencimento da ora embargante, professora daquela Escola, até completo pagamento da quantia global de 299.415$00 - cfr. documentos de fls. 16 e 17.

c) - O montante dito em b) é referente à quantia exequenda e acrescido de uma execução fiscal, a correr termos contra o marido da embargante dito em a) - cfr. documento de fls. 38.

d) - A quantia exequenda da execução fiscal referida em c) diz respeito a vencimento e subsídio de refeição indevidamente recebidos de 15/11/82 a Junho de 1983 pelo marido da ora embargante - cfr. fls. 32.

e) - No dia 22/6/90 foi operado o primeiro desconto no vencimento ora embargante conforme ao ordenado e dito em b) - cfr. documento de fls. 4.

f) - No dia 13/7/90 a embargante fez apresentar os embargos de terceiro - cfr. carimbo da entrada a fls. 2.

B - A Sentença recorrida.

A sentença recorrida julgou improcedentes os embargos de terceiro por haver entendido que, muito embora a dívida exequenda fosse da exclusiva responsabilidade do marido da embargante, o certo é que, mesmo ultrapassando a dúvida da admissibilidade do meio processual de defesa da posse dos embargos de terceiro contra a penhora do vencimento, por este se traduzir num direito de crédito equivalente à contraprestação do serviço prestado, de que a embargante nem sequer chegara a ter a posse do dinheiro correspondente, por que o vencimento foi depositado logo na sua conta já deduzido do montante penhorado, esse vencimento era um bem comum do casal, dado o regime de bens de comunhão geral, antenupcialmente convencionado, e como tal poderia ser penhorado, tal qual o do seu marido. O bem penhorado era comum e, portanto, também era o do marido da executada. De resto, acrescenta, segundo o disposto na alínea b) do nº 2 do artº 1038º do C.P.Civil (com o que concordaria o Ac. do S.T.J., de 84.10.30, *in B.M.J. 340-3-3431*), a nenhum dos cônjuges é permitido deduzir embargos de terceiro relativamente aos bens comuns quando a penhora incida, nomeadamente, sobre o produto do trabalho do executado.

C - A Questão Decidenda.

A questão decidenda traduz-se assim em saber se o cônjuge não executado por dívida proveniente de restituições de vencimentos e subsídios de refeição, recebidos antes do casamento, pelo outro cônjuge, com quem é casado em regime de comunhão geral de bens, pode reagir por meio de embargos de terceiro contra a penhora do

seu vencimento, efectuado em processo de execução fiscal instaurado contra este outro cônjuge para cobrança dessas dívidas.

Estamos inelutavelmente perante uma dívida que é da exclusiva responsabilidade do cônjuge executado, quer porque foi constituída antes do casamento - e 'para a determinação da responsabilidade dos cônjuges, as dívidas por eles contraídas têm a data do facto que lhes deu origem' (artº 1690º, nº 2 do C.Civil) -, e não vem demonstrada qualquer das circunstâncias que nas alíneas a), b) e e) do nº 1 e no nº 2 do artº 1691º do C.Civil permitem qualificar aquelas dívidas como sendo da responsabilidade de ambos os cônjuges, quer porque é proveniente de restituições de vencimentos e subsídios de refeição recebidos pelo cônjuge executado e, portanto, devia o facto a ele imputável, cabendo, desde modo, dentro do critério legal de qualificação das dívidas da exclusiva responsabilidade do cônjuge a que respeita, densificado no artº 1692º, al. b) do C. Civil. Estamos perante uma dívida de natureza diferente da que provém de impostos que, pela sua essência pública, é da responsabilidade de ambos os cônjuges, se contraída na pendência do casamento, o que, aliás, também não seria o caso.

Por outro lado, é também certo que, tal como na sentença se sustenta, que o vencimento da embargante constitui, dentro do regime de bens do casamento que vigora entre os cônjuges, por convenção antenupcial entre eles celebrada, ou seja o regime da comunhão geral, um bem comum. Di-lo o artº 1732º do C. Civil: 'Se o regime de bens adoptados pelos cônjuges for o da comunhão geral, o património comum é constituído por todos os bens presentes e futuros dos cônjuges, que não sejam exceptuados por lei'.

Mas daqui, desta certeza adquirida, não se pode dar, sem mais, o salto lógico efectuado pela sentença, de que sendo comum são-no, também do cônjuge não exectuado, e, por isso, poderão ser penhorados para satisfazer a dívida da exclusiva responsabilidade de outro cônjuge executado. E para assim concluir, o senhor juiz extrapolou o raciocínio a partir da prescrição legal do artº 1038º, nº 2, al. b) do C.P.Civil, segundo a qual a nenhum dos cônjuges seria permitido deduzir embargos de terceiro relativamente aos bens comuns quando a penhora incidisse, nomeadamente, sobre o produto do trabalho do executado, abonando-se até com a invocação da doutrina que discorreria do Ac. do S.T.J., de 84.10.30, *in B.M.J., 340-343.*

Senão vejamos: 'Os bens comuns constituem uma massa patrimonial a que, em vista da sua especial afectação, a lei concede certo grau de autonomia, e que pertence aos dois cônjuges, mas em bloco, podendo dizer-se que os cônjuges são os dois titulares de um único direito sobre ela' *(F. M. Pereira Coelho, Curso de Direito de Família, 1986, pags. 478).*

Os bens comuns constituem, pois, uma prioridade colectiva *(ibidem e Manuel de Andrade, Teoria Geral da Relação Jurídica, 1, pags. 226),* um direito uno que pertence aos dois cônjuges em bloco, como se fossem um único sujeito de direito. Ora, aquele certo grau de autonomia, de que acima se fala, revela-se, na lei, pelo facto dos bens comuns estarem especialmente afectados à satisfação das necessidades do casal e, nessa medida responderem pelas dívidas comuns (artº 1965º do C. Civil). Esta singular natureza dos bens comuns encaminha-se em sentido inverso ao sustentado na sentença. Todavia, casos há, excepcionais, em que os bens comuns respondem pelas dívidas próprias dos cônjuges. Contam-se entre eles, os casos mencionados nos nºs 2 e 3 do artº 1696º do C. Civil (as hipóteses referidas no nº 1 não se abrangem nestas excepções por nessa altura os bens terem já perdido a sua natureza de bens comuns, passando a próprios).

Um dos casos em que os bens comuns respondem ao mesmo tempo que os bens próprios do cônjuge devedor é o assinalado na al. b) desse nº 2, quando os bens comuns sejam constituídos pelo 'produto do trabalho e os direitos de autor do cônjuge devedor'. Subjacente à responsabilização directa destes bens comuns estará, porventura, a ideia de que a maior parte dessas dívidas advirão das fontes referidas no preceito (da prestação do trabalho ou dos direitos de autor), bem como a de que, provindo tais bens comuns directamente da expressão da individualidade dos cônjuges, mal pareceria deixar de os responsabilizar pelas dívidas próprias desse indivíduo.

Avive-se, contudo, a ideia, que está na linha do fundamento material do preceito - e tal porque a sentença recorrida nele não atentou, o que levou o seu autor a interpretar erroneamente a invocada al. b) do nº 2 do artº 1038º do C.P.Civil e a citar impropriamente o Ac. do S.T.J., de 84.19.30 -, que os bens comuns que respondem ao mesmo tempo que os bens próprios do cônjuge, e em relação a cuja penhora a referida disposição do C.P.Civil não admite congruentemente a dedução de embargos de terceiro, são o produto do trabalho e os direitos de autor do cônjuge *devedor* e não também o produto do trabalho e os direitos de autor do cônjuge não devedor, ou não responsável pela dívida própria do outro.

Temos, portanto, por assente que o vencimento da embargante, que é produto do seu trabalho e é bem comum, face ao regime de bens do casamento, não responde directamente pela dívida exequenda, nos termos da referida al. b) do nº 2 do artº 1696º do C. Civil, por esta ser uma dívida própria não dela, embargante, mas do seu marido.

Não será, pois, por essa razão que o vencimento da embargante poderá ser penhorado, apesar de bem comum, e que não serão admitidos embargos de terceiro.

É que os casos excepcionais em que os bens comuns respondem pelas dívidas próprias dos cônjuges não se limitam ao analisado. Eles abrangem, como acima já se disse, as hipóteses contempladas nos nºs 2 e 3 do artº 1696º do C.Civil e o caso *sub judice* enquadra-se precisamente neste nº 3.

Tratando-se de um bem comum, apenas a meação destes responderia, e subsidiariamente, pelas dívidas da exclusiva responsabilidade do outro cônjuge, além de que o cumprimento só seria exigível depois de dissolvido, declarado nulo ou anulado o casamento, ou depois de decretada a sepração judicial de pessoas e bens ou a simples separação judicial de bens, tal como se decreta no nº 1 deste artigo, ou seja, depois de extinta *a propriedade colectiva.* Seria a regra geral, como já se abordou.

Ora, aquele nº 3, em excepção desta regra, estatui que "não há lugar à moratória estabelecida no nº 1, se a incomunicabilidade da dívida cujo cumprimento se pretende exigir resulta do disposto na al. b) do artigo 1692º".

Tal é o caso da dívida exequenda que provém de uma das fontes assinaladas neste último preceito, ou seja, de restituições devidas por factos imputáveis a cada um dos cônjuges que, embora implicando responsabilidade meramente civil (como tal se haverá de qualificar a responsabilidade pelo recebimento de salários a mais, não obstante os mesmos poderem advir, o que não é seguro, por o quadro probatório

não fornecer elementos suficientes de qualificação, da execução de um contrato administrativo), não estão abrangidas pelo disposto nos nºs 1 ou 2 do artº 1691º (não são dívidas da responsabilidade comum dos cônjuges).

De acordo com o referido preceito poderá, pois, ser penhorada, subsidiariamente, a menção do cônjuge executado nos bens comuns, sem haver lugar à moratória da extinção da propriedade colectiva por qualquer das citadas causas.

E, em consonânica com este regime substantivo da responsabilidade pelas dívidas dos cônjuges, o artº 825º, nº 2 do C.P.Civil possibilita que 'não havendo lugar à moratória, podem ser imediatamente penhorados bens comuns do casal, contanto que o exequente, ao nomeá-los à penhora, peça a citação do cônjuge do executado, para requerer a separação de bens comuns' Quando, não havendo lugar à moratória prevista no nº 1 do artº 825º (norma que contém a adjectivação do regime contemplado no mencionado artº 1696º, nº 1, do C.Civil, explicitamos nós), o credor tenha pedido a citação do cônjuge não responsável para requerer a separação de bens'.

Será caso de perguntar, então, se na situação fáctica *sub judice,* o credor cumpriu a exigência de pedir a citação do cônjuge do executado para requerer a separação de bens, ao nomear os bens comuns à penhora?

A pergunta aparenta ter algum sentido na medida em que aquele artº 825º, nº 2 do C.P.Civil parece assumir-se como disposição subsidiária do C.P.C.Impostos, sob cuja égide a situação fáctica (a penhora) ocorreu, dado que nele não existe preceito que contemple directamente a hipótese, pelo que se imporia a adopção da regra do artº 1º, § único, al. c). Se aquela interrogação tivesse alguma pertinência, outro caminho não nos restava do que revogar a decisão recorrida para se ampliar a matéria de facto, nos termos dos artºs 729º, nº 2 e 730º do C.P.Civil, por não vir esclarecida a factualidade que integra a previsão do artº 825º, nº 2 do C.P.Civil.

Certo é, porém, que, no domínio da execução fiscal, este preceito se revela inaplicável. É que nele não existe o acto processual de nomeação de bens à penhora, nem esta precisa de ser requerida. Não existe, pois, oportunidade para formular aquele pedido de citação do cônjuge do executado para requerer a separação de bens.

Dizia o artº 190º do C.P.C.I., e, no tocante à matéria, o C.P.Tributário continua a manter o regime (cfr. artº 297º), que 'findo o decêndio posterior à citação, sem ter sido efectuado o pagamento, o escrivão do processo, independentemente de despacho, passará mandato para penhora. . .', que, evidentemente, teria de ser cumprido dentro das regras estabelecidas nos artºs 192º e 194º, do mesmo código, quanto à extensão da penhora e à selecção dos bens prioritariamente a penhorar.

Muito embora se falasse no § único daquele artº 190º, como hoje se fala no nº2 do artº 297º do C.P.T., que o direito de nomear bens à penhora se considerava sempre devolvido ao exequente, tal tinha apenas o alcance de afirmar que a realização da penhora não estava dependente de qualquer audição prévia do executado cuja indicação poderia, porém, ser atendida, já que, como se disse, a sua extensão e ordenação quanto aos bens estava pré-determinada legalmente.

Por outro lado, sempre que fosse caso de citação do cônjuge do executado, nomeadamente, para requerer a separação judicial de bens, era a própria lei que a impunha oficiosamente ao juiz. Era assim

nos artºs 195º e 212º do C.P.C.I., como continua a ser hoje nos artºs 302º e 321º do C.P.T., com a ressalva de que a tarefa se acha agora cometida à Administração Fiscal, face à 'administrativização' do processo de execução fiscal.

Do exposto resulta que o caso omisso se há-de regular com apelo, não ao referido preceito do C.P.Civil, por não haver *'igualdade jurídica, na essência'* (cfr. Francesco Ferrara, Interpretação e Aplicação das Leis, apud Manuel A.Domingues de Andrade, in Ensaio Sobre a Teoria da Interpretação das Leis, 4ª edição, pags. 160), dada a especialidade do processo de execução fiscal e onde *cessante ratione legis cessat eius dispositio,* mas ao regime que decorre daqueles artºs 195º e 212º do C.P.C.I., por nestes se verificar um *'conflito de interesses paralelo, isomorfo ou semelhante - de modo a que o critério valorativo adoptado pelo legislador para compor esse conflito de interesses num dos casos seja por igual ou maioria de razão aplicável ao outro'* (itálico nosso, J. Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, pags. 202). Basta lembrar, aqui, que as dívidas por multas por factos imputáveis a um dos cônjuges se encontram na mesma posição jurídica, quanto à atribuição da responsabilidade pelo seu pagamento, das restituições, no artº 1692º, al. b) do C. Civil.

De resto, a falta de previsão da hipótese no C.P.C.I. compreende-se por o processo de execução fiscal ter sido estruturado tendo especialmente em vista a cobrança das contribuições, impostos, multas fiscais, etc. (cfr. artºs 144º do C.P.C.I. e 233º do C.P.T.).

Da falta de cumprimento de um dever legal de ordenar a citação do cônjuge do executado para requerer a separação de bens, cometido ao juiz (agora Administração, mas vinculadamente) pelos referidos preceitos, nunca poderá advir para esse interessado o direito de embargar de terceiro, como se lhe reconheceria se fosse caso de aplicação do artº 825º, nº 2 do C.P.Civil, em que houvesse um direito *dispositivo* processual de pedir, com a nomeação de bens, a citação do cônjuge para requerer a separação de bens, exercido em função dos interesses particulares do exequente que podem admitir em vez do cumprimento imediato a espera da moratória *(neste sentido, quanto ao processo civil, Conselheiro Lopes Cardoso, in Manual da Acção Executiva, pags. 344; Prof. Vaz Serra, in R.L.P., ano 102º, pags. 96; Prof. Alberto dos Reis, in Processo de Execução, 1º vol., nº 80 e Ac. do S.T.J., de 80.04.17, in B.M.J.296-229).*

Temos portanto, que a possível falta de citação da embargante para requerer a separação de bens nunca lhe confere, no caso dos artºs 195º e 212º, em cuja previsão também cabe o caso concreto, o direito de embargar de terceiro, mas tão-só o de arguir - e até ao trânsito em julgado da sentença final -, no respectivo processo executivo, a nulidade absoluta da 'falta de citação, quando possa prejudicar a defesa do interessado', prevista na al. f) e § 3º do artº 76º do C.P.C.I. (e repetida no artº 251º, nºs 1, al. a) e 4 do C.P.T.), com a anulação dos actos subsequentes à penhora (que sempre ficará salva) e que fiquem absolutamente prejudicados por aquela falta de citação, a efectuar após realização daquela penhora.

Se bem que a sentença recorrida não tenha erigido a fundamento da decisão, e tal por apenas a ter admitido a título condicional, a inadmissibilidade do direito de embargar de terceiro a penhora de vencimentos, sob pretexto de que eles se traduziriam num direito de crédito e a posse susceptível de ser defendida por tal meio se restringiria à de coisas que pudessem ser objecto de direitos reais

(tal é a concepção romanista induzida no artº 1251º do nosso C. Civil; *Cfr. Pires de Lima e Antunes Varela, in Código Civil, Anotado, em referência ao preceito e Orlando de Carvalho, Introdução à Posse, in R.L.J., Ano 122º, nº 3781, pags.104*) e, por tal razão, estivéssemos dispensados de abordar *expressis verbis* a questão, sempre se dirá que a lei admite abertamente a possibilidade de embargar de terceiro nesses casos que, por isso, terão de ser admitidos, mais não sejam, como excepções como outras há na lei (cfr. artºs 1037º, nº 2 e 2088º do C. Civil).

Tal resulta abertamente, por argumento *a contrario,* do disposto no artº 1038º, nº 2, al b) do C.Civil, onde se prevê a inadmissibilidade da dedução de embargos de terceiro relativamente aos bens comuns quando estes se traduzam em produto do trabalho do cônjuge executado. A hipótese pode ser figurada com penhora do vencimento por dívidas da exclusiva responsabilidade de um dos cônjuges, que não do executado, e que não caibam na previsão dos nºs 2 e 3 do artº 1696º do C.Civil.

O vencimento é, sem dúvida, produto do trabalho de que falam os textos legais.

Aliás, poder-se-á figurar o vencimento, quando pago, como um direito de propriedade e de posse sobre uma moeda que expressa determinado valor.

Acresce que a jurisprudência, sempre que teve de abordar a questão dos embargos de terceiro sobre o vencimento, nunca se pronunciou pela sua inadmissibilidade *ex natura,* mas antes partiu do princípio oposto. São exemplos disso, além dos Acs. referidos no texto, ainda o do S.T.J., de 76.10.28, in B.M.J. 260-120 e os citados neste arresto.

Por tudo o que vai dito logo se conclui que a sentença recorrida é de manter, se bem que por diversa fundamentação.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida.

Sem custas por não serem devidas pelo recorrente.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal — João José Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Embargos de terceiro. Recurso jurisdicional. TT de 2ª Instância. Falta de alegações. Deserção do recurso. Alegações no tribunal superior.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O disposto no art.º 356 do CPT aplica-se apenas aos recursos de decisões jurisdicionais nos processos de execução fiscal, interpostos da 1ª instância para o TT de 2ª Instância.

2 — E, desses, apenas aos respeitantes a decisões da Administração Fiscal, nos termos do seu art.º 355.

3 — Assim, no recurso para o TT de 2ª Instância, interposto de sentença que julgou improcedentes embargos de terceiro, o recorrente pode alegar naquele Tribunal, desde que, no respectivo requerimento de interposição, manifeste tal intenção - art. 357 e 171 n.º 1 do dito Código.

Recurso n.º 19.061, em que são **Recorrente** Rodrigues & Vaz Marujo, Ldª e **Recorrida** a Fazenda Pública. **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Rodrigues & Vaz Marujo, do acórdão do TT de 2ª Instância, proferido em 26.Out.93, que julgou deserto o recurso que a mesma interpusera do despacho de fls. 50 e da sentença a fls. 54/55.

Fundamentou-se o aresto recorrido, em que a recorrente não alegou com o respectivo requerimento de interposição, como devia, pois, «tratando-se de uma decisão jurisdicional relativa a um processo de embargos de terceiro, aquele despacho, bem como a sentença recorrida, eram susceptíveis de recurso por meio de requerimento dirigido ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, desde que as respectivas alegações e conclusões tiverem sido apresentadas simultaneamente com o referido documento», sendo que «a falta daquelas alegações e conclusões, naquele momento, induz a que este Tribunal tenha que julgar o recurso deserto, nos termos do artigo 356 n.º 1, ex vi do art.º 357 e 171 n.º 4, todos do CPT, independentemente do Tribunal "a quo" ter admitido o recurso» e «como decorre do art.º 687 n.º 4 do CPC, a decisão do tribunal a quo não vincula este tribunal, que tem sempre o poder de «apreciar a legalidade e a oportunidade do recurso».

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«- O despacho de admissão do recurso, na parte em que determina que as alegações podem ser apresentadas no tribunal ad quem, forma caso julgado formal.

- Tal questão não está no elenco daquelas que o tribunal ad quem pode tomar conhecimento, à luz dos ensinamentos do Prof. Alberto dos Reis, em interpretação do art.º 688º do CPC de 1939, que corresponde em substância ao actual art.º 687º n.º 3 do CPC.

- Ao tomar conhecimento daquela questão, o tribunal ad quem viola o disposto nos arts.º 672 e 687 n.º 3 do C.P.C..

- O tribunal ad quem deve conhecer do objecto do recurso, após ser dada oportunidade à recorrente de apresentar as suas alegações.

Termos em que ... deve tomar-se conhecimento da questão prévia ... de inutilidade superveniente da lide e ser proferida decisão», devendo «ainda ser revogada a decisão recorrida e substituída por outra que notifique a recorrente para formular alegações».

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

«Quanto à questão prévia:

Visto o doc. de fls. 99 e segs. e tendo em conta o objecto do recurso a apreciar, sou de parecer que não pode proceder a questão prévia posta pela recorrente nas suas alegações; na verdade, para alcançar o que pretendia, devia ter desistido do recurso, em vez de pedir a declaração de extinção da instância do recurso por inutilidade superveniente: é que a utilidade ou inutilidade a ter agora em conta, não é a referente ao objecto do recurso interposto a fls. 57 (da sentença

que rejeitou os embargos) mas, antes, do objecto do recurso interposto a fls. 76 (do acórdão que julgou deserto o recurso de fls. 57).

Quanto ao fundo:

Sou de parecer que o acórdão recorrido é de confirmar, por nele se ter feito correcta interpretação do art.º 356 n.º 1 do CPT (cfr. o ac. de 5.5.93, rec. 15.114). Sendo certo que nenhuma das conclusões das alegações pode proceder, face ao teor do art.º 687º n.º 4 do C.P. Civil».

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

Vejamos, pois:

Quanto à suscitada questão prévia da inutilidade da lide:

Como se mostra dos autos, a recorrente, por requerimento ora a fls. 98, requereu ao TT de 1ª Instância de Setúbal, «a declaração e insubsistência da penhora embargada e ainda seguidamente a extinção da lide por inutilidade superveniente».

Tal requerimento foi objecto do despacho de fls. 50, que o indeferiu por já não ser possível, naquela fase processual, a produção de qualquer prova, ordenando-se o seu desentranhamento.

De tal decisão interpôs a embargante recurso - fls. 52 -, declarando pretender alegar no tribunal superior - TT de 2ª Instância.

O M.º Juiz a quo, por os despachos interlocutórios só poderem ser impugnados na decisão final, decidiu então que se aguardasse até esse momento processual - fls. 53.

Proferida sentença, esta julgou os embargos improcedentes, de que foi igualmente interposto recurso, com declaração semelhante.

E, admitindo o recurso - fls. 59 -, foram os autos remetidos àquele TT de 2ª Instância, que, todavia, pelo aresto ora recorrido, o julgou deserto, nos apontados termos.

Verifica-se, assim, que a questão da inutilidade da lide foi colocada ao TT de 1ª Instância.

E do respectivo despacho - que a embargante pretende não a ter apreciado - interpôs a mesma recurso.

Pelo que ela não surge a este Tribunal como verdadeira questão prévia ao conhecimento do fundo do mesmo.

Se o recurso estiver efectivamente deserto - o que se verá de seguida - a decisão transitou em julgado e nada há a apreciar. Se assim não for, então terá de ser revogado o acórdão sub júdice e o tribunal a quo - 2ª Instância - terá de apreciar o recurso se a tal nada mais obstar.

Ou de outro modo: a questão da inutilidade da lide, colocada ao TT de 1ª Instância, encontra-se sob recurso, pelo que terá de ser apreciada, não por este STA, mas pelo TT de 2ª Instância , para onde aquele foi interposto, isto obviamente se não estiver deserto.

Quanto à decretada deserção:

Argumenta a recorrente que o despacho de admissão do recurso constitui caso julgado formal, nos termos do art.º 672 do C.P. Civil, pelo que «foi libertada do dever de alegar e concluir no prazo de oito dias contados da notificação judicial de que recorre», pretendendo ver sustentada a sua tese em Alberto dos Reis, C.P.C. Anotado, Vol. V, págs. 338/39, na medida em que a questão da admissibilidade do recurso, a apreciar pelo tribunal ad quem, apenas comportaria três itens: «recorribilidade da decisão; extemporaneidade do recurso; e ilegitimidade do recorrente».

Pelo que a eventual falta de alegações não conduziria à deserção do recurso.

Não procede todavia tal argumentação.

E a razão é simples.

É que o saudoso mestre não tomou em conta a não alegação imediata, já que a não comportava o C.P. Civil, no regime dos recursos que ali apreciou e comentou.

Na verdade, nos termos do art.º 687º n.º 4 do mesmo diploma, «a decisão que admite o recurso ... não vincula o tribunal superior».

Ora, aí se inclui, sem dúvida, a deserção do recurso, por falta de apresentação atempada das alegações - art.º 357º e 171 n.º 4 do CPT e 690 n.º 2 do C.P. Civil.

Na falta de alegação, o recurso deve logo ser julgado deserto pelo que não pode ser admitido: se indevidamente o foi, o tribunal ad quem não fica vinculado pelo despacho de admissão, proferido no tribunal a quo e deve julgá-lo deserto.

Ou seja: nos expressos dizeres daquele art.º 687º, o despacho de admissão do recurso não constitui caso julgado formal - art.º 672-, antes pode ser livremente alterado pelo tribunal superior.

Pelo que há que apreciar se tal deserção se verifica ou não.

Assim, a questão dos autos é, no ponto, a de saber se, em embargos de terceiro à penhora efectuada em execução fiscal, a recorrente, em recurso interposto para o TT de 2ª Instância, pode alegar neste, desde que para tal manifesta a sua intenção - art.º 171 n.º 1 do CPT -, ou se, pelo contrário, tem de alegar logo no tribunal recorrido, com o respectivo requerimento de interposição.

Ora, o CPCI regulava toda a matéria referente aos recursos, no contencioso tributário, num único título, o VII, aí se prevendo, pois, o recurso nos diversos meios processuais, desde a impugnação judicial, à transgressão e à execução fiscal.

Basicamente, os recursos eram interpostos, processados e julgados como os agravos em processo civil, ressalvando-se, porém, as disposições, em contrário, do Código e as da Lei Orgânica deste STA - art.º 257.

E, delas, avultava o art.º 259, aplicável aos recurso em todos os meios processuais, nos termos do qual a alegação e suas conclusões teriam de fazer-se com o respectivo requerimento - interpretação meramente declarativa - ou, ao menos, no prazo de interposição do recurso posição jurisprudencial geralmente aceite.

Cfr. Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPCI Anotado, - anotação ao referido art.º 259.

Aos recursos em execução fiscal, que abarcava todo o Título V do CPCI, incluindo a oposição e os embargos , - Secção III -, a graduação de créditos - Secção VI - e a própria anulação da venda - Secção V -, aplicava-se o correspondente regime do C.P. Civil, sempre salvo o disposto no mesmo CPCI.

E, apesar de aí se referir tanto o recurso da 1ª Instância, como o da 2ª, para o STA, só aquele era expressamente regulado, uma vez que este se regia pela lei orgânica respectiva.

A remissão seria, até, desnecessária, ou antes, resultava apenas da expressa referência aos recursos das decisões proferidas pela 2ª Instância, já que, no silêncio do CPCI, aplicar-se-ia naturalmente aquela lei orgânica, pois, vigente, só a sua revogação obstaria à respectiva aplicabilidade.

Daí, a referência da parte final do próprio preâmbulo do Código - n.º 5, in fine: «são admitidos recursos para a 2ª Instância de todas as decisões que excedam a alçada dos tribunais de 1ª instância, regulamentando-se, porém, o processo unicamente até à 2ª instância porque só aos tribunais de 1ª e 2ª instância se aplica o presente

código, dado que o processo de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo é regulado em lei especial».

Tal regime era praticamente perfeito, não deu lugar a dúvidas relevantes e não se lhe conheciam grandes dificuldades de aplicação.

Não obstante, não foi esse o caminho trilhado pelo CPT.

Aqui, inseriram-se normas próprias relativamente a cada um dos meios processuais regulados no código, ainda que de modo desigual.

Assim, no capítulo VII do Título III, epigrafado «do processo judicial tributário» e sob a nomenclatura «dos recursos de actos jurisdicionais» inserem-se os arts.º 167 a 179 - treze normativos - que, mau grado tal sistematização e a simples referência, naquele primeiro artigo, ao «recurso ... a interpor pelo impugnante», constitui a espinha dorsal do diploma em matéria de recursos de actos jurisdicionais.

Na verdade, para o processo de execução fiscal - que constitui também todo o Título V e que inclui igualmente a oposição e os embargos, a graduação de créditos e a anulação da venda - inseriram-se, quase jesuisticamente, apenas dois artigos - 356 e 357 que, enfaticamente, concretizam duas subsecções - !!! -, uma cada um, da respectiva Secção X, reguladora dos recursos no processo de execução fiscal.

E para os recursos, no processo judicial de contra-ordenação fiscal, o código contentou-se com três artigos - 223 a 225 -, não incluindo sequer qualquer norma remissiva própria, o que levou já alguns autores a entender aqui aplicável o C.P. Penal - tão grande a incoerência e as dúvidas que legitimamente se deparam mesmo ao mais avisado intérprete.

É, assim, a partir de tais excertos normativos, que este terá de construir um sistema lógico, integrador dos diversos recursos, partindo, apesar de tudo, da máxima legal de que presuntivamente se deve entender «que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados» - art.º 9º n.º 3 do Cód. Civil.

Ora, os recursos para este STA sempre foram regulados pela LOSTA e pelo RSTA, quer inicialmente na vigência do CPCI, quer posteriormente ao ETAF e na LPTA, com a inovação do recurso per saltum, restrito à discussão de questões exclusivamente de direito - cfr. os arts.º 21 n.º 4 e 32 n.º 1 al. b) do ETAF e 131 e 132 da LPTA.

E o mesmo resulta do referido art.º 167 do CPT, norma, aliás, igualmente não isenta de reparos pois, epigrafada «recursos das decisões proferidas em processos judiciais», não regula a sua «forma de interposição» - que cabe ao art.º 171 - mas a própria admissibilidade do recurso e o tribunal a quem cabe decidi-lo, o que, imbricando decisivamente com a competência do tribunal ad quem, não estava legislativamente autorizado cfr. a Lei 37/90, de 10.Ago e o art. 168º n.º 1 al. a) da Constituição.

Certo que, no pronto, aquele normativo se limita a reproduzir o ETAF.

Mas mesmo isso, além de ser desnecessário, lhe estava vedado pois lhe não cumpria formular qualquer juízo sobre a matéria, mesmo de oportunidade política, sob pena de inconstitucionalidade.

Cfr. Ac. do Tribunal Constitucional, de 17.Out.91 in D. República, 1ª série, de 6 e 7.Nov. 91.

Como observa Jorge de Miranda, Manual de Direito Constitucional, vol. IV, pag. 332: «A reserva (relativa de competência da Assembleia da República) abrange a simples reprodução ou renovação de normas até então em vigor - porque a decisão de reproduzir, de renovar, de manter é já uma decisão legislativa e porque, a tal pretexto, poderia o governo alterar na prática um regime legislativo e invadir a competência da Assembleia».

De qualquer modo, é no dito capítulo VII que se insere o bloco normativo, em geral regulador dos «recursos de actos jurisdicionais».

De notar, todavia, que aí, só se referem expressamente os recursos das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, quer para a 2ª instância, quer para o STA.

E, mesmo daquelas, salvas sempre as normas da lei orgânica destes Tribunais - art.º 169º in fine -, disposição aliás tanto lógica pois, como é sabido, a 2ª Instância não goza de qualquer lei orgânica sobre a matéria - e 171 n.º 5.

Não se quis, pois, mesmo ali, revogar a dita lei orgânica e seu regulamento, o que é natural se se atentar em que, vindos já de 1956 - Dec.Lei 40.768 - , e der 1957 - Decreto 41.234 -, respectivamente, haviam já atravessado incólumes a vigência do CPCI, nos apontados termos - Dec.Lei 45.005 de 27.Abr.63.

Mas, assim sendo, o mesmo é de entender face aos arts.º 356 e 357, para o processo de execução.

Só mediante referência expressa e inequívoca se podia aí ter por assente tal revogação - que não existe.

«Como o presente Código, tal como sucedia com o CPCI, só é aplicável aos processos de 1ª e 2ª instância, os processos da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo continuam a ser regulados pela LPTA» - cfr. CPT, Comentado, Lima Guerreiro e Dias Mateus, pág. 27, nota 5.

O art.º 356 limita-se a referir «os recursos das decisões de natureza jurisdicional» - no processo de execução fiscal, obviamente -, não especifica quais são, nem sequer diz que são todos.

Não se pode ter, na verdade, como definitiva a letra do preceito, numa simples interpretação literal.

É que o normativo levanta as maiores dúvidas ao interprete, e não só no aspecto ora em causa.

Uma delas é, desde logo, a do prazo da apresentação das alegações: oito dias a contar da notificação. Mas de quê ? Da sentença ou despacho recorridos ? Do despacho de admissão do recurso?

O preceito não o diz expressa e claramente, ainda que, depois da conveniente actividade interpretativa, se tenha por exacta a primeira asserção, uma vez que tal prazo de oito dias se refere tanto à apresentação das alegações como à interposição do recurso.

De outro modo, ficaria sem indicação expressa do respectivo prazo aquela interposição.

A notificação em causa é, pois, a da decisão recorrida.

[E, num breve parêntesis, refira-se que da mesma falta de clareza padece o n.º 2 do art.º 355, ao referir que «o recorrente, com o requerimento de interposição, alegará dentro do prazo do recurso ...».

Claro que o recorrente não pode alegar «fora de prazo do recurso» !

O que se quiz dizer foi que se teria, logo, de alegar com o requerimento de interposição. Mas a fórmula escolhida não foi certamente a mais feliz.

E deixam-se por ora, de remissa, as questões levantadas, pelo n.º 2 daquele art.º 356. Por exemplo, a do efeito «devolutivo» e da repercussão neste da subida imediata do recurso].

E, por outro lado, em parte nenhuma do referido título V são mencionadas decisões dos Tribunais Tributários de 2ª Instância.

Depois, o próprio art.º 357, ao estabelecer o direito subsidiário aplicável - «o regime estabelecido no código de processo civil para os recursos em processo de execução» ressalva tudo o que não estiver previsto no CPT, que não apenas as normas da respectiva secção.

O que aquele normativo expressa, uma vez que se refere tanto ao Código (CPT), como à secção (X), é que se aplica esta em primeiro lugar, como é óbvio; depois o preceituado no CPT e finalmente o Cód. Proc. Civil.

Se assim não fosse, a redacção do artigo seria certamente muito diversa, não referindo o CPT.

Limitar-se-ia, então, a dizer, por exemplo, que «aos recursos da presente secção aplicar-se-á subsidiariamente, com as necessárias adaptações, o regime estabelecido no Código de Processo Civil para os recursos em processos de execução».

A referência expressa ao CPT só pode entender-se, pois, como significante da aplicação subsidiária do referido capítulo VII.

Aliás, mesmo literalmente, o art.º 357 do CPT está muito perto do seu homólogo do CPCI - art.º 265 - «salvo o disposto neste código, aos recursos em execução fiscal aplicar-se-à com as necessárias acomodações, o regime previsto na lei de processo civil para os recursos em processo de execução».

Essencial é a «ressalva do "disposto" ou "previsto" neste Código»; dizer-se «aos recursos da presente secção» (como no CPT) ou falar-se em «necessárias adaptações» ou «necessárias acomodações» é visivelmente a mesma coisa.

Harmonicamente com o sistema, o art.º 357 do CPT deve, pois, ler-se «Em tudo o que não estiver previsto neste código, aos recursos em execução fiscal aplicar-se-à, com as necessárias adaptações, o regime estabelecido no Código de Processo Civil, para os recursos em processo de execução».

É óbvia, pois, a remissão para o preceituado no CPT, em suma, para o dito Capitulo VII, regulador dos «recursos das decisões proferidas em processo judicial».

Finalmente, o próprio preâmbulo do CPT, ao referir-se, in fine, às alterações mais importantes do processo de execução fiscal, não se refere sequer aos recursos, o que certamente aconteceria se se tivesse pretendido revogar as normas que regulavam os recursos para o STA.

E nem, em contrário, se diga, sem mais, que o processo de execução fiscal não é um processo judicial.

O art.º 118 define o âmbito do processo judicial tributário, procedendo-se - n.º 2 - a mera exemplificação, como logo resulta do advérbio «designadamente».

É, aliás, óbvia a razão da não referência expressa ao processo de execução.

É que este comporta uma fase «administrativa» ou «prévia», nos próprios dizeres legais - cfr. art.º 2 n.º 5 da dita lei de autorização e n.º 3 in fine do preâmbulo do Dec.Lei 154/912, que aprovou o CPT -, no sentido de um procedimento extrajudicial ou não judicial.

Mas não há qualquer dúvida que a parte jurisdicional da execução - oposição, embargos, graduação de créditos e anulação da venda constitui verdadeiro processo judicial tributário.

Aliás, nem rigorosamente tal seria necessário: bastaria a norma remissiva do art.º 357º para aplicação, aí, do dito Capítulo VII. O

que se pretende aqui significar é a identidade de natureza do processo que reforça a razão daquela aplicação subsidiária.

Temos, pois, a nosso ver, que o art.º 356 não se aplica aos recursos, na execução fiscal, para este STA - aplicando-se, aqui, sim, a respectiva Lei Orgânica - mas apenas dos recursos interpostos da 1ª para a 2ª Instância. E nem a todos, como se verá.

Cfr., aliás, no sentido exposto, Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPT, Anotado, pág. 727 e segs., notas 4 e 13 a 17.

Acresce que, nos termos do art.º 2 n.º 1 do Dec.Lei n.º 154/91, que aprovou o CPT, este, tendo entrado em vigor em 1.Jul.91, aplica-se aos processos pendentes, sendo - art.º 3º do mesmo código -, a nova lei de processo de aplicação imediata, mas não podendo, todavia, «afectar as garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes».

Ora, a não aplicação do RSTA ao recurso em causa, aplicando-se o art.º 356 do CPT, conduziria irremediavelmente à perda do direito de recorrer, através da deserção do recurso, pela imediata diminuição do prazo para alegar.

Ainda, pois, que se entendesse ter aquele normativo a interpretação e aplicação propugnadas pela 2ª Inst., ele não se aplicaria aos processos pendentes na medida em que retirava aos recorrentes o direito de alegar neste STA, o que iria diminuir o prazo para alegações.

Cfr. Lima Guerreiro e Dias Mateus, cit. pág. 29.

Nem, em contrário, se argumente com a celeridade do processo de execução fiscal.

Certo que tal preocupação é ínsita a tal processo, em ordem a uma mais rápida e pronta, quanto possível, arrecadação das receitas em dívida ao erário público.

Mas não se vê como um atraso de duas ou três semanas - resultante, apenas, de um maior prazo para alegações - 20 dias - possa prejudicar, levemente que seja, tal augúrio de celeridade. O remédio para o rápido escoamento das centenas de milhar de processos de execução fiscal pendentes não está certamente nos parcos dias que assim se poupariam na tramitação do recurso para o STA.

Conclui-se, pois, que, aos recursos de decisões de natureza jurisdicional, em execução fiscal, para o Supremo Tribunal Administrativo, quer da 1ª Instância, quer da 2ª, se aplica a lei respectiva, designadamente o art.º 87 § único do RSTA.

É, aliás, quase uniforme a jurisprudência deste Tribunal no sentido exposto (contra, qe se conheça, apenas o Ac. de 25-XI-92 rec. 14.511).

Cfr., por todos, os Acs. de 2.6.92 rec. 15.876 e 14.620, de 5.5.93 in Ac. Dout. 388-429 e rec. 15.114, de 6.10.93 rec.15.339, de 19.1.94 rec. 15.626, de 13.1.93, rec. 14.606, de 12.5.93 rec. 14.518, 16.3.94 rec. 17.387 e de 9.Nov.94 rec. 16.948.

Por outro lado, o art.º 356 do CPT aplica-se apenas aos recursos interpostos de decisões da 1ª Instância para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

E nem a todos, como se disse.

Na verdade, aquele normativo, ainda num outro ponto, não pode interpretar-se literalmente, necessitando de uma interpretação correctiva.

É que, apesar do disposto no seu n.º 2, de que «os recursos terão efeito devolutivo», a verdade é que há recursos que devem necessariamente ter efeito suspensivo, como é o caso da graduação de créditos - art.º 338º do CPT -, da anulação da venda e outros.

Mas, assim sendo, a melhor solução parece ser a da interpretação correctiva mas do n.º 1, entendendo-se como apenas respeitante aos recursos referidos no art.º 355 - recursos das decisões da Administração Fiscal.

Como, aliás, o inculca o próprio n.º 2, ao fazer referência ao n.º 4 do art.º 355.

A própria alteração deste normativo, pelo art.º 57º n.º 3 da Lei 39-B/94, de 27.Dez, reforça a presente interpretação.

Na verdade, ao contrário do que anteriormente acontecia, em que a mera invocação de prejuízo irreparável com a execução imediata da decisão recorrida, acarretava que o processo subisse «logo» ao tribunal, agora o processo só sobe «a final».

O que bem se compreende se se atentar em que se trata de recursos interpostos de meros actos trâmites, praticados na fase administrativa da execução fiscal.

Ora, seria pura ficção equiparar tais decisões aos actos integrantes da fase judicial da execução, nos aludidos termos: graduação de créditos, oposição à execução, embargos, anulação da venda; pelo contrário, estes devem ser tratados no mesmo plano dos praticados no processo de impugnação judicial, ou melhor, em processos judiciais - cfr. art.º 167º segs. do CPT.

Compreende-se, assim, que os recursos das decisões proferidas pelo Chefe da Repartição de Finanças no processo de execução fiscal a que, saliente-se, se equiparam as de outra autoridades da Administração Fiscal que, como aquelas outras, afectem os direitos e interesses legítimos do executado -, tenham um regime de recursos que apenas sobem a final - art.º 355º, n.º 3 - e em que se deve alegar com o próprio requerimento de interposição do recurso - n.º 2 - ; e que, aos recursos de actos jurisdicionais às mesmas decisões respeitantes, se aplique o mesmo regime de alegação imediata - art.º 356 n.º 1.

Mas já não assim àqueles outros referentes à fase judicial da execução: a estes deve aplicar-se o art.º 357 e, por força dele, o regime «previsto» no CPT - ditos arts.º 167 e segs. - , nos preditos termos, e o «estabelecido no Código de Processo Civil para os recursos em processo de execução».

Pelo que, nos recursos interpostos na oposição à execução fiscal, como em toda a fase jurisdicional da execução, embargos incluídos, mesmo para o TT de 2ª Instância, se pode igualmente alegar no tribunal superior, desde que, no respectivo requerimento, se manifeste «a intenção de alegar no tribunal de recurso» - arts.º 357 e 171 n.º 1 do CPT.

Nem, em contrário, se argumente com «o efeito devolutivo» do art.º 256 n.º 2, pretendendo-se porventura que ele se não refere ao recurso mas à própria execução, que prosseguiria se não fosse prestada caução ou efectuada a penhora, como acontecia no revogado CPCI.

A objecção não acolhe, não havendo paridade de situações, pois neste último código, o recurso tinha «efeito suspensivo, nos termos do art.º 160», isto é, desde que prestada caução ou feita a penhora art.º 262 do CPCI.

E o art.º 356 n.º 2 do CPT não faz qualquer referência a estas.

Por outro lado, este normativo refere-se unicamente aos recursos no processo de execução fiscal e o anterior art.º 262 abarcava todos os recursos, apenas com a especialidade da sua 2ª parte para o processo de transgressão.

Quer dizer: o efeito devolutivo do art.º 356 n.º 2 é mesmo o dos recursos, não significa a continuação do processo de execução.

Este, pois, o regime que se crê mais consentâneo com uma adequada ponderação dos interesses em jogo e com os cânones que devem presidir à hermenêutica jurídica, minorando-se o elemento literal da interpretação - até pelas razões apontadas: o art.º 356 não pode interpretar-se literalmente no seu todo - e acentuando-se o elemento lógico-sistemático.

E não - aqui ao contrário do que pretende o M.º P.º - por força do art.º 293 n.º 1 do CPT «que prevê que o processo de oposição passe a seguir os trâmites previstos para o processo de impugnação, mas apenas após a contestação».

Na verdade, tal normativo nada tem a ver com o regime dos recursos, postulado no CPT, nos referidos termos, em regime tripartido.

O que logo, aliás resulta, da sua própria epígrafe: «produção de provas - alegações - sentença».

Tal normativo, como aliás o seu homólogo do CPCI - art.º 183 respeita unicamente à trâmitação do processo de oposição à execução fiscal que, em tal fase, «obedecerá às regras previstas para o processo de impugnação» - cfr. Alfredo de Sousa e J. Paixão, CPT, Anotado, 2ª edição, que dele excluem o regime dos recursos - notas 2 e 12 a págs. 289/90.

Ora, nos autos, a recorrente fls. 52 e 57 - manifestou a intenção de alegar no tribunal de recurso, pelo que este não está efectivamente deserto.

Termos em que se acorda conceder provimento ao presente recurso jurisdicional, revogando-se o acórdão recorrido, devendo, pois, o TT de 2ª Instância conhecer do(s) recurso(s) para ele interposto(s), se a tal nada mais obstar.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Lopes de Sousa

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto complementar, secção A. Cobrança eventual. Cobrança virtual. Liquidação adicional. Débito ao tesoureiro. Abertura do Cofre. Prazo de impugnação. Reforma fiscal. Norma transitória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O imposto complementar, secção A, era de cobrança virtual: mesmo nas liquidações efectuadas fora dos prazos fixados no artº 45º do CICOM63 (por atraso, omissão ou liquidação adicional), depois de concedidos 15 dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

2 — Nesse regime o prazo para impugnação da liquidação contava-se da abertura do cofre, salvo se tivesse havido efectiva cobrança eventual, caso em que se contava a partir desse pagamento.

3 — Nesse regime o dia da abertura do cofre era o primeiro dia útil do referido (no nº 1) mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

4 — A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

5 — Apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89, o imposto complementar tinha de continuar a ser por mais alguns anos liquidado e cobrado em relação a factos de pretérito por força do artº 3º do DL 442-A/88 que, tal como o artº 3º do DL 442-B/88, ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

6 — O artº 7º do DL 154/91 (diploma preambular do CPT) foi editado para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que eles fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT, o que acabou por ser feito não código a código mas por um diploma genérico, o DL 275-A/93.

7 — Esse artigo 7º mandava que, no período transitório nele previsto, se aplicasse à contagem dos prazos de impugnação da liquidação de tais impostos o regime consagrado nos respectivos códigos em conjugação como CPCI, o qual, para o imposto complementar, secção A, era o acima exposto nos nºs 2 e 3.

Recurso nº 19.139. Recorrente: ERNESTO DE ALMEIDA LEMOS PRAÇA; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA. Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. ERNESTO DE ALMEIDA LEMOS PRAÇA, residente em Espinho, impugnou uma liquidação adicional de imposto complementar, secção A, relativa ao ano de 1988, pedindo a sua anulação.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 15-7-94 (fls. 24 a 27) sentença que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

De tal sentença, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante, que a rematar a sua minuta de fls. 45 e segs. oferece 23 conclusões que assim se podem resumir:

a) O imposto complementar, secção A, é de cobrança virtual - artº 49º do Cód. do Imposto Complementar -, pelo que lhe é aplicável o artº 7º do DL nº 154/91-04-23, ou seja, enquanto esse código não for adaptado às disposições de cobrança do CPT, o imposto é cobrado conforme dispõe o CPCI, o qual também se aplicará à contagem do prazo de impugnação.

b) Como no caso estamos perante uma liquidação adicional, a receita começou por ser eventual mas, por falta de pagamento, converteu-se em virtual.

c) Por isso a abertura do cofre para a sua cobrança verificou-se, como sucede relativamente às receitas originariamente virtuais (cfr. artºs 49º a 51º e 53º do Cód. do Imposto Complementar), em momento posterior ao do débito e entrega dos respectivos conhecimentos ao tesoureiro, ou seja, no mês seguinte ao do débito (cfr. § 3º do citado artº 51º).

d) Tendo tal débito sido feito em 17-10-91, a abertura do cofre verificou-se em 1-8-91.

e) Como o prazo para dedução de impugnação era de 90 dias, contados do dia seguinte ao da abertura do cofre para a cobrança, manifesto é que em 22-10-91, data da apresentação da petição, ainda não se havia esgotado esse prazo.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou ser a sentença de confirmar, no mesmo sentido se tendo pronunciado o Mº Pº em parecer emitido neste STA.

2. A sentença julgou provado:

«a) - No dia 13/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 32.767$00, e juros compensatórios de 13.595$00 - cfr. informação oficial a fls. 3.

b) - Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fª Pública no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 3.

c) - No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial".

3. Para considerar a impugnação intempestiva a sentença baseou-se nestes factos e nos considerandos que assim se resumem:

- Em 17-7-91, quando a liquidação foi debitada ao tesoureiro, tinha-se já iniciado (em 1-7-91) a vigência do CPT;

- "Não é caso de aplicação do artº 7º do dito DL 154/91, visto que aqui a cobrança não é virtual, mas essencialmente eventual, convertida em virtual para fins apenas de cobrança coerciva, que não para efeitos de cobrança voluntária nem de reclamação ou de impugnação judicial»;

- Por isso, em nome do princípio "tempus regit actum", consagrado aliás no artº 2º do CPT, as normas aplicáveis ao caso não são as do CPCI e legislação complementar mas as do CPT;

- O artº 123º do CPT dispõe que a impugnação será apresentada no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário;

- No presente caso o prazo de pagamento voluntário terminou 15 dias passados sobre a data de 13-6-91;

- Assim, a petição, apresentada em 22-10-91, deu entrada para além do prazo de 90 dias estabelecido na lei;

- Ainda que se entendesse aplicável, em bloco ou, por sucessão de leis no tempo, ao menos em parte (como seria mais correcto), o regime do CPCI, sempre a solução final seria a da intempestividade da petição;

- Na verdade, quando a cobrança é originariamente eventual, a abertura do cofre - que segundo o artº 89º do CPCI marcava o início do prazo de 90 dias para impugnação - ocorre com o débito do imposto ao tesoureiro, que se verificou em 17-7-91, mais de 90 dias antes daquela data de entrada da petição.

3. Vejamos de que lado está a razão.

3.1. No caso sub judice a liquidação (adicional) de imposto complementar, secção A, a sua notificação e o prazo para pagamento eventual decorreram na vigência da lei antiga (CPCI), e o débito ao tesoureiro e a abertura do cofre para cobrança virtual ocorreram já na vigência do CPT, em vigor desde 1-7-91.

O artº 7º do DL nº 154/91-04-23 (diploma preambular do CPT) veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código, os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora o imposto complementar, secção A, era um imposto de cobrança virtual (cfr. artºs 49º e 50º do Cód. do Imposto Complementar - doravante CICOM63 - e 19º do CPCI). Mesmo nos casos, como o presente, em que a liquidação não se houvesse feito nos prazos estabelecidos no artº 45º do CICOM63 (em virtude de atraso, de omissão ou, como aqui, de liquidação adicional), depois de se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51º e 52 do CICOM63 e 20º e segs. do CPCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, graciosa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a tal sistema de cobrança: o prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre, salvo se tivesse havido pagamento no período de cobrança eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

3.2. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, todavia, o legislador conveniente editar a norma transitória do citado artº 7º para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais, pois, o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT.

Era, de resto, o que já vinha sucedendo desde 1989. Na verdade, o artº 3º do DL nº 442-A/88-11-30 (tal como o artº 3º do DL nº 442-B/88-11-30), ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolidos, com outros, desde 1-1-89 o imposto complementar, teriam de se continuar a fazer por mais alguns anos liquidações e cobranças desse imposto em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPT, além de revogar o CPCI, deixava de prever a cobrança virtual, punha-se-lhe o problema de a partir daí submeter a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPT ou manter o anterior regime, com recurso, designadamente, àquela figura de cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo, de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Por isso adiantou que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPT. Na verdade, a Administração Fiscal teria, como vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e a pôr à cobrança) imposto complementar de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam assim sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, maxime de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessárias para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

3.3. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como de facto parecia mais aconselhável, por um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr termo ao regime transitório definido no artº 7º do DL nº 154/91, desse modo "assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria do Código de Processo Tributário", sem "necessidade de uma adaptação causística dos diversos códigos fiscais" (cfr. preâmbulo do citado DL nº 275-A/93).

3.4. Parece claro que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual (entre os quais, como vimos, o imposto complementar, secção A), não estava o legislador do DL nº 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (parte final do citado artº 7º) que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o artº 58º do CICOM63) também se aplicaria "à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Todavia, depois de se optar por manter o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, seria desaconselhável outra opção quanto à definição, nesses casos, do termo inicial do prazo de impugnação, sob pena de se criarem desnecessárias dificuldades de dúvidas ao contribuinte e, em geral, ao intérprete da lei na determinação desse prazo inicial, sobretudo para quem estivesse rotinado no regime anterior, cuja ultra-actividade assim se consagrava.

3.5. Como vimos, de acordo com o artº 5º do CICOM63, nos casos, como o presente, de liquidação adicional, começava-se por se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito do tesoureiro.

Tendo no caso vertente o débito do tesoureiro (cobrança virtual) sido feito em 17-7-91, o pagamento, nesta modalidade de cobrança, devia fazer-se a partir de 1-8-91, que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado a partir de 1-8-91, de harmonia com o assim aplicável artº 89º, al. a), do CPCI, o prazo de 90 dias para impugnação terminava

em 30-10-91, pelo que é tempestiva a petição, apresentada em 22-10-91.

4. Pelo exposto acordam nesta 2ª Secção do STA em conceder provimento ao recurso revogando a sentença recorrida e julgando tempestiva a impugnação em apreço.

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

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins (relator) — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto complementar, secção A. Cobrança eventual. Cobrança virtual. Liquidação adicional. Débito ao tesoureiro. Abertura do cofre. Prazo de impugnação. Reforma fiscal. Norma transitória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O imposto complementar, secção A, era de cobrança virtual: mesmo nas liquidações efectuadas fora dos prazos fixados no artº 45º do CICOM63 (por atraso, omissão ou liquidação adicional), depois de concedidos 15 dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

2 — Nesse regime o prazo para impugnação da liquidação contava-se da abertura do cofre, salvo se tivesse havido efectiva cobrança eventual, caso em que se contava a partir desse pagamento.

3 — Nesse regime o dia da abertura do cofre era o primeiro dia útil do referido (no nº 1) mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

4 — A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

5 — Apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89, o imposto complementar tinha de continuar a ser por mais alguns anos liquidado e cobrado em relação a factos de pretérito por força do artº 3º do DL 442-A/88 que, tal como o artº 3º do DL 442-B/88, ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

6 — O artº 7º do DL 154/91 (diploma preambular do CPT) foi editado para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT, o que acabou por ser feito não código a código mas por um diploma genérico, o DL 275-A/93.

7 — Esse artº 7º mandava que, no período transitório para que foi concebido, se aplicasse à contagem dos prazos de impugnação da liquidação de tais impostos o regime consagrado nos respectivos códigos em conjugação com o CPCI, o qual, para o imposto complementar, secção A, era o acima exposto nos nºs 2 e 3.

Recurso n.º 19.189. Recorrente: Joaquim Oliveira Pinto; Recorrida: Fazenda Pública. Relator; Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. JOAQUIM OLIVEIRA PINTO, residente em Espinho, impugnou uma liquidação adicional de imposto complementar, secção A, relativa ao ano de 1988, pedindo a sua anulação.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª, lavrou em 15-7-94 (fls. 24 a 27) sentença que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

De tal sentença, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante, que a rematar a sua minuta de fls. 48 e segs. oferece 23 conclusões que assim se podem resumir:

a) O imposto complementar, secção A, é de cobrança virtual - artº 49º do Cód. do Imposto Complementar -, pelo que lhe é aplicável o artº 7º do DL nº 154/91-04-23, ou seja, enquanto esse código não for adaptado às disposições de cobrança do CPT, o imposto é cobrado conforme dispõe o CPCI, o qual também se aplicará à contagem do prazo de impugnação.

b) Como no caso estamos perante uma liquidação adicional, a receita começou por ser eventual mas, por falta de pagamento, converteu-se em virtual.

c) Por isso a abertura do cofre para a sua cobrança verificou-se, como sucede relativamente às receitas originariamente virtuais (cfr. artºs 49º a 51º e 53º do Cód. do Imposto Complementar), em momento posterior ao do débito e entrega dos respectivos conhecimentos ao tesoureiro, ou seja, no mês seguinte ao do débito (cfr. § 3º do citado artº 51º).

d) Tendo tal débito sido feito em 17-10-91, a abertura do cofre verificou-se em 1-8-91.

e) Como o prazo para dedução de impugnação era de 90 dias, contados do dia seguinte ao da abertura do cofre para a cobrança, manifesto é que em 22-10-91, data da apresentação da petição, ainda não se havia esgotado esse prazo.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou ser a sentença de confirmar, no mesmo sentido se tendo pronunciado o Mº Pº em parecer emitido neste STA.

2. A sentença julgou provado:

"a) — No dia 13/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto com-

plementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 124.778$00, e juros compensatórios de 51.771$00 - cfr. informação oficial a fls. 3.

b) — Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fª Pública no dia 17/7/91 — cfr. informação oficial a fls. 3.

c) — No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial".

3. Para considerar a impugnação intempestiva a sentença baseou-se nestes factos e nos considerandos que assim se resumem:

- Em 17-7-91, quando a liquidação foi debitada ao tesoureiro, tinha-se já iniciado (em 1-7-91) a vigência do CPT;

- "Não é caso de aplicação do artº 7º do dito DL 154/91, visto que aqui a cobrança não é virtual, mas essencialmente eventual, convertida em virtual para fins apenas de cobrança coerciva, que não para efeitos de cobrança voluntária nem de reclamação ou de impugnação judicial";

- Por isso, em nome do princípio "tempus regit actum", consagrado aliás no artº 2º do CPT, as normas aplicáveis ao caso não são as do CPCI e legislação complementar mas as do CPT;

- O artº 123º do CPT dispõe que a impugnação será apresentada no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário;

- No presente caso o prazo de pagamento voluntário terminou 15 dias passados sobre a data de 13-6-91;

- Assim, a petição, apresentada em 22-10-91, deu entrada para além do prazo de 90 dias estabelecido na lei;

- Ainda que se entendesse aplicável, em bloco ou, por sucessão de leis no tempo, ao menos em parte (como seria mais correcto), o regime do CPCI, sempre a solução final seria a da intempestividade da petição;

- Na verdade, quando a cobrança é originariamente eventual, a abertura do cofre - que segundo o artº 89º do CPCI marcava o início do prazo de 90 dias para impugnação - ocorre com o débito do imposto ao tesoureiro, que se verificou em 17-7-91, mais de 90 dias antes daquela data de entrada da petição.

3. Vejamos de que lado está a razão.

3.1 No caso sub judice a liquidação (adicional) de imposto complementar, secção A, a sua notificação e o prazo para pagamento eventual decorreram na vigência da lei antiga (CPCI), e o débito ao tesoureiro e a abertura do cofre para cobrança virtual ocorreram já na vigência do CPT, em vigor desde 1-7-91.

O artº 7º do DL nº 154/91-04-23 (diploma preambular do CPT) veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código, os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora o imposto complementar, secção A, era um imposto de cobrança virtual (cfr. artºs 49º e 50º do Cód. do Imposto Complementar - doravante CICOM63 - e 19º do CPCI). Mesmo nos casos, como o presente, em que a liquidação não se houvesse feito nos prazos estabelecidos no artº 45º do CICOM63 (em virtude de atraso, de omissão ou, como aqui, de liquidação adicional), depois de se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, a cobrança, se

ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51º e 52º do CICOM63 e 20º e segs. do CPCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, graciosa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a tal sistema de cobrança: o prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre, salvo se tivesse havido pagamento no período de cobrança eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

3.2. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, todavia, o legislador conveniente editar a norma transitória do citado artº 7º para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais, pois, o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT.

Era, de resto, o que já vinha sucedendo desde 1989. Na verdade, o artº 3º do DL nº 442-A/88-11-30 (tal como o artº 3º do DL nº 442-B/88-11-30), ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89 o imposto complementar, teriam de se continuar a fazer por mais alguns anos liquidações e cobranças desse imposto em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPT, além de revogar o CPCI, deixava de prever a cobrança virtual, punha-se-lhe o problema de a partir daí submeter a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPT ou manter o anterior regime, com recurso, designadamente, àquela figura da cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo, de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Por isso adiantou que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPT. Na verdade, a Administração Fiscal teria, como vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e a pôr à cobrança) imposto complementar de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam assim sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, maxime de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessárias para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

3.3. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como de facto parecia mais aconselhável, por um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr termo ao regime transitório definido no artº 7º do DL nº 154/91, desse modo "assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário", sem

"necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais" (cfr. preâmbulo do citado DL nº 275-A/93).

3.4. Parece claro que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual (entre os quais, como vimos, o imposto complementar, secção A), não estava o legislador do DL 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (parte final do citado artº 7º), que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o artº 58º do CICOM63) também se aplicaria "à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Todavia, depois de se optar por manter o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, seria desaconselhável outra opção quanto à definição, nesses casos, do termo inicial do prazo de impugnação, sob pena de se criarem desnecessárias dificuldades e dúvidas ao contribuinte e, em geral, ao intérprete da lei na determinação desse prazo inicial, sobretudo para quem estivesse rotinado no regime anterior, cuja ultra-actividade assim se consagrava.

3.5. Como vimos, de acordo com o artº 51º do CICOM63, nos casos, como o presente, de liquidação adicional, começava-se por se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Tendo no caso vertente o débito ao tesoureiro (cobrança virtual) sido feito em 17-7-91, o pagamento, nesta modalidade de cobrança, devia fazer-se a partir de 1-8-91, que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado a partir de 1-8-91, de harmonia com o assim aplicável artº 89º, al. a), do CPCI, o prazo de 90 dias para impugnação terminava em 30-10-91, pelo que é tempestiva a petição, apresentada em 22-10-91.

4. Pelo exposto acordam nesta 2ª Secção do STA em conceder provimento ao recurso revogando a sentença recorrida e julgando tempestiva a impugnação em apreço.

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

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Recurso de decisão jurisdicional. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros (artº 21º, nº 4, do ETAF).

2 — Por conseguinte, sendo a sentença da 1ª instância, sob recurso na referida Secção, omissa quanto à fixação de factos relevantes para a solução jurídica adequada, impõe-se a baixa do processo para ampliação da decisão de facto em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito.

Recurso: 19197. Recorrente: LUÍS MARQUES; Recorrido: FAZENDA PÚBLICA; Relator: EXMº. CONSº. Dr. SANTOS SERRA.

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

Luís Marques, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal de 1ª Instância de Aveiro, de 21 de Outubro de 1994, que "rejeitou" a impugnação judicial pelo ora recorrente deduzida contra a liquidação do imposto complementar, secção A, e juros compensatórios, nos montantes de, respectivamente, 129.627$00 e 53.783$00, que, com referência ao ano de 1988, lhe fora efectuada pela Repartição de Finanças do concelho de Espinho.

Na alegação de recurso, está patente o quadro de conclusões que se dá aqui por reproduzido e de que se destaca o seguinte:

"A) O ora alegante impugnou tempestivamente a liquidação adicional do imposto complementar, do ano de 1988, que lhe foi exigida;

B) Impugnou também a liquidação adicional do imposto profissional, com os mesmos fundamentos e do mesmo ano;

C) . . .;

D) . . .;

E) Segundo a mesma petição, o ora alegante exerce a actividade de profissional de Banca dos Casinos, onde existem "gorjetas", o que também acontece com outros profissionais, como taxistas e empregados de hotelaria, pelo que, vivendo-se num país democrático como o nosso, as leis devem ser aplicadas sem quaisquer discriminações, o que neste caso não acontece, pois apenas são liquidados impostos sobre as gorjetas recebidas pelos profissionais de Banca dos Casinos;

. . .;

Nestes termos e nos mais de direito . . . deve a douta sentença ora em recurso ser revogada, determinando-se a apensação deste processo de impugnação do imposto complementar ao processo de impugnação de imposto profissional, também deduzido pelo ora alegante e com os mesmos fundamentos. . .".

A Fazenda Pública contra-alegou para concluir que "o recurso deve ser considerado rejeitado por improcedente, confirmando-se a douta sentença recorrida".

O Excelentíssimo Procurador-Geral da República-Adjunto, representante do Ministério Público nesta Secção, foi de parecer que "o recurso não versa apenas matéria de direito", pelo que, a seu ver, nos termos dos artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1-b), e 41º, nº 1-a), do ETAF, e 167º do CPT, o STA será incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso, sendo competente, para tanto, o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Ouvidas as partes sobre a suscitada questão prévia, apenas a Recorrida veio aos autos para se pronunciar no sentido de que o recurso

"tem por fundamento exclusivamente matéria de direito", mas - acrescentou - "a ser insuficiente a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância, pareceria mais adequado decidir a baixa do processo ao tribunal "a quo" para que proceda à ampliação da matéria de facto".

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância..." (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" [artº 32º, nº 1, alínea b)];

- "Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer... dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 32º [artº 41º, nº 1, alínea a)].

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor... para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importa tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Ora, com atinência à hipótese vertente, o Ilustre Magistrado do Ministério Público sustenta o seu parecer - de que "recurso não versa apenas matéria de direito" - na conclusão E) da respectiva alegação, assim redigida:

"Segundo a mesma petição, o ora alegante exerce a actividade de profissional de Banca dos Casinos, onde existem "gorjetas", o que também acontece com outros profissionais, como taxistas e empregados de hotelaria, pelo que, vivendo-se num país democrático como o nosso, as leis devem ser aplicadas sem quaisquer discriminações, o que neste caso não acontece, pois apenas são liquidados impostos sobre as gorjetas recebidas pelos profissionais de Banca dos Casinos".

Simplesmente, e como resulta do contexto daquele articulado, o Recorrente limita-se a realçar, aqui, o que fora referido na "petição" de impugnação judicial constante dos autos, para ela remetendo, pois, conforme, aliás, à significativa expressão "segundo a mesma petição".

E daí que, não tendo sido afrontada pelo Recorrente a matéria de facto fixada na sentença recorrida, improceda a questão prévia suscitada pelo Ministério Público.

Passemos, portanto, à questão de fundo.

Na sua alegação de recurso, o Recorrente termina a solicitar "a apensação deste processo de impugnação do imposto complementar ao processo de impugnação de imposto profissional, também deduzido pelo ora alegante e com os mesmos fundamentos".

Não há qualquer dúvida de que o Recorrente impugnou, nos presentes autos, a liquidação adicional do imposto complementar, referente ao ano de 1988, e de que, noutro processo, mas com os mesmos fundamentos, impugnou a liquidação adicional do imposto profissional, relativo ao mesmo ano de 1988.

Disso, aliás, nos dá conta a sentença recorrida.

Por conseguinte, e sabendo-se que o imposto complementar era um tributo de "sobreposição", na medida em que recaía sobre rendimentos total ou parcialmente já tributados noutras cédulas, nomeadamente, e atenta a espécie vertente, em imposto profissional, será de reconhecer que a decisão desta causa está dependente do julgamento daqueloutra, impondo-se, em ambos os casos, a apreciação dos mesmos factos e a aplicação das mesmas regras de direito.

Do exposto decorre que poderá e deverá ser ordenada ou a apensação deste processo ao de impugnação judicial da liquidação do imposto profissional ou a suspensão da instância até à decisão final da dita causa prejudicial.

Solução aqui a adoptar consoante o estado daquele referenciado processo, ou em virtude de qualquer outra razão especial, que, porém, os presentes autos não revelam.

Consequentemente, e uma vez que, no caso, esta Secção tem os seus poderes de cognição limitados a matéria de direito (artº 21º, nº 4, do ETAF), caberá ao Tribunal "a quo" proceder àquela averiguação, assim ampliando a decisão de facto, em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito, nos apontados termos.

Nesta conformidade, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e ordenando-se a baixa do processo para ampliação da matéria de facto e posterior decisão, de harmonia com o acima exposto.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Recurso "per saltum". Matéria de facto. Incompetência do S.T.A.

Doutrina que dimana da decisão:

Inserido nas conclusões da alegação de recurso de decisão final de Tribunal Tributário de 1ª Instância facto que não consta do probatório, a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do mesmo, cabendo a competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância - artigos 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do E.T.A.F.

Recurso n.º 19.204, em que são **Recorrente** Manuel Fernando Afonso Gonçalves e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr.º Mendes Pimentel.

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

Inconformado com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viseu que julgou improcedente a impugnação por si deduzida contra o despacho do Chefe da Repartição de Finanças de Bragança que julgou extemporâneo o requerimento de segunda avaliação do prédio urbano inscrito na respectiva matriz predial sob o artigo 4581, freguesia da Sé, vem até nós Manuel Fernando Afonso Gonçalves, casado, engenheiro civil, residente em Bragança, na rua 1º de Dezembro, n.º 37, 1º, rematando a sua alegação de recurso com as seguintes conclusões:

1ª A notificação da avaliação de um prédio urbano pela Comissão Permanente de Avaliação à Propriedade Urbana deve ser efectuada por carta registada com aviso de recepção - artigos 114º do C.I.M.S.I.S.S.D. e 65º, 1, do CPT.

2ª Sendo o aviso de recepção assinado, considera-se a notificação efectuada na data da assinatura artigo 114º - e 66º, 3, daqueles códigos, respectivamente;

3ª Os mesmos são omissos quanto às hipóteses de a carta ter sido recebida e o aviso de recepção não ter sido assinado e de a carta e o aviso terem sido devolvidos, pelo que se impõe o recurso às normas do processo civil;

4ª A aplicação do art.º 254º do CPC está, hoje, limitada aos casos em que a notificação se faz apenas por carta registada (v.g., as previstas no n.º 2 do art.º 65º do CPT);

5ª Desde que o DL n.º 14/76, de 11/2, aboliu a exigência de avisos de recepção para as notificações em quaisquer processos, o âmbito de aplicação do art.º 254º ficou expressamente reduzido às notificações que devem ser feitas apenas por carta registada;

6ª Às notificações por carta registada e com aviso de recepção terão de aplicar-se, por analogia, as disposições relativas à citação;

7ª A citação/notificação pode, pois, ser feita por funcionário judicial (ou da Repartição de Finanças) ou por correio, desde que seja efectuada na própria pessoa do citando/notificando, ou ainda, por éditos - art.º 228º-A do CPC;

8ª Se a citação/notificação efectuada por correio tiver sido recebida pelo destinatário, considera-se feita no dia em que o aviso de recepção foi assinado - art.º 238º-A do CPC e 66º, n.º 4, do CPT;

9ª Recebida a citação/notificação e devolvido o aviso de recepção sem que seja assinado, considera-se aquela efectuada na data constante do carimbo da estação postal reexpedidora ou, se a data não for legível, na data de entrada do aviso na Secretaria Judicial (Repartição de Finanças);

10ª A devolução da carta registada e do aviso de recepção, seja qual for o motivo, determina que não possa ser considerada como efectuada a citação/notificação;

11ª Restará à entidade notificante proceder à notificação por intermédio de funcionário ou por éditos, quando seja desconhecido o paradeiro do notificando - arts.º 228º-A, 239º e 245º do CPC;

12ª No caso dos autos, não pode ser considerado como notificado em 7/2/94 o recorrente, que não recebeu a carta registada com aviso de recepção, datada de 4/2/94, e que foram devolvidos à Repartição de Finanças expedidora;

13ª O recorrente apenas se pode considerar notificado em 21/2/94, data em que, pessoalmente, por informação verbal de um funcionário da Repartição de Finanças de Bragança, do resultado da avaliação da Comissão Permanente de Avaliação à Propriedade Urbana, de um seu prédio urbano;

14ª O requerimento de 2ª avaliação de tal prédio urbano, apresentado em 25/2/94, é, por isso, tempestivo.

Contra-alegando, a Fazenda Pública pugna pela confirmação da sentença recorrida.

O Exm.º PGA é de parecer que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, por isso que na conclusão 13ª o recorrente sustenta que apenas se pode considerar notificado em 21.II.94, data em que pessoalmente tomou conhecimento; por informação verbal de um funcionário da Repartição de Finanças de Bragança, do resultado da avaliação da Comissão Permanente de Avaliação à Propriedade Urbana de um seu prédio urbano. Ora, isto não foi dado como provado na sentença recorrida.

Donde que, para aquele distinto magistrado, este Supremo Tribunal é hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso.

Ouvidas as partes a respeito, ambas contrariaram tal douto parecer.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, mister é debruçámo-nos sobre a questão suscitada pelo Ministério Público, aliás de conhecimento oficioso e prioritário em relação ao de qualquer outra matéria - artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segs. do CPC.

A instância considerou provados os seguintes factos:

A) Em 22 de Setembro de 1992, o impugnante efectuou o pagamento da sisa n.º 705, na importância de 130.000$00, com referência à compra que fez pela importância de 1300.000$00 a Adérito Luís Gonçalves Pisco, casado, residente em Bragança, de uma parcela de terreno para construção, sito no Bairro São Tiago, freguesia da Sé - Bragança.

B) Foi então instaurado o processo de avaliação n.º 487/92.

C) Em 30/IX/93, foi efectuada a avaliação - em que a Comissão Permanente de Avaliação à Propriedade Urbana atribuiu o valor de 6000$00 por metro quadrado, perfazendo o valor total de 3360000$00 para o terreno com a área de 560 m2.

D) Ao impugnante foi remetido em 4.II.94, por intermédio de carta registada com aviso de recepção, dirigida para a sua residência, notificação, dando-se-lhe a conhecer o resultado da avaliação e ainda que, em 8 dias, poderia requerer uma nova avaliação ou impugnar o valor fixado.

E) A dita carta foi devolvida à Repartição de Finanças com a indicação de que "não estava, avisado em 7.II.94" e um carimbo postal "Avisado e não reclamado".

F) Em 25.II.94, apresentou um pedido de 2ª avaliação, que foi indeferido por extemporâneo.

Este o quadro factual desenhado pelo Tribunal "a quo".

Ele não nos revela, como bem refere o Exm.º Magistrado do Ministério Público, o teor da conclusão 13ª da alegação de recurso, a saber, que, "o recorrente apenas se pode considerar notificado em 21/II/94, data em que, pessoalmente, tomou conhecimento, por informação verbal de um funcionário da Repartição de Finanças de Bragança, do resultado da avaliação da Comissão Permanente de Avaliação à Propriedade Urbana, de um seu prédio urbano".

É sabido que para a determinação de competência hierárquica à face do preceituado nos artigos 32º, 1, b), do ETAF e 167º do CPT não há que tomar posição sobre a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais vazadas nas conclusões do recurso no julgamento deste. O que importa é, tão só, verificar se o Rct. invoca factos que não constam da decisão recorrida, ou pede alteração da matéria de facto assente pela instância.

Por aqui se vê o infundado das respostas das partes, maxime, a do recorrente.

Ora, cingindo-se a competência deste Tribunal, para apreciação dos recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, apenas a matéria de direito (artigos 32º, 2, b), do ETAF, e, ainda, seu artigo 21º, 4) ela não lhe assiste no presente recurso, em que, conforme demonstrado, a matéria de facto não se mostra consolidada. Situação que reclama a intervenção do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de competência generalizada, nos termos dos artigos 41º, 1, a), daquele Estatuto.

Em suma: o apontado fundamento factual deste recurso "per saltum" importa a incompetência deste Supremo para dele conhecer, radicando-a no dito Tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda em declarar este Supremo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso, competência que cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, assim se julgando procedente a questão prévia levantada pelo Ministério Público.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 15% e a taxa de justiça em 40.000$00.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execuções fiscais. Reenvio para T.J.C.E. Dívidas à Caixa Geral de Depósitos.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A cobrança coerciva das dívidas da Caixa Geral de Depósitos pelo processo de execução fiscal não ofende os princípios constantes das normas comunitárias.

2 — Esse privilegio de cobrança coerciva não tem qualquer relação com as regras de concorrência.

3 — Estas questões - equiparam as dívidas da C.G.D. à dívida da Fazenda Pública - não preenchem o condicionalismo do reenvio prejudicial previsto no artº 177º do Tratado de Roma.

Recurso nº 19.215, em que são recorrente Amândio Maurício Martins Pechim e esposa e recorrida Caixa Geral de Depósitos e Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

Amândio Maurício Pechim e esposa Maria da Luz Lima Barros Raposo Pechim executados na execução fiscal instaurada por dívida à Caixa Geral de Depósitos contra a Montezela - Metalomecânica e Fundição, vieram recorrer do despacho do Chefe da Repartição de Finanças de São Pedro do Sul que determinou a sua citação com os fundamentos de incompetência - relativa e em razão da matéria - e os D.L. 48953, de 5.4.61, e 693/70 e 694/70, ambos de 31.12 que por contrariarem o disposto nos artºs. 59º, 90º e 92º do Tratado de Roma e a Directiva 77/780, da C.E.E., de 12.12.77 e Acto de Adesão de Portugal à Comunidade deve haver lugar ao reenvio prejudicial, nos termos do artº 177 do Tratado de Roma.

O Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viseu julgou o recurso improcedente por não se verificar a incompetência invocada nem ser de recorrer ao Tribunal de Justiça das Comunidades, não havendo lugar ao reenvio.

Os recorrentes (RR) não se conformando com o decidido interpuseram recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

"A Repartição de Finanças de S. Pedro do Sul e os Tribunais Tributários são incompetentes em razão da matéria para conhecer do presente processo, uma vez que o D.L. 48953, de 15.04.69, 693/70 e 694/70, ambos de 31.12, contrariam o disposto nos artigos 59º, 90º e 92º do Tratado de Roma, a Directiva 77/780/C.E.E. do Conselho de 12.12.77 e o Acto de Adesão de Portugal às Comunidades, devendo aquelas normas nacionais ter-se por inaplicáveis.

Para a decisão do recurso ora interposto impõe-se a aplicação de normas de direito comunitário cuja interpretação é controvertida e essencial à decisão da causa, pelo que deve haver lugar a reenvio prejudicial nos termos do artº 177º do Tratado de Roma, já que do acórdão do S.T.A. não há recurso para instância superior.

A douta sentença recorrida violou os artºs 59º, 90º e 92º do Tratado de Roma, a Directiva 77/780/C.E.E. do Conselho de 12.12.77 e o Acto de Adesão de Portugal às Comunidades.

Termos em que ... se espera e requer, proceda o presente recurso, devendo por ele serem declaradas nulas as citações efectivadas, determinando a incompetência em razão da matéria da Repartição de

Finanças de S. Pedro do Sul por inaplicabilidade das normas nacionais, para conhecer da presente execução, devendo para o efeito ser sustado o processo para reenvio ao T.J.C. para interpretação da questão controvertida de interpretação das normas do Tratado de Roma C.E.E. e de direito derivado".

O digno representante da Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público junto deste S.T.A. é de parecer que deve deferir-se o requerido reenvio prejudicial por fazer parte do objecto do recurso a incompatibilidade do artº 61º do D.L. 48.953, de 5.4.69, com os artºs. 59º, 90º e 92º do Tratado de Roma e com a Directiva 77/780/C.E.E. do Conselho de 12.12.77 por, a partir da redacção do artº 30º, alínea a), do E.T.A.F. pela L 11/93, de 6.4, não haver recurso ordinário a proferir neste S.T.A..

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 - Dos elementos constantes dos autos a sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) - A Caixa Geral de Depósitos, Instituto de Crédito do Estado e pessoa colectiva de Direito Público, com sede no Largo do Calhariz, em Lisboa, requereu ao Chefe da Repartição de Finanças de S. Pedro do Sul, a instauração de execução fiscal contra Amândio Maurício Martins Pechim e mulher Maria da Luz Barros Raposo Pechim, residentes em Poça dos carvalhais, daquele concelho, para pagamento da quantia de 1.562.678, acrescida dos juros vincendos;

b) - Tal requerimento deu entrada na repartição em 17.8.93;

c) - Em 18 desse mês e ano, foi instaurado o processo de execução fiscal nº 2640/100375.5;

d) - Ordenada a citação, foi o executado Amândio Maurício citado em 10.9.93, para, no prazo de 20 dias, a contar da citação, deduzir oposição, requerer o pagamento em prestações ou a dação em pagamento;

e) - Em 20.9.93, apresentou o executado Amândio Maurício e esposa, recurso do despacho de citação.

2 - O recurso, por a dívida exequenda ser meramente civil, resultante de empréstimos que a C.G.D. fez à primeira executada na qualidade de normal operador bancário, discute duas questões:

- uma a incompetência em razão da matéria da repartição de Finanças de S. Pedro do Sul e dos Tribunais Tributários para conhecer do presente recurso, uma vez que os D.L. 48.953, 693/70 e 694/70 contrariam o disposto nos artºs. 59º, 90º e 92º do Tratado de Roma, a Directiva 77/780/C.E.E. e o Acto de Adesão;

- para a decisão do recurso ora interposto impõe-se a aplicação de normas de direito comunitário cuja interpretação é controvertida e essencial à decisão da causa pelo que deve haver lugar a reenvio prejudicial nos termos do artº 177º do Tratado de Roma, já que do acórdão a proferir não há recurso para instância superior.

3 - Não parece curial afirmar que existe incompetência em razão da matéria da repartição de Finanças de S. Pedro do Sul e dos Tribunais Tributários para conhecer do presente processo de execução fiscal, por os D.L. 48.953, 693/70 e 694/70 contrariarem os artºs. 59º, 90º e 92º do Tratado de Roma, a Directiva 77/780/C.E.E. e o Acto de Adesão. Nenhum destes preceitos tem qualquer relevância no que respeita à instauração da execução fiscal (artº 61º do D.L. 48953 e 59º do D.G. 94/70).

Por outro lado, a utilização do processo de execução fiscal para cobrança coerciva das dívidas à C.G.D. não ofende aqueles preceitos comunitários nem tem qualquer relação com a concorrência.

Acresce que o direito comunitário só se ocupa das violações das regras de concorrência que possam afectar as relações entre os Estados-membros, como ressalta do artº 92º do Tratado de Roma.

O mesmo acontece entre as empresas públicas e as empresas privadas as quais deve estar igualmente submetidas ao direito comunitário de concorrência (cfr. Manuel António Pita, As empresas públicas e o direito comunitário de concorrência na Rev. de Direito e Estudos Sociais, ano XXIX (II da 2ª Série), nº 4 (1987) fls. 5621.

Não se vê que os artºs. 61º do D.L. 48953, 59º do D.G. 694/70, 62º, nº 1 alínea c) do E.T.A.F. e 233º, nº 2, alínea b) do C.P.T. - v. o artº 3º do D.L. 241/93, de 8.7 - contrariem o direito comunitário no domínio da concorrência.

O mesmo sucede com a Directiva 77/780/C.E.E., de 12.12.77.

Aliás, o D.L. 23/86, de 18.2, visou fundamentalmente adaptar o regime legal português de licenciamento de instituições de crédito às orientações do direito comunitário, em especial as decorrentes da directiva 77/780/72, não tendo incluído nenhuma norma especial que modificasse o funcionamento da C.G.D. (v. artº 1º, nºs. 1 e 3).

Tudo isto significa que a existência da cobrança coerciva dos créditos da C.G.D. através dos Tribunais Tributários não vai colidir com as regras salutares da concorrência. A fase de cobrança coerciva situa-se num momento muito posterior à possibilidade de concorrência. A actividade bancária realiza-se muito antes da instauração da cobrança coerciva. A execução fiscal só se verifica quando o devedor não cumpre as suas obrigações para com os credores, tendo este de se recorrer dos Tribunais para obter coercivamente a satisfação do seu crédito.

Deve referir-se que a prerrogativa da C.G.D. cobrar as suas dívidas pelos Tribunais Tributários não constitui um privilegio, pois se tal privilegio existisse actuaria em sentido contrário ao sentido da Caixa no domínio da concorrência. É que o processo de execução fiscal é um processo célere, expedito e, por isso, os clientes da C.G.D., sabendo desta medida coerciva, especial no âmbito do processo executivo preferiram contratos com outras instituições bancárias sujeitas estas ao processo comum de execução, mais favorável aos clientes bancários.

4 - Os RR por para decisão do presente recurso se impôr a aplicação de norma de direito comunitário cuja interpretação é controvertida e essencial à decisão, entende que deve haver lugar a reenvio prejudicial nos termos do artº 177º do Tratado de Roma.

Deve entender-se que se está perante uma execução fiscal. Os RR não atacam a dívida exequenda. Não dizem que não é devida, nem invocam qualquer causa extintiva dessa dívida exequenda.

Os meios de reacção contra uma execução fiscal têm em conta, em princípio, a sua extinção.

Ora, as questões suscitadas pelos RR nas respectivas alegações (v. fls. 94/95) não tem a menor relevância para o andamento da execução fiscal.

Todas essas questões invocadas pelos RR situam-se a montante da execução fiscal, nada tem com a cobrança coerciva da dívida exequenda. Não se discute se havia qualquer ilegalidade abstracta relativamente à quantia devida. Não se levanta qualquer problema de concorrência no âmbito bancário.

Não há qualquer interesse em submeter as questões referentes a situação da C.G.D. perante o disposto nos artºs. 59º, 90º, nº 1, e 92º, nº 1, do Tratado de Roma.

Acresce que a C.G.D. a partir de 1.9.93 (artº 10º do D.L. 287/95, de 20.8) passou a ser uma sociedade anónima.

Acontece que a partir do D.L. 298/92, de 31.12, a C.G.D. veio a ser equiparada aos Bancos no que respeita a actividade que está autorizada a exercer.

Os artºs. 59º, 90º e 92º do Tratado de Roma não indicam proibição que pudesse ser aplicada às empresas públicas, dando-se até o facto do artº 90º, nº 2, referir que tal restrição só teria lugar se da "aplicação destas regras não se oponha ao desempenho de direito ou de facto da emissão especial que lhes tenha sido confiada".

A C.G.D. (artº 3º do D.L. 48953) funcionava como empresa pública e como instituto de crédito do Estado e a Administração da Caixa Geral de Aposentações e do Montepio dos Servidores do Estado que poderá justificar a ressalva comunitária em relação a essa ressalva especial, que, no que respeita ao processo de execução fiscal, pouca relevância tem. Por exemplo, já foram suprimidos pelo Cód. dos Proc. Esp. de Recuperação de Empresa e de Falência (D.L. 132/93, de 23.4, artºs. 78º, 62º).

Tudo isto revela que não há qualquer interesse para a execução fiscal em causa a aplicação de qualquer norma comunitária. Não há que interpretar tais normas. Não há que submeter qualquer questão ao T.J.C. que tenha qualquer influência na execução fiscal, uma vez que aquele tribunal não poderia, no caso sub júdice, anular ou propor a anulação da dívida exequenda. Os RR - que tanto escreveram nunca, nem acidentalmente, dizem que a dívida não existia, não era dívida, limitaram-se a referir que havia vantagem para a C.G.D. no que se refere à cobrança coerciva das suas dívidas pelo processo de execução fiscal,vantagem que já vimos - ver supra nº 3 - não são tão relevantes como os RR fazem crer.

5 - De tudo isto ressalta que alegações apresentadas pelos RR não alcançam provimento, o que significa que a sentença recorrida é de manter.

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

São devidas custas, fixando-se a procuradoria em setenta (70%) por cento (v. fls. 143 - cfr. artº 54º do D.L. 387-B/87, de 29.12).

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernani Marques da Silva Figueiredo — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão. Responsabilidade subsidiária. Artº 13º do Código de Processo Tributário. Irrectroactividade da lei.

Doutrina que dimana da decisão:

O artº 13º do CPT, contendo indiscutivelmente matéria de natureza substantiva, não é de aplicação imediata aos processos pendentes, face ao princípio da não retroactividade da lei, consagrado no artº 12º, nº 1, do Código Civil.

Recurso nº 19.228. Recorrente: Manuel Vieira Nogueira; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

Manuel Vieira Nogueira, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (4º Juízo), de 11 de Janeiro de 1995, que julgou improcedente a oposição por si deduzida à execução, originariamente movida a "Ultratipo - Tipografia, Artes Gráficas, Lda", e, posteriormente, mandada reverter contra ele, para cobrança coerciva de dívidas ao CRSS, com referência aos meses de Janeiro a Março de 1982, no montante de 390.723$00.

Na sua alegação de recurso, formula estas conclusões:

"a) A alteração introduzida pelo artº 13º do CPT não afectou o facto tributário em si mas tão-só os efeitos da relação jurídica tributária;

b) Na verdade, o que a lei nova alterou foram os pressupostos da existência de culpa funcional dos gerentes das sociedades relativamente às dívidas fiscais constituídas da responsabilidade directa destas;

c) Tal lei por razões de interesse de ordem pública e por aplicação das regras estabelecidas pelo artº 2º do Dec.Lei nº 154/91, de 23.04, e do artº 12º do Código Civil, nomeadamente do seu nº 2, é de aplicação imediata, pelo que deve ser aplicada ao caso "sub judice" pendente em juízo à data da publicação da mesma lei;

d) Julgando em contrário, a aliás douta sentença violou as referidas regras do artº 2º do Dec.-Lei nº 154/91 e do artº 12º do C. Civil que diz aplicar e bem assim, pelas razões aduzidas, do artº 13º do C.P.T. . . ".

A Fazenda Pública contra-alegou para sustentar, em remate da sua posição, que "o recurso não merece provimento, devendo ser confirmada a douta sentença recorrida".

E no mesmo sentido - o do improvimento do recurso - se pronunciou o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público.

O processo recebeu os vistos legais e, agora, vem à conferência para decisão.

Decidindo, pois.

A sentença sob recurso registou, como provados, os seguintes factos:

"A) A execução fiscal respeita a contribuições para a Segurança Social (CRSS) referente aos meses de Janeiro a Março de 1982, no montante global de Esc. 390.723$00, acrescido dos respectivos juros de mora;

B) Tal execução foi instaurada pela Fazenda Nacional contra a Ultratipo - Tipografia, Artes Gráficas, Lda, para cobrança dos créditos referidos;

C) Nas datas a que a dívida respeita, havia crise generalizada no sector onde operava a Ultratipo, Lda, e eram altas as taxas de juro então praticadas;

E) Os gerentes optaram por pagar primordialmente os salários e as mercadorias aos fornecedores, para que a empresa continuasse a laborar;

F) Como medidas concretas para sanear a situação financeira, a gerência procurou contratar bons profissionais (embora tivesse como contrapartida que lhes pagar salários mais elevados) e procurou baixar os orçamentos para ganhar mais obras;

G) Durante essa época não houve aumentos de salários na empresa ou, os que houve, foram abaixo da taxa de inflação".

Expostos os factos, cuidemos de solucionar juridicamente a questão, dentro dos limites dos poderes cognitivos deste Supremo Tribunal.

Ora, face às conclusões da alegação de recurso, a discussão proposta pelo Recorrente gira, toda ela, em torno da questão de saber se, por força do artº 2º do Decreto-Lei nº 154/91, de 23 de Abril, o artº 13º do Código de Processo Tributário é, ou não, "de aplicação imediata... ao caso sub judice pendente em juízo à data da publicação da mesma lei".

Vejamos.

Aquele artº 2º dispõe, no seu nº 1, que "o Código de Processo Tributário entrará em vigor em 1 de Julho de 1991, aplicando-se aos processos pendentes em tudo quanto não for contrariado pelo presente decreto-lei".

Vejamos.

Aquele artº 2º dispõe, no seu nº 1, que "o Código de Processo Tributário entrará em vigor em 1 de Julho de 1991, aplicando-se aos processos pendentes em tudo quanto não for contrariado pelo presente decreto-lei".

E, em sintonia com esta disposição, o artº 3º do referido código estabelece que, "no processo tributário, a lei nova é de aplicação imediata...".

Sobre o ponto, o Supremo Tribunal Administrativo vem afirmando, numa mais recente orientação, traçada por doutrina pacífica e uniforme, que os citados preceitos são de reportar unicamente, como logo emerge das suas próprias expressões "processos pendentes" e "processo tributário", às disposições do Código de Processo Tributário "de natureza verdadeiramente processual e não às normas de natureza substantiva, caso em que a regra é a da aplicação irrectroactiva da lei nova, conforme o nº 1 do artº 12º do Código Civil".

(Ac. de 22-09-1993, in CTF nº 376, pag. 211; "Código de Processo Tributário" comentado por Lima Guerreiro e Dias Mateus, pag. 29; "Código de Processo Tributário", comentado e anotado por Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, pag. 29).

Por conseguinte, uma vez que assume, indiscutivelmente, carácter substantivo e não processual a matéria referente ao regime da responsabilidade dos gerentes ou administradores das sociedades pelas dívidas destas, impõe-se-nos reconhecer que, por força do princípio da não retroactividade da lei, consagrado no sobredito artº 12º, um tal regime será determinado em função da lei vigente ao tempo dos factos de que derivam as dívidas em causa.

Deste modo, e no caso, sabendo-se que "a execução fiscal respeita a contribuições...referentes aos meses de Janeiro a Março de 1982...", será de concluir pela observância do regime previsto no artº 16º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, então em vigor.

Consequentemente, e em suma, improcede a tese que o Recorrente apresentou nas conclusões da sua alegação.

Termos em que, e pelo exposto, vai negado provimento ao recurso.

Custas pelo Recorrente, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Imposto Complementar, secção A. Cobrança eventual. Cobrança virtual. Liquidação adicional. Débito ao tesoureiro. Abertura do cofre. Prazo de impugnação. Reforma fiscal. Norma transitória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O imposto complementar, secção A, era de cobrança virtual: mesmo nas liquidações efectuadas fora dos prazos fixados no artº 45º do CICOM63 (por atraso, omissão ou liquidação adicional), depois de concedidos 15 dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

2 — Nesse regime o prazo para impugnação da liquidação contava-se da abertura do cofre, salvo se tivesse havido efectiva cobrança eventual, caso em que contava a partir desse pagamento.

3 — Nesse regime o dia da abertura do cofre era o primeiro dia útil do referido (no nº 1) mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

4 — A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

5 — Apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89, o imposto complementar tinha de continuar a ser por mais alguns anos liquidado e cobrado em relação a factos de pretérito por força do artº 3º do DL 442-A/88 que, tal como o artº 3º do DL 442-B/88, ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

6 — O artº 7º do Dl 154/91 (diploma preambular do CPT) foi editado para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto

nos respectivos códigos até que eles fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT, o que acabou por ser feito não código a código mas por um diploma genérico, o Dl 275-A/93.

7 — Esse artº 7º mandava que, no período transitório nele previsto, se aplicasse à contagem dos prazos de impugnação da liquidação de tais impostos o regime consagrado nos respectivos códigos em conjugação com o CPCI, o qual, para o imposto complementar, secção A, era o acima exposto nos nºs 2 e 3.

Recurso nº 19.239. Recorrente: ALCINO VALDEMAR RODRIGUES CASTRO BRANDÃO; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. ALCINO VALDEMAR RODRIGUES CASTRO BRANDÃO, residente em Espinho, impugnou uma liquidação de imposto complementar, secção A, relativa ao ano de 1988, pedindo a sua anulação.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 15-7-94 (fls. 23 a 26) sentença que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

De tal sentença, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante que a rematar a sua minuta de fls. 42 e segs. oferece 23 conclusões que assim se podem resumir:

a) O imposto complementar, secção A, é de cobrança virtual — artº 49º do Cód. do Imposto Complementar —, ou seja, enquanto esse código não for adaptado às disposições de cobrança do CPT, o imposto é cobrado conforme dispõe o CPCI, o qual também se aplicará à contagem do prazo de impugnação.

b) Como no caso estamos perante uma liquidação adicional, a receita começou por ser eventual mas, por falta de pagamento, converteu-se em virtual.

c) Por isso a abertura do cofre para a sua cobrança verificou-se, como sucede relativamente às receitas originariamente virtuais (cfr. artºs 49º a 51º e 53º do Cód. do Imposto Complementar), em momento posterior ao do débito e entrega dos respectivos conhecimentos ao tesoureiro, ou seja, no mês seguinte ao do débito (cfr. § 3º do citado artº 51º).

d) Tendo tal débito sido feito em 17-10-91, a abertura do cofre verificou-se em 1-8-91.

e) Como o prazo para dedução de impugnação era de 90 dias, contados do dia seguinte ao da abertura do cofre para a cobrança, manifesto é que em 22-10-91, data da apresentação da petição, ainda não se havia esgotado esse prazo.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou ser a sentença de confirmar, no mesmo sentido se tendo pronunciado o Mº Pº em parecer emitido neste STA.

2. A sentença julgou provado:

"a) — No dia 13/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 72.663$00, e juros compensatórios de 30.148$00 — cfr. informação oficial a fls. 3.

b) — Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fª Pública no dia 17/7/91 — cfr. informação oficial a fls. 3.

c) — No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial".

3. Para considerar a impugnação intempestiva a sentença baseou-se nestes factos e nos considerandos que assim se resumem:

- Em 17-7-91, quando a liquidação foi debitada ao tesoureiro, tinha-se já iniciado (em 1-7-91) a vigência do CPT;

- "Não é caso de aplicação do artº 7º do dito DL 154/91, visto que aqui a cobrança não é virtual, mas essencialmente eventual, convertida em virtual para fins apenas de cobrança coerciva, que não para efeitos de cobrança voluntária nem de reclamação ou de impugnação judicial";

- Por isso, em nome do princípio "tempus regit actum", consagrado aliás no artº 2º do CPT, as normas aplicáveis ao caso não são as do CPCI e legislação complementar mas as do CPT;

- O artº 123º do CPT dispõe que a impugnação será apresentada no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário;

- No presente caso o prazo do pagamento voluntário terminou 15 dias passados sobre a data de 13-6-91;

- Assim, a petição, apresentada em 22-10-91, deu entrada para além do prazo de 90 dias estabelecido na lei;

- Ainda que se entendesse aplicável, em bloco ou, por sucessão de leis no tempo, ao menos em parte (como seria mais correcto), o regime do CPCI, sempre a solução final seria a da intempestividade da petição inicial;

- Na verdade, quando a cobrança é originariamente eventual, a abertura do cofre — que segundo o artº 89º do CPCI marcava o início do prazo de 90 dias para impugnação — ocorre com débito do imposto ao tesoureiro, que se verificou em 17-7-91, mais de 90 dias antes daquela data de entrada da petição.

3. Vejamos de que lado está a razão.

3.1. No caso sub judice a liquidação de imposto complementar, secção A, a sua notificação e o prazo para pagamento eventual decorreram na vigência da lei antiga (CPCI), e o débito ao tesoureiro e a abertura do cofre para cobrança virtual ocorreram já na vigência do CPT, em vigor desde 1-7-91.

O artº 7º do DL nº 154/91-04-23 (diploma preambular do CPT) veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código, os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora o imposto complementar, secção A, era um imposto de cobrança virtual (cfr. artºs 49º e 50º do Código do Imposto Complementar — doravante CICOM63 — e 19º do CPCI). Mesmo nos casos, como o sub judice, em que a liquidação não houvesse sido feita nos prazos estabelecidos no artº 45º do CICOM63 (em virtude de atraso, de omissão, de liquidação adicional), depois de se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pen-

dente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51 º e 52º do CICOM63 e 20º e segs. do CPCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, graciosa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a tal sistema de cobrança: o prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre, salvo se tivesse havido pagamento no período de cobrança eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

3.2. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, todavia, o legislador conveniente editar a norma transitória do citado artº 7º para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais, pois, o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT.

Era, de resto, o que já vinha sucedendo desde 1989. Na verdade, o artº 3º do DL nº 442-A/88-11-30 (tal como o artº 3º do DL nº 442-B/88-11-30), ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89 o imposto complementar, teriam de se continuar a fazer por mais alguns anos liquidações e cobranças desse imposto, em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPT, além de revogar o CPCI, deixava de prever a cobrança virtual, punha-se-lhe o problema de a partir daí submeter a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPT ou manter o anterior regime, com recurso, designadamente, àquela figura da cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo, de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Por isso adiantou que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPT. Na verdade, a Administração Fiscal teria, como o vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e pôr à cobrança) imposto complementar de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam assim sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, maxime de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessárias para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

3.3. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como de facto parecia mais aconselhável, por um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr o termo ao regime transitório definido no artº 7º do DL nº 154/91, desse modo "assegurando a plena implementação

do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário", sem "necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais" (cfr. preâmbulo do citado DL nº 275-A/93).

3.4. Parece claro que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual (entre os quais, como vimos, o imposto complementar, secção A), não estava o legislador do DL nº 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (parte final do citado artº 7º), que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o artº 58º do CICOM63) também se aplicaria "à contagem se aplicaria "à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Todavia, depois de se optar por manter o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, seria desaconselhável outra opção quanto à definição, nesses casos, do termo inicial do prazo de impugnação, sob pena de se criarem desnecessárias dificuldades e dúvidas ao contribuinte e, em geral, ao intérprete da lei na determinação desse prazo inicial, sobretudo para quem estivesse rotinado no regime anterior, cuja ultra-actividade assim se consagrava.

3.5. Como vimos, de acordo com o artº 51º do CICOM63, nos casos, como o presente, em que a liquidação não se houvesse feito nos prazos estabelecidos no artº 45º do CICOM63, começava-se por se conceder um prazo de quinze dias para o pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Tendo no caso vertente o débito ao tesoureiro (cobrança virtual) sido feito em 17-7-91, o pagamento, nesta modalidade de cobrança, devia fazer-se a partir de 1-8-91, que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado a partir de 1-8-91, de harmonia com o assim aplicável artº 89º, al. a), do CPCI, o prazo de 90 dias para impugnação terminava em 30-10-91, pelo que é tempestiva a petição, apresentada em 22-10-91.

4. Pelo exposto acordam nesta 2ª Secção do STA em conceder provimento ao recurso revogando a sentença recorrida e julgando tempestiva a impugnação em apreço.

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

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Agostinho Castro Martins (relator) — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Contribuição industrial. Princípio da especialização dos exercícios.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Por força do "princípio da especialização dos exercícios", consagrado no artº 22º do CCI, então em vigor, os proveitos auferidos e os custos sofridos serão de reportar ao ano do exercício e só a esse.

2 — Exercendo o contribuinte a actividade de elaboração de projectos de obras públicas, os quais incluem diversas fases, a cada uma correspondendo o pagamento dos respectivos honorários, directamente ligados aos custos suportados em cada uma dessas mesmas fases, de reconhecer é como único critério válido, servidor daquele princípio, o da imputação dos proveitos e custos, de cada fase da obra, aos exercícios em que foram auferidos e suportados.

Recurso nº 19 263. Recorrente: GPA - Grupo de Planeamento e Arquitectura, Ldª; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

"GPA - Grupo de Planeamento e Arquitectura, Lda", recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 7 de Junho de 1994, que, em recurso então interposto, manteve a sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (7º Juízo), que, por sua vez, julgara improcedente a impugnação judicial pela ora recorrente deduzida contra as liquidações, efectuadas pela Repartição de Finanças do 5º Bairro Fiscal de Lisboa, respeitantes a contribuição industrial, no montante de 2.854.337$00, e juros compensatórios de 108.387$00, do ano de 1981, a contribuição industrial, no montante de 14.453.254$00, juros compensatórios de 548.328$00 e imposto extraordinário sobre lucros, no valor de 1.756.803$00, com respectivos juros compensatórios de 88.948$00, do ano de 1982, tudo no montante global de 19.810.057$00.

Na sua alegação, a Recorrente formula as seguintes conclusões:

"a) A ora recorrente exercia a actividade de prestação de serviços de arquitectura, assistência técnica, e controlo de obras públicas e privadas, possuindo contabilidade regular e correctamente organizada e como tal qualificada e reconhecida pelo Fisco.

b) Segundo os preceitos dos artigos 1154º a 1165º do Código Civil, o regime jurídico de tais actos era o de empreitada ou o de mandato e, em ambos os casos era ao final do contrato ou à entrega da obra ou objecto da prestação que se reportava o preço ou contraprestação do destinatário do serviço, segundo os artigos 1156º ou 1211º do mesmo Código.

c) De resto, em todos os contratos em que a actividade da ora recorrente acompanhava ou controlava a execução das obras objecto dos projectos, sempre se considerava, estabelecia e praticava o regime de os respectivos direitos e obrigações da recorrente e do cliente só se precisarem no final do serviço; não passando de meros adiantamentos por conta as importâncias que, por acordo ou ocasionalmente, o cliente entregasse em períodos ou fracções de execução do contrato.

d) Esta realidade foi de resto dada como provada no Acórdão recorrido, como provada foi a matéria de facto invocada pela recorrente na sua Petição.

e) A contribuinte, assim, contabilizou os custos dos trabalhos em contas de "trabalhos em curso", sempre que se tratava de serviços de natureza plurianual; e, quando recebia importância por conta de tais serviços, contabilizava-as como "receitas antecipadas". E só no final da prestação do serviço e do acerto da situação jurídica entre a recorrente e o cliente se apurava o resultado e se levava à conta dos resultados do exercício em que era precisada a situação.

f) Este regime sempre foi reconhecido e expressamente seguido pela Administração Fiscal; e corresponde à realidade subjacente ao normativo do artigo 22º do Código da Contribuição Industrial, Circulares do D.G.C.I. e demais doutrina conforme.

g) A fiscalização e, com ela, a Repartição do 5º Bairro, consideraram, porém, erradamente, que a contribuinte deveria imputar, como proveitos, ao exercício em que ocorriam e não ao exercício do acerto final da situação contratual, as importâncias que os clientes adiantavam por conta, no decurso da prestação do serviço. Fizeram-no, porém, apenas como mero e reconhecido "prisma" opiniativo, sem qualquer demonstração do carácter autónomo das prestações e das entregas de dinheiro.

h) A natureza dos contratos de prestação de serviços, celebrados pela recorrente é de empreitada ou de mandato, os quais não estão sujeitos a forma especial e podendo ser celebrados com qualquer entidade, pública ou privada.

I) A recorrente tinha o direito de optar pelo processo, de apuramento de resultados, podendo assim decidir-se pela determinação dos resultados globais.

j) Não compete à recorrente o ónus de declarar e provar que a contabilização por si efectuada não teve qualquer intenção fiscal (como não teve) ou que a mesma não visou alterar os resultados do exercício (o que também não foi o caso).

l) Para usufruir os benefícios do Decreto-Lei nº 225/94 de 5/9 a recorrente efectuou o pagamento total do valor, a que respeitam os autos com a redução dos benefícios concedidos.

m) Sendo aquele diploma omisso quanto à abrangência das dívidas fiscais (com ou sem processo judicial pendente), a recorrente efectuou aquele pagamento à cautela e sempre na convicção de que obteria provimento no presente recurso.

n) Pelo que, concedido tal provimento, como é justo e legal, deverão ser-lhe devolvidas as quantias pagas.

o) Assim, o Acórdão recorrido viola os princípios e normas fundamentais da ordem jurídica contemporânea da situação e da própria decisão, e, designadamente os preceitos seguintes: Constituição, artº 205º e 268º; Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, artº 1º; Código de Processo Tributário, artº 21º, 64º, 82º, 118º, 120º e 121º e os artºs 1º, 22º, 26º, 93º e 94º do Código da Contribuição Industrial.

Assim sendo, requer-se:

a) Que seja revogado ou anulado o aliás douto Acórdão ora recorrido.

b) A anulação dos actos tributários em tempo impugnados, incluindo a Contribuição Industrial, Imposto Extraordinário e Juros Compensatórios.

c) A devolução das quantias pagas constantantes do (doc. nº 1).

Assim se fará, **JUSTIÇA"**

Em contra-alegação, a Fazenda Pública pugnou pela improcedência do recurso, sustentando, a final, que, "como o Acórdão deu como provado, a recorrente não logrou nem tentou identificar as razões da contabilização praticada".

E, em parecer que emitiu, o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público opinou no sentido da confirmação do acórdão recorrido.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

Decidindo, pois.

O acórdão recorrido considerou que "em sede probatória emerge dos autos a matéria factual relevante para a decisão" e que assim inscreveu:

"a) A impugnante exerce, desde 1978, a actividade de realização de trabalhos de arquitectura, planeamento, engenharia e assistência técnica, sendo, desde o ano de 1980, tributada em contribuição industrial pelo sistema do grupo A e possuindo para o efeito contabilidade devidamente organizada.

b) No decurso dos anos de 1982 e 1983 apresentou na R.F. do 5º Bairro Fiscal de Lisboa as declarações m/2 respeitantes aos exercícios de 1981 e 1982, respectivamente, acompanhadas dos documentos e anexos legalmente exigíveis (cfr. fls. 50 e 53).

c) A R.F. não procedeu a qualquer correcção daquelas declarações nos termos e no prazo do § único do artº. 85 do C.C.I.

d) Contudo, em 17/10/86, foi a impugnante notificada de que, nos termos do § 2º. do artº 114 do C.C.I. lhe fora fixada, pelas regras do grupo B, a matéria colectável de 8 072 675$00 (ano de 1981) e de 34 985 043$00 (ano de 1982) e de que poderia reclamar nos termos do artº. 70 do Código (fls. 9, 10, 16).

e) Na mesma data de 17/10/86, foi ainda notificada de que lhe tinha sido fixada a matéria colectável de imposto extraordinário sobre lucros, respeitante ao ano de 1982, em 34 985 043$00.

f) As preditas notificações não foram acompanhadas de quaisquer elementos justificativos da transposição do contribuinte do regime do grupo A para as regras e regime do grupo B, nem de quaisquer dados de facto e ou direito em que se baseara a fixação da matéria colectável nos montantes nelas referido.

g) Por isso, a impugnante reclamou contra a fixação da matéria colectável dos indicados anos de 1981 e 1982 em causa (fls. 17).

h) As reclamações, no entanto, nunca foram decididas pela R.F. nem outra qualquer entidade, por se haver entendido que não havia lugar às mesmas e que o lapso das notificações havia sido corrigido (fls. 48 a 50).

i) E em 28/11/86, a R.F. notificou a impugnante para, em relação ao exercício de 1981, pagar a importância de 2 854 337$00 de contribuição industrial grupo A e 103 387$00 de juros compensatórios (fls. 23).

j) Na mesma data de 28/11/86, a R.F. notificou também a impugnante para, em relação ao exercício de 1982, pagar as importânicas de 14 453 254$00 de contribuição industrial grupo A, 548 328$00 de juros compensatórios e ainda 1 756 803$00 de imposto extraordinário sobre lucros e 88 948$00 de juros compensatórios (fls. 21 e 22).

l) Das notificações referidas nos dois itens antecedentes constava:

"Esta liquidação é efectuada em resultado das correcções introduzidas nos elementos da contabilidade quando da realização do exame à escrita efectuado pela Inspecção-Geral de Finanças e terminado em 01/09/86, sancionado pela D.G.C.I. em 30/09/86."

m) Das notificações referidas em i) e j) não constava qualquer fundamentação de facto e ou direito quanto às decisões subjacentes às mesmas.

n) A impugnante requereu e foi-lhe facultada cópia das informações e despachos da Direcção de Finanças de Lisboa sobre o assunto (fls. 24 e 44).

o) A matéria colectável foi efectivamente fixada pelo sistema do grupo A, nos termos do artº 54 § 1º. do C.C.I., tendo havido troca de impressos na primeira notificação de 24/10/86 na qual se invocava o § único do artº. 114 em vez do § 1º. do artº. 102 do código, como correctamente se veio a indicar na notificação de 3/12/86.

p) A liquidação adicional impugnada foi feita com base no relatório de exame à escrita da impugnante realizado pela I.G.F., fotocopiado a fls. 25 e segs., que aqui se dá por reproduzido.

q) No referido relatório consigna-se, nomeadamente, que "a escrita (da impugnante) é executada manualmente com base num plano de contas inspirado no POC, não tendo apresentado dificuldades de análise, quer no que respeita ao esquema de funcionamento das contas e apuramento de resultados, quer na consulta da documentação de suporte" (fls. 28 e 29).

r) No ponto 4.1 do mesmo relatório e sob a epígrafe "Apuramento de Resultados" refere-se:

I - Tendo em conta a actividade da empresa que se consubstancia basicamente na elaboração de projectos de obras públicas e que estes se desenvolvem pelas fases previstas na Portaria de 7/2/77 do Ministério das Obras Públicas (programa base, estudo prévio, projecto base, projecto de execução e assistência técnica) foi posta em prática uma metodologia de apuramento de resultados assentando naquele pressuposto.

II - Assim, a empresa entende que, tecnicamente, cada uma das fases de per si não tem significado para o cliente e que só pode conhecer o resultado de cada "obra" quando as partes se desvincularem, quer pelo final da assistência técnica, quer por desistência técnica, quer por desistência do cliente no prosseguimento dos trabalhos.

Por tais motivos, os recebimentos vêm sendo contabilizados em "Proveitos antecipados" e em contrapartida, os custos suportados com cada projecto vão sendo relevados em "Trabalhos em curso".

III - Esta situação é, porém, passível de apreciação por outro prisma.

Com efeito, com base no artº 13 da citada Portaria, pela aprovação de cada fase do projecto, a empresa recebe os correspondentes honorários, os quais não têm assim carácter de antecipação mas sim de contraprestação dos serviços efectivamente realizados e entregues ao cliente. E se é certo que para o cliente a "obra" está efectivamente em curso, para a empresa desenrola-se por fases a que correspondem certos custos e proveitos.

IV - Não sendo viável o apuramento dos custos relativamente a cada uma das fases em que se subdividem os projectos, considerou-se,

relativamente a cada exercício, a totalidade dos custos suportados e dos correspondentes proveitos auferidos.

s) No ponto 4.1.2 e sob a epígrafe "Análise de Custos e Proveitos. Lucros Tributáveis" procedeu-se à correcção dos lucros tributáveis da forma que segue:

I - Ano de 1981: O lucro tributável declarado de 1 114 058$00 foi corrigido para 6 958 616$00, resultando o lucro tributável de 8 072 679$00 (fls. 35, 40 e 50).

II - Ano de 1982: O lucro tributável declarado de 2 674 057$00 foi corrigido para 32 310 986$00, resultando o lucro tributável de 34 985 043$00 (fls. 36, 40 e 53).

t) O relatório da I.G.F. em referência foi confirmado superiormente pela Dir. Fin. de Lisboa em 30/9/86 (fls. 25).

u) As contas finais da impugnante, "cuja actividade é apenas de projectista e de assistência técnica durante a execução da obra são efectuadas ou liquidadas após a apresentação ao dono da obra das chamadas telas finais de que tem de constar todas as alterações ao projecto inicial" (depoimento fls. 70).

v) Os honorários da impugnante, a cobrar pela indicada actividade no domínio de obras públicas, eram ajustados de harmonia com a Portaria de 7/2/72 com as alterações introduzidas pela Portaria de 22/11/74 (cfr. fls. 105 a 146), como se alcança das fotocópias dos contratos celebrados com entidades públicas juntos pela impugnante de fls. 75 e 89 e de fls. 95 a 105."

Na mesma sede, foi consignado o seguinte:

"Não se provam outros factos com interesse para a decisão e, nomeadamente, que nos exercícios em causa a impugnante tenha celebrado contratos relativos a obras privadas.

A fixação da matéria de facto elencada fundamenta-se nos meios de prova (informações oficiais, documentos e depoimentos) concretamente especificados nos vários itens do probatório."

Ainda em sede probatória, o aresto ora sob recurso, depois de tecer considerações sobre a matéria factual constante da sentença então impugnada, aditou à elencada factualidade a que segue:

"a) Os trabalhos (da impugnante) são realizados normalmente como objecto de contratos de empreitadas, mediante concurso ou por contrato firmado com o dono da obra compreendendo na generalidade as seguintes partes essenciais: Elaboração do programa de base, em harmonia com os dados fundamentais fornecidos pelo cliente; realização dos estudos prévios, tomadas de medida e realização de cálculos; elaboração do projecto base; sua discussão e aprovação pelo dono da obra; elaboração do projecto de execução, assistência técnica e controlo; elaboração do caderno de encargos e de responsabilidade e sua aprovação contratual; controlo do trabalho de terceiros quanto à execução das obras correspondentes;

b) Quando se trate de contratos relativos a obras públicas, a sua execução é regulada pelos artºs. 1207º e seguintes do Código Civil;

c) O preço de cada unidade de trabalho assim contratada nos termos atrás referidos nomeadamente estabelecido para a unidade global do trabalho ou obra, compreendendo todos os seus componentes ou partes eventuais, desde o estudo e concepção até à entrega definitiva, compreendendo assim a entrega definitiva e a actividade complexa da ora impugnante, a sua prestação contratual, e o preço do cliente ou dono da obra a contraprovação deste;

d) Assim é que só no acto da entrega definitiva da obra e sua aceitação pelo respectivo dono é que se considera como realizada

e aceite a prestação contratual do prestador do serviço - a ora impugnante - e se constitui com efeitos definitivos e executórios o respectivo direito à exigência do preço;

e) Quando, nos contratos, se estabelece, porventura, nos termos do artº 13º. da Portaria de 7 de Fevereiro de 1972, ou nos termos do nº 2 do artº 1215º do Código Civil, a entrega pelo dono da obra, de determinadas importâncias à medida que se realizam entregas provisórias de partes ou fracções da obra, a impugnante trata tais entregas como simples "accompte", ou seja, como entrega por conta do preço a acertar e a concretizar no final do contrato; assim, se a ora impugnante, depois de receber, em tais casos, quaisquer importâncias do dono da obra, interromper os trabalhos e não cumprir todo o objecto contratual destes, não tem direito ao preço e terá de restituir o que recebeu, além de indemnizar o dono da obra.

f) Face a estas realidades contratuais a contribuinte e ora impugnante procede, em relação a cada unidade contratual correspondente aos termos descritos, pela forma seguinte: Contabiliza na rubrica "Trabalhos em Curso" todos os custos que vai suportando com a realização da respectiva unidade contratual de trabalho ou contabiliza na rubrica "Proveitos Antecipados" as importâncias que os donos das obras ou unidades de trabalho lhe vão entregando, acidentalemnte, ou por ocasião das entregas provisórias de fracções ou partes da obra; depois da entrega definitiva da obra ou unidade contratual de trabalho, faz o apuramento dos proveitos e custos de cada unidade e leva-o à conta de resultados do exercício em que a obra é entregue definitivamente;

g) Sucedeu que, segundo se mostra do Relatório Técnico da Inspecção-Geral de Finanças (Doc. nº 18), toda a contabilidade da impugnante se encontrava perfeitamente organizada, e correctas todas as qualificações dos factos ou operações contabilizadas. Só no que respeita ao "Apuramento dos resultados" (pág. 9 do doc. nº 18) é que o Relator, depois de descrever o procedimento da contribuinte e ora impugnante, expressa a sua opinião de que "é porém passível de apreciação por outro prisma"; e esse "prisma" do mesmo funcionário é o de que "pela aprovação de cada fase do projecto, a empresa recebe os correspondentes honorários, os quais não têm assim o carácter de antecipação, mas sim da contraprovação dos serviços efectivamente realizados e entregues ao cliente". E continua o mesmo Relator: "Se é certo que para o cliente a obra está efectivamente em curso, para a empresa desenvolve-se por fases a que correspondem certos custos e proveitos. Sendo viável proceder ao apuramento dos autos relativamente a cada uma das fases em que se subdividem os projectos, considerou-se relativamente a cada exercício a totalidade dos custos e correspondentes proveitos auferidos";

h) Trata-se, como ressalta da própria redacção do relatório, de mera opinião pessoal, desprovida de qualquer segurança. Segundo o Relator, a situação é susceptível de ser apreciada por dois prismas: O prisma da imputação global dos resultados ao exercício em que a obra é definitivamente entregue (prisma do contribuinte), e o prisma da imputação parcelar, de custos e proveitos, de cada fase da obra, ao exercício em que ocorre a entrega provisória de cada fase (prisma dele, Relator).

i) O Sr. relator propõe:

- Inclusão, como proveitos de cada exercício, da variação dos saldos da conta "Receitas Antecipadas" reportadas ao mesmo período;

- Inclusão da área de proveitos da "variação de produção", equivalente à diferença de saldos da conta "Trabalhos em Curso";

a.1.) De resto, é esta a doutrina e o entendimento da Administração Fiscal, como se evidencia dos Ofícios-Circular C-5/67 de 22 de Março, C-7/68 de 11 de Maio e C-3/77, de 14 de Junho. Na verdade, todos eles, referindo os empreiteiros de obras públicas, apontam para o entendimento seguinte, sancionado por despacho de Sua Excelência o Subsecretário de Estado do Orçamento, de 23 de Dezembro de 1966:

"No caso de obras realizadas por empreitada, com preço a priori firmado, e tratando-se de contribuintes com escrita regularmente organizada, pode-se permitir, para efeitos fiscais, a determinação de resultados parcelares, por exercícios, desde que adoptada pelos contribuintes e por eles fundamentada.

Nessa determinação, tomar-se-ão como proveitos as prestações que o contribuinte vai obtendo por conta do trabalho em realização e como custo as despesas efectivamente suportadas no decorrer do exercício e destinadas àquela finalidade.

Se, porém, o contribuinte não adopta a determinação dos resultados parcelares, haverá um único resultado a determinar no final pela diferença entre o preço obtido e a soma dos custos efectuados durante todo o período por que durou a realização da mesma obra."

Exposta a matéria fáctica tal como foi fixada pelo Tribunal "a quo" e que esta formação jurisdicional terá de acatar (cfr. artº 21º, nº 4, do ETAF), passemos a conhecer de direito, face às questões que vêm suscitadas.

Fundamentalmente, importará saber qual o tratamento jurídico-fiscal a dar ao apuramento dos resultados dos exercícios em causa, dos anos de 1981 e de 1982, no âmbito do artº 22º do Código da Contribuição Industrial, então em vigor e assim redigido.

"O lucro tributável reportar-se-á ao saldo revelado pela conta de resultados do exercício ou de ganhos e perdas, elaborada em obediência a sãos princípios de contabilidade, e consistirá na diferença entre todos os proveitos ou ganhos realizados no exercício anterior àquele a que o ano fiscal respeitar e os custos ou perdas imputáveis ao mesmo exercício, uns e outros eventualmente corrigidos nos termos deste Código".

Consagra-se, aqui, o "princípio da especialização dos exercícios", por força do qual os proveitos auferidos e os custos sofridos serão de reportar ao ano do exercício e só a esse.

Porém, neste domínio, a jurisprudência, sempre severa na defesa do assinalado princípio (cfr., por exemplo, Ac. STA, de 23-07-80, in AD 231-342), tem admitido a existência de situações de impossibilidade de apuramento de resultados no termo do exercício, como o caso do apuramento de resultados por campanha, isto é, resultados determinados por custos e proveitos relacionados com um ciclo de exploração projectado em vários exercícios (Ac. STA, de 16-11-77, in AD 197-615).

E também a Administração Fiscal tem trilhado idêntico caminho, ao aceitar o critério de apuramento de resultados "obra por obra", nos casos de obras realizadas por empreitada (Ofício-Circular C-5/67, de 27-3-1967) e de construção de casas para venda processada por andares (Ofício-Circular C-1/69).

Simplesmente, na espécie dos autos, a situação não se apresenta caracterizada por forma a poder aproximar-se das que levaram à adopção da solução encontrada naquelas orientações, jurisprudencial e administrativa.

Pelo contrário, a evidenciada situação rodeia-se de características, devidamente comprovadas, que desde logo afastam a noção de "empreitada" ou de "mandato", com o regime jurídico constante do Código Civil, ou de um plano de empreendimento que envolvesse a obra no seu todo, onde pudesse considerar-se que "era ao final do contrato ou à entrega da obra ou objecto da prestação que se reportava o preço ou contraprestação do destinatário do serviço", como pretende a Recorrente.

É que, face ao probatório, está assente que "a impugnante exerce a actividade de realização de trabalhos de arquitectura, planeamento, engenharia e assistência técnica", actividade "que se consubstancia basicamente na elaboração de projectos de obras públicas e que estes se desenvolvem pelas fases previstas na Portaria de 7/2/72 do Ministério das Obras Públicas", sendo certo ainda não ter ficado provado "que nos exercícios em causa a impugnante tenha celebrado contratos relativos a obras privadas".

De sorte que, nos termos da falada Portaria (designadamente, seus artºs 2º, 11º e 13ª), os ditos projectos incluem diversas fases e a cada uma corresponde o pagamento dos respectivos honorários, os quais surgem directamente ligados aos custos suportados em cada uma dessas mesmas fases.

Sendo assim, e estando fora do alcance do contribuinte a escolha do processo de apuramento de resultados, não há justificação para o procedimento da ora recorrente, que contabilizava, os custos, na rubrica "Trabalhos em Curso" e, os recebimentos, na de "Proveitos Antecipados", e só no final da prestação do serviço, isto é, finda a obra, imputava os resultados ao exercício em que a obra era definitivamente entregue.

Por conseguinte, e no caso vertente, impõe-se-nos reconhecer como único critério válido, servidor do enunciado princípio da especialização dos exercícios, o defendido pela Administração Fiscal, ou seja, o da imputação dos proveitos e custos, de cada fase da obra, aos exercícios em que foram auferidos e suportados.

Corolário da tributação na célula industrial recair no exercício, conforme repetidamente tem afirmado a jurisprudênia deste Supremo Tribunal, se por exercícios se tributa, também por exercícios se apuram os resultados atinentes à determinação da respectiva matéria colectável.

Seguindo este caminho e proclamando a bondade daquele critério, o acórdão sob recurso fez correcta interpretação e aplicação da lei, não violando, pois, qualquer das disposições legais citadas pela Recorrente (aliás, a alegada defesa dos artºs 205º e 268º da Constituição, do artº 1º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, dos artºs 21º, 64º, 82º , 118º, 120º e 121º do Código de Processo Tributário, e dos artºs 1º, 26º, 93º e 94º do Código da Contribuição Industrial não foi devidamente concretizada em termos de poder e dever ser apreciada, e, daí, estar logo votada ao insucesso a assim produzida alegação).

E, com isto, sendo de manter o aresto recorrido, prejudicado fica o conhecimento do pedido de "devolução das quantias pagas", formulado no fecho das conclusões da minuta da Recorrente.

Nesta conformidade, e pelo exposto, vai negado provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com 50 % de procuradoria.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro Ofensa da posse. Penhora de bens de um ex sócio de uma sociedade civil.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Ofende a posse da sociedade a penhora dos bens do seu património.
2 — O ex. Sócio deixou de ter qualquer direito sobre o património da sociedade.
3 — As sociedades civis tem personalidade tributária, tendo um património próprio.

Recurso n.º 19.284, em que foi Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Ministério Público e Empresa Agrícola de Galeão, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Empresa Agrícola do Galeão (sociedade civil), p.c. 990001121, com sede na R. Camilo Castelo Branco, 23, 6º, 1100 Lisboa, veio deduzir embargos de terceiro contra a penhora, efectuada pela Repartição de Finanças de Olhão de 198/200 dos prédios descritos na Conservatória de Registo Predial de Olhão sob os Nºs 2801, 7140, 9572 e 13260, com o fundamento de que é terceiro por ser proprietária e possuidora daqueles bens penhorados.

O digno representante da Fazenda Pública manifesta-se pela improcedência dos embargos.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que os embargos de terceiro deve ser julgado procedente.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro julgou os embargos de terceiro procedentes por a embargante ser proprietária dos prédios penhorados e o executado já não ser sócio da sociedade embargante.

O digno representante da Fazenda Pública não se conformando com o decidido interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) As sociedades civis são destituídas de personalidade jurídica, não representando uma individualidade jurídica diferente dos sócios;

b) Os bens que constituem o capital destas sociedades pertencem em compropriedade de sócios, e estão a ser utilizados por estes no interesse comum de todos;

c) A qualidade de terceiro só existe quando se verifique oposição de interesses entre duas pessoas relacionadas pelo sujeito e objecto comum de dois factos jurídicos;

d) Se a sociedade civil não tem personalidade jurídica diferente dos sócios, pelo que não pode revestir a qualidade de terceiro;

e) Se tudo se passa como mera propriedade entre sócios, a penhora de bens que constituem essa compropriedade só pode ofender a posse dos comproprietários, em relação aos bens por ela atingidos;

f) Por tudo o referimos e o que consta de fls 126/127 deve a douta sentença recorrida ser revogada e os embargos indeferidos.

O Senhor Procurador da República junto do Tribunal de Faro contra-alegou, apresentando as conclusões seguintes:

a) A embargante, como Sociedade civil, constituiu-se em 16.1.81;

b) O executado Manuel Pereira fora sócio da embargante até 13.9.92, altura em que se exonerou da sociedade, o que é legal e eficaz, nos termos dos artºs 1002, nº 3, 1006, nº 1, do CC.

c) A penhora nos bens do executado ocorreu em 14.6.91;

d) Sendo certo que, á data da penhora, os bens que o executado levou para a sociedade já não lhe pertenciam, mas antes ao património comum dos outros sócios.

e) A embargante, como possuidora dos bens sociais, e que lhe estão afectos para a prossecução de determinada finalidade, foi ameaçada pelo acto ofensivo da penhora;

f) É assim, a sociedade embargante interessada na defesa da posse dos seus bens sociais;

g) Pelo que tem legitimidade e capacidade e personalidade judiciárias para defender em juízo os direitos inerentes ao património comum (artºs 6 do CPC e 986 do CC).

h) Deste modo, a embargante assume a qualidade de terceiro, por ser estranha e alheia ao processo executivo, em que é demandado o seu ex-sócio ... devendo manter-se a sentença, negando-se provimento ao recurso.

A embargante na sua contra-alegação conclui por pedir a confirmação da sentença recorrida.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) Em 91.06.14, foi efectuada pela Repartição de Finanças de Olhão, penhora dos imóveis pertencentes á embargante, referidos na petição inicial, na proporção da quota que Manuel Jacinto Pereira tinha na Empresa Agrícola do Galeão (execução 24/75 e apensos)

b) Tal penhora encontra-se registada na Conservatória do Registo Predial de Olhão através das execuções F.2, Ap. 08.91.87.18 (cf. docs de fls 22, 25, 28 e 31)

c) A penhora referida em A), foi levada a cabo em execução fiscal movida contra Manuel Jacinto Pereira

d) Em 91.07.19, foi executado notificado, na pessoa do seu procurador, de tal penhora;

e) A empresa Agrícola do Galeão é uma Sociedade civil, constituída por escritura pública de 81.1.16, lavrada no 20º Cartório Notarial de Lisboa, nos termos constantes do doc. de fls 33 a 39, que aqui se dá por reproduzido, para todos os efeitos legais;

f) A embargante tem registado a seu favor na Cons. Reg. Pred. de Olhão o prédio descrito sob o nº 02145/91041, e a que, anteriormente, correspondia a descrição 2701 a fls 158 do LB-7 (fls 20 e 21)

g) Tem, também, registado a seu favor, na Cons. Reg. Pred. de Olhão, o prédio descrito sob o nº 02146/910411 e a que, anteriormente, correspondia a descrição 7140, a fls 193, do Livro B-18, tudo como consta de fls 23 a 24.

h) Tem, ainda, registado a seu favor na dita Conservatória, o prédio descrito sob o nº 02147/910411, e a que, anteriormente, correspondia a descrição nº 9572 a fls 18, do Livro B-25 tudo como consta de fls 26 a 27;

i) Tem, finalmente, registado a seu favor, sempre na mesma Cons.Reg.Pred., o registo sob o nº 2198/910411, e a que, anteriormente, correspondia a descrição nº 13260, a fls 81, do Livro B-34 (fls 29/30);

j) Os imóveis em causa nos autos e referidos em F), G), H) e I) que antecedem, foram cedidos a terceiros, para exploração agrícola e habitação, pelo gerente da embargante, em tal qualidade e enquanto representante da mesma.

k) As cedências referidas em J) ocorreram há cerca de dez e treze anos a esta parte.

l) O executado Manuel Jacinto Pereira, por declaração de 82/09/13, exonerou-se de sócio da embargante (fls 94 e 95).

2. Do explanado resulta que a questão a decidir, neste recurso, consiste em saber se a penhora de imóveis de uma sociedade civil na base de uma fracção que pertenceu a um ex-sócio ofende a posse da sociedade.

Com efeito, está provado nos autos que a penhora efectuada, em 14.6.91, nos imóveis pertencentes à embargante na proporção da quota que o executado Manuel Jacinto Pereira tinha na mesma.

A embargante deduziu embargos de terceiro, alegando que os referidos bens deixaram de pertencer ao executado e passaram a pertencer à sociedade sem que os sócios sejam comproprietários dos mesmos e o executado exonerara-se de sócio em 13.9.92.

Para que a dedução de embargos de terceiro seja triunfante é necessário que se preencham três requisitos: a tempestividade da petição; a qualidade de terceiro do embargante e a ofensa da posse.

Não se levanta nenhuma questão quanto à tempestividade da petição nem também em relação à qualidade de terceiro da embargante.

A questão surge quanto à ofensa da posse dos bens pela penhora efectuada em 14.6.91.

Está provado nos autos - o recorrente também o afirma no artº 8 das alegações - que os bens penhorados eram inicialmente do executado e sócio da Sociedade embargante - Manuel Rodrigues Pereira - na proporção 198/200, por virtude da sua exoneração de sócio em 13.9.92 - passaram a ser pertença dos restantes sócios.

Nos termos da lei (artºs 601/603, do CC e 821 do CPC, 297 e 299 do CPT) só os bens do devedor-executado - podem ser penhorados. Os bens do executado podem ser penhorados ainda que, por qualquer título, se encontrem em poder de terceiro (artº 831 do CPC).

Ora, no caso em apreço, não se provam que os bens penhorados ainda pertenciam ao executado.

O que está provado no processo é que os bens penhorados estão registados a favor da embargante a partir de 12.3.81 (v. supra, nº 1, alínea f) g) h) e i)).

O executado deixou de pertencer à Sociedade embargante em 13.9.82.

3. O R alega que a Sociedade embargante é uma sociedade civil destituída de personalidade jurídica, não representando uma individualidade jurídica diferente dos sócios, pelo que os bens que constituem o capital da sociedade pertencem em compropriedade aos sócios, por isso, a penhora em bens na quota de um sócio só pode ofender a posse dos comproprietários em relação aos bens por ela atingidos.

Em face da prova trazida aos autos, o executado deixou de ser sócio da embargante a partir 13.9.82. Os bens penhorados pertencem ao activo da sociedade embargante, fazem parte do seu património comum (v. artºs 6 e 22 do CPC e 997 e 998 do CC9 e para efeitos fiscais tem personalidade tributária (v. art. 2, nº 1, alínea b) e c), do CIRC).

Daqui resulta que o executado já não é há muito tempo sócio da embargante, deixando, por isso, de ser comproprietário dos bens da Sociedade.

De tudo isto resulta que a penhora efectuada ofende a posse da sociedade embargante (artºs 319 do CPT e 1037, nº 1, do CPC) e, por consequência, também se preenche o requisito - ofensa da posse do embargante.

4. Assim, as conclusões alinhadas pela R não alcançam êxito, por isso, a sentença recorrida não merece censura.

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

Não são devidas custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Oposição. Recurso "per saltum". Matéria de facto. Incompetência do S.T.A., em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

Inserido nas conclusões da alegação de recurso de decisão final de Tribunal Tributário de 1ª Instância facto que não consta do probatório, a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do mesmo, cabendo a competência ao Tribunal Tributário de 2ª Instância - artigos 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF.

Recurso n.º 19.367, em que são **Recorrente** AUTO LUCAPA - Estação de Serviços de Recolha e Reparação de Automóveis, Ldª e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

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

Auto-Lucapa, Estação de Serviços de Recolha e Reparação de Automóveis, Ldª, com sede na Rua Brito Camacho, Lote Garagem, em

Oeiras, inconformada com a sentença do 6º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou improcedente a oposição por si deduzida à execução n.º 21.628/89, da Repartição de Finanças de Oeiras, por dívida de IVA dos anos de 1986 e 1987, vem até nós, concluindo a sua alegação de recurso como segue:

1. Não houve duplicação de colecta.

A dupla tributação alegada na sentença não existe. Há, apenas, dupla penalização. Por isso não foi alegada a dupla tributação que a sentença refere.

2. O proc.º de transgressão n.º 2075.6, de 1988, no 7º Juízo do TT de 1ª Instância foi levantado irregularmente, não só quanto ao seu fundamento (lucros presumidos), mas também por violação das regras contidas no CCI, nomeadamente, os artigos 6º, 53º, 114º e 115º.

3. Também não foi apreciada a dupla penalização invocada.

4. Não houve pronúncia sobre a alegação de que foi deduzida a acusação, pois não foi aceite o pedido da sua não dedução.

5. A norma violada foi a do artigo 144º, 1, do CPT.

6. Dado que o acto que originou esta relação jurídica está ferido de nulidade, pelas violações e erros cometidos pelo agente da Administração Fiscal, consequentemente os actos que praticou posteriormente para tentar regularizar a sua actuação irregular após o conhecimento da contestação apresentada pela Rct. ao auto de notícia, estão todos feridos de nulidade.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal, sendo o Exm.º PGA de parecer que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, por isso que incompetente esta formação, em razão da hierarquia, para dele conhecer.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, mister é debruçarmo-nos sobre a questão prévia suscitada pelo Ministério Público, aliás, de conhecimento oficioso e prioritário em relação ao de qualquer outra matéria - artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segs. do CPC.

A instância considerou provada a seguinte factualidade:

"Corre termos na R.F. de Oeiras o processo executivo n.º 21628/89, em que é executada a ora A., para cobrança de IVA reportado aos anos de 1986 e 1987, no valor, respectivamente, de 937171$00 e 715561$00, acrescido de juros de mora (fls. 44/45)".

Como bem realça o Exm.º PGA, deste quadro factual não consta a existência de processo de transgressão expressamente referenciado nas conclusões de recurso, maxime, no item 2.

Temos assim que a Rct. se socorre de um facto que o probatório não revela, donde que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, contrariamente ao entendido pela Fazenda Pública e mesmo pela Rct. ao pronunciarem-se sobre o parecer do Ministério Público.

Oportuno é realçar que para a determinação da competência hierárquica à face do preceituado nos artigos 32º, 1, b), do ETAF e 167º do CPT não há que tomar posição sobre a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais vazadas nas conclusões do recurso no julgamento deste. O que importa é, tão só, verificar se a Rct. invoca facto(s) que não consta(m) da decisão recorrida, ou pede alteração da matéria de facto assente pela instância.

Ora, cingindo-se a competência deste Tribunal, para apreciação dos recursos interpostos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª

Instância, apenas a matéria de direito (artigo 32, 2, citado, e, ainda, artigo 21º, 4, do sobredito Estatuto) ela não lhe assiste no presente recurso, em que, conforme demonstrado, a matéria de facto não se mostra consolidada. Situação que reclama a intervenção do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de competência generalizada, nos termos do artigo 41º, 1, a), do ETAF.

Em suma: a ausência do apontado fundamento factual deste recurso "per saltum" no quadro fáctico disponível importa a incompetência deste Supremo para dele conhecer, radicando-a no dito tribunal de 2ª instância.

Termos em que, julgando procedente a questão prévia em apreço, se acorda em declarar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso, competência que cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — José Joaquim Almeida Lopes — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Recurso nº 19.442. Recorrente: Sanitana-Fábrica de Sanitários de Anadia, Ldª.; Recorrido: Director-Geral das Contribuições e Impostos; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamin Rodrigues.

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

I - Sanitana, Fábrica de Sanitários de Anadia, Lda, pessoa colectiva nº 500887286, com sede em Almas Domingos, Anadia, interpôs recurso jurisdicional do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 94.01.18, que lhe rejeitou liminarmente a petição do recurso contencioso de anulação que interpusera do despacho de 6 de Abril de 1993 do Director-Geral das Contribuições e Impostos.

II - Tal recurso foi admitido por despacho do relator do tribunal *a quo* que foi notificado à recorrente por carta registada, com carimbo de correio de 94.11.04.

III - As alegações da recorrente foram apresentadas na Secretaria do Tribunal Tributário de 2ª Instância em 94.12.07.

IV - Conquanto não se tenha apreciado no despacho liminar a que se refere o artº 701º do C.P.Civil a questão da tempestividade da apresentação daquelas alegações nem por isso ela se mostra precludida, dado inexistir caso julgado formal sobre tal omissão ou preceito legal que a sancione com o mesmo efeito preclusivo.

Importa, pois, encarar e resolver tal questão prévia ao conhecimento do objecto do recurso.

Face ao disposto no artº 1º, nº 3, do D. L. nº 121/76, de 11 de Fevereiro, a notificação à recorrente do despacho que admitiu o recurso jurisdicional interposto do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância para este tribunal *ad quem* considera-se feita no ter-

ceiro dia posterior ao do registo, ou seja, no caso concreto, em 7 de Novembro de 1994, sendo indiferente que nesse lapso de tempo se tenham interposto um sábado e um domingo (cfr., entre vários, os Acs. do S.T.J., de 81.03.25, in B.M.J., nº 305, págs. 245; da Rel. de Coimbra, de 81.06.30 e 82.05.20, in *ibidem,* nºs 310, págs. 343 e 319, págs. 346).

Ora, sendo o prazo das alegações de 20 dias, de acordo com o disposto no artº 106º da L.P.T.A., e computando-se tal prazo nos termos do artº 144º, nºs 1 a 3 do C.P.Civil, por força da norma remissiva do artº 1º daquela lei de processo, constata-se que ele terminou em 6 de Dezembro de 1994, considerando-se que ele se iniciou em 8 de Novembro de 1994 e se suspendeu nos sábados, domingos e feriados que se interpuseram.

Havendo as alegações sido apresentadas no 21º dia e para se poder considerar tempestivamente exercido o respectivo direito impôr-se-ia que a recorrente tivesse pago imediatamente a multa referida no nº 5 ou a multa imposta no nº 6, ambos do artº 145º do C.P.Civil, *ex vi* do citado artº 1º da L.P.T.A., o que, todavia, não se mostra feito, sendo certo, porém, que a Secretaria não deu cumprimento ao disposto naquele nº 6.

Sendo assim haverá a Secretaria de suprir tal omissão.

V — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em ordenar que a Secretaria dê cumprimento ao disposto no artº 145º, nº 6 do C.P.Civil em relação às alegações apresentadas no primeiro dia útil subsequente ao termo do prazo legal fixado para tal efeito.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Benjamim Rodrigues (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Coelho Dias. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. apenas tem competência para conhecer matéria de direito nos recursos directamente interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância (recursos "per saltum").

II — Controvertidos expressamente factos levados ao probatório o S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso.

Recurso 19.471. Recorrente: REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA; Recorrido: IRMÃO SANTOS DA CUNHA & Cª. LDª.; Relator: EXMº CONSº DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. Irmãos Santos da Cunha & Cª. Ldª., com sede na Rua D. Diogo de Sousa, 31/35, Braga, impugnou judicialmente a liquidação de IVA referente ao ano de 1989.

Afinal, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga proferiu sentença julgando a impugnação procedente, anulando, em consequência, a liquidação em causa.

Inconformado com a sentença o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões na respectiva alegação:

"1 - A decisão recorrida deu como provado que "a liquidação em causa nestes autos incidiu sobre os valores de aquisição (ou sobre este acrescido do da reparação, quando houver lugar a ela), de 37 veículos usados... visto que no momento do exame à escrita da impugnante não havia, na quase totalidade dos casos, comprovantes externos dos valores de aquisição...", o que, salvo melhor opinião, não corresponde à realidade.

2 - Por outro lado, na douta sentença ora posta em crise, foi considerado não provado que ... os automóveis usados tivessem sido reunidos pela impugnante pelos preços constantes da sua contabilidade", o que, também não será verdade, como a seguir se demonstrará.

3 - Em "Decidindo" diz-se que: "...a contabilidade da impugnante não reflectia tal diferença..." (diferença entre o valor de aquisição e o valor da alienação); diz-se ainda que a administração fiscal tratou "... aquelas transmissões como se de coisas se tratasse", o que, segundo o entendimento da Fazenda Pública, foi feito no rigoroso cumprimento da lei.

4 - Ora, salvo o devido respeito que é muito, entende o Representante da Fazenda Pública haver contradição entre o que se deu provado (os fundamentos da decisão) e o douto decisório. Senão, vejamos,

5 - Contrariamente ao que ficou provado (a liquidação em causa incidiu sobre os valores de aquisição), a liquidação incidiu sobre o valor da alienação em virtude da inexistência de documento de aquisição, tal como preceitua o regime previsto no DL 504-G/85, de 30/12.

6 - A Administração Fiscal, para efeitos de liquidação do imposto, aceitou como verdadeiro que os automóveis usados foram revendidos pelos preços constantes a da contabilidade da impugnante, ou seja, procedeu à respectiva liquidação pelo valor da venda (único possível, por inexistência de qualquer outro).

7 - Em conclusão, a liquidação incidiu, e bem, no entender da Fazenda Pública, sobre os valores de venda daquelas viaturas, em cumprimento do regime estipulado no DL 504-G/85, de 30/12.

8 - Ainda que na decisão se diga, o que só por mera hipótese se admite como certo, que a Administração Fiscal não tinha o direito de ignorar a natureza de bens em segunda mão daqueles automóveis.

9 - Certo é que foi a própria impugnante, com a ausência de comprovantes documentais das aquisições devidamente registadas, que se excluiu da aplicação daquele regime (dos bens em segunda mão), facto como provado no douto decisório.

10 - É causa de nulidade da sentença, entre outras, a oposição entre os factos dados como provados e a decisão em si mesma, ou seja, a contradição entre as suas premissas, de facto e de direito, e a respectiva conclusão, uma vez que os fundamentos invocados pelo Mº Juiz "a quo" no caso concreto, não conduzem ao resultado expresso na

decisão, conduzindo logicamente a um resultado oposto, cfr. Alfredo J. Sousa e José da Silva Paixão, in Código de Processo Tributário Comentado e Anotado, p. 287, e ainda artº 144º, nº 1, do citado diploma."

Não houve contra-alegações.

Neste Tribunal o Exmº Procurador-Geral-Adjunto sustenta que o recurso versa matéria de facto, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância e não este S.T.A.

Ouvido o recorrente, concorda este que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

2. Vem questionada, como vemos, a competência deste Tribunal em razão da hierarquia.

O conhecimentos desta questão precede necessariamente o conhecimento de qualquer outra.

Vejamos então.

As conclusões 1ª, 2ª e 5ª das alegações de recurso constituem clara e inequivocamente questão de facto.

Nas conclusões 1ª e 5ª o recorrente sustenta que o Mº Juiz deu como provados factos que, em seu entender, não estão provados.

Por seu turno, na conclusão 2ª sustenta o recorrente que o Mº Juiz não deu como provado um facto que, na sua perspectiva, está efectivamente provado.

Estas breves, mas impressivas, considerações permitem concluir inequivocamente que não está em causa unicamente e tão-só a interpretação de uma regra jurídica, mas sim também juízos de valor sobre matéria de facto.

É assim este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do objecto do presente recurso.

Na verdade, "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 - artº 21º, nº 4, do ETAF.

Competente para conhecer do presente recurso é sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a), do ETAF.

3 - Nestes termos, acorda-se em julgar este Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso, interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas, por delas estar isento o recorrente.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impostos de Capitais, secção A. Mútuo. Prova. Recurso de Revista.

Doutrina que dimana da decisão:

O imposto de capitais, Secção A, incidia sobre os rendimentos derivados da aplicação de capitais (artº 1, do CIC) e, no caso de mútuo, a incidência atinge os juros do capital (artº.3, nº 1, do CIC) 2. No recurso, de revista esta Secção de Contencioso Tributário tem de aceitar a matéria de facto fixada pelas instâncias.

Recurso nº: 19.533, em que foi Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Construções Rites, Ldª, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Construções Rites, Ldª, com sede na Praça da República, 32, Viana do Castelo, c.f 500 936 498, veio impugnar a liquidação do imposto de capitais, Secção A, referente aos anos de 1985, 1986, 1987 e 1988 e juros compensatórios no total de 309907$ com os fundamentos seguintes, referente a um mútuo de 830000$, contratado em 8.11.84 com o sócio Félix Damião Rita, alegando que tal contrato nunca existiu, a factura em causa existiu tendo um pagamento sido efectuado ao titular da factura - João Dias - havendo quando muito uma restituição de suprimento.

O digno representante da Fazenda Pública manifesta-se pela improcedência da impugnação.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de Viana do Castelo julgou a impugnação procedente por não se provar que tivesse havido qualquer mútuo.

O digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para o tribunal Tributário de 2ª Instância que por acórdão de 21.12.93 negou provimento ao recurso por não se provar que tenha havido qualquer mútuo.

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

a) No caso em apreço estamos perante um contrato de mútuo.

b) A característica principal deste tipo de contratos é a sua fungibilidade, ou seja, a sua determinação quer quanto ao género, quer quanto á sua qualidade e quantidade.

c) Nesse mesmo contrato, a coisa entregue, porque fungível, transfere-se para a titularidade do mutuário, de acordo com o artº 1144 do Cód. Civ.

d) Até prova em contrário, presumem-se mutuados os capitais entregues a alguém, qualquer que seja a forma pela qual o mútuo se apresenta.

e) E esse mútuo presume-se, desde que existem dúvidas sobre a intenção dos contraentes, de acordo com o artº 1145 do CC.

f) Presunção que não foi elidida pela impugnante.

g) Não é crível que uma sociedade que tenha como escopo primeiro, o lucro, não faça remunerar o capital por si cedido a terceiros.

h) Sendo certo que, para efeitos de tributação na cédula do imposto de capitais, o mútuo é sempre relevante, qualquer que seja a forma por que se apresente, de acordo com o nº 1 do artº 3 do CIC.

i) Diga-se ainda que, tal verba não serviu para o pagamento de qualquer suprimento ao sócio, pois, nesse caso, deveria ter um outro tratamento contabilístico.

j) Ao contrário do que foi decidido no douto acórdão recorrido, o valor de 830000$, configura um contrato de mútuo, tal como ele vem consagrado no nº 1 do artº 3 do CIC.

Assim, o acórdão recorrido violou o artº 3, nº 1, do CIC.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por o Tribunal a quo assentar que, no caso, não houve mútuo da impugnante para o seu sócio gerente, assentando a tese da Recorrente Fazenda Pública na negação daquela conclusão de facto, pois sustenta ter havido mútuo, acontecendo que este STA in casu apenas conhece de direito (cfr. artº 21, nº 4 do ETAF) e tendo em conta que não foi alegada violação de normas legais em matéria probatória, há que aceitar a matéria de facto finada na instância.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Construções Rites, Ldª, é a firma que a sociedade Rites & Rites, Ldª passou a utilizar após a alteração do facto social ocorrido em 6.3.87 (cfr. Imp. fls. 10);

b) Em consequência de exame á escrita, por ordem de serviço nº 8/89, de 19.6.89, verificou-se que a firma emitiu o cheque nº 23614, em 8.11.84, no valor de 830000$ sobre a Caixa Geral de Depósitos, contabilizando-o como pagamento ao subempreiteiro Jorge da Silva Martins (v. auto de notícia fls. 19);

c) O cheque em questão foi levantado no balcão do Banco Pinto & Sotto Mayor, em Viana do Castelo, em 12.11.84 e na mesma data foi creditada a conta pessoal do sócio gerente Félix Damião Rites, naquele Banco, de importância correspondente ao valor do cheque (auto de notícia de fls 19).

d) O Sócio gerente Félix Damião Rites era credor da Sociedade impugnante de alguns milhares de contos a titulo de suprimento (cfr. def. fls 32 e v.)

e) O pagamento efectuado pela firma impugnante através do cheque acima referido, não foi considerado como custo do exercício, tendo acrescido ao lucro tributável para efeitos de contribuição industrial;

f) Em relação aquela importância de 830000$ foi liquidado em relação aos anos de 1985 a 1988, imposto de capitais, Secção A, no montante global de 309907$ (Cfr. fls 10 E 11).

2. O imposto de capitais, Secção A, incidia sobre os rendimentos derivados da aplicação de capitais (artº 1. do CIC) e, no caso do mútuo, a incidência atingia os juros do capital (artº 3, nº 1, CIC).

Vejamos se, no caso sub judice, se verifica a incidência do imposto de capitais.

A Recorrente (R) alega que o crédito de 830.000$ na conta bancária do sócio gerente da impugnante - Félix Damião Rites - consubstancia um empréstimo feito pela sociedade àquele sócio-gerente e o mútuo se presume oneroso, presunção que não foi elidida.

O acórdão recorrido decidiu que da prova trazida aos autos não se infere que se trate de um mútuo.

Não deu como provado que a transferência da importância de 830000$ consistisse num mútuo, nem sequer que fosse uma entrega por conta dos suprimentos do sócio gerente.

O R, nas suas conclusões, não ataca o acórdão recorrido não alega que este tenha violado qualquer norma legal na matéria probatória ou erro de interpretação ou aplicação de qualquer disposição legal.

Está-se em face de um recurso de revista e, por isso, este STA tem de aceitar a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância. Este decidiu que o comportamento da impugnante não se traduzia num mútuo e o mais razoável seria supor que a entrega da quantia de 830000$ tinha sido feita por conta dos suprimentos que o sócio gerente tem na impugnante.

3. Em seguimento do exposto as conclusões alinhadas pelo R não podem obter qualquer provimento por não atacarem o acórdão recorrido o que significa que é de manter.

Nestes termos, acordam em negar provimento a recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

Não são devidas custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Exigência de imposto e juros compensatórios. Menção na acusação.

Doutrina que dimana da decisão:

No processo ordinário de transgressões, do artº 116º e segs. do Código de Processo das Contribuições e Impostos, a menção da exigência de imposto e juros compensatórios na acusação condiciona o conhecimento judicial de tal matéria.

Recurso nº 19.555. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Arquitécnica - Projectos e Representações, Ldª. Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª Instância de Leiria que julgou extinto por prescrição o procedimento judicial e ordenou o arquivamento dos autos de transgressão que corriam contra Arquitécnica - Projectos e Representações, Lda, por infracção prevista nos arts. 88º e 107º do CIComplementar, recorreu o Representante da FªPª, concluindo a sustentar que, reconhecida a prescrição do procedimento para aplicação da multa, não estão, todavia, prescritos o imposto e juros compensatórios liquidados nos autos, mostrando-se nessa parte omissa a decisão recorrida, que não condenou no seu pagamento.

E terminou a pedir que o processo de transgressão prosseguisse para a arrecadação do imposto e juros compensatórios.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento por não ter sido na acusação pedida a condenação da arguida no pagamento do imposto e multa.

Decidindo.

Verifica-se, na verdade, que, nestes autos, que seguiram a forma de processo ordinário dos arts. 116º e sgs. do CPCImpostos, o imposto (1 511$00) e juros compensatórios (375$00) liquidados pelo chefe de repartição (a fls. 8) não foram mencionados na acusação, como determina o art. 126º do CPCI (fls. 16).

Do que resulta que ao juiz não é dado conhecer da exigência dos referidos imposto e juros compensatórios, uma vez que tal questão não foi suscitada na acusação, nem se lhe permite, nem impõe o conhecimento **ex officio.**

E, assim, prescrito o procedimento pela multa, como é reconhecido pelo próprio Rte, nada sobra para conhecer que seja objecto do processo, pelo que este não deve prosseguir e, antes, ser arquivado, como bem determinou o despacho recorrido.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Graduação de créditos. Privilégio mobiliário geral. Créditos por impostos indirectos vencidos posteriormente à penhora. Ordem de graduação.

Doutrina que dimana da decisão:

Os créditos por impostos indirectos, mesmo vencidos posteriormente à penhora, gozam de privilégio mobiliário geral art.736 nº1 do Cód. Civil -, devendo ser graduados no mesmo plano, sem que se possa estabelecer qualquer distinção, para o efeito, entre eles e os vencidos anteriormente à mesma penhora.

RECURSO Nº 19.573 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Joaquim António Rodrigues Silva Freire e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **BRANDÃO DE PINHO.**

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1ª Instância do Porto, 2º Juízo, proferida em 14-3-95, na medida em que, graduando em primeiro lugar os créditos de IVA anteriores à penhora, não obstante graduou os posteriores, relativas a 1993, em quarto e último lugar.

Fundamentou-se a decisão, em que, "nascendo o crédito posteriormente à penhora e consequentemente o respectivo privilégio, nunca pode ser pago antes daquele", pelo que o crédito posterior à penhora tem de ser graduado "depois do crédito que goza da garantia

da penhora - que pode ou não beneficiar do mesmo privilégio e ordem de graduação do reclamado".

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

"**1 -** A reclamação aqui em causa respeita também a impostos indirectos;

2 - Tais impostos gozam de privilégio mobiliário geral, independentemente de qualquer prazo;

3 - Com efeito, a limitação temporal do privilégio só se verifica em relação aos impostos directos;

4 - Esta justifica-se por estes impostos, renovados todos os anos, atingirem volume e montantes elevados, que poriam em causa a cobrança dos créditos dos restantes interessados;

5 - Não sucede o mesmo com os impostos indirectos, dentro do carácter isolado e relativamente único dos factos sobre que recaem;

6 - O aresto recorrido violou, portanto, o disposto no art.736 do C.Civil".

O Exmº. Magistrado do MP. emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, conforme jurisprudência da Secção que cita.

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

Como se mostra dos autos e da peça recorrida, "foram penhorados bens móveis em 16-3-93".

E a questão equacionada é a de saber se os créditos por impostos indirectos posteriores à penhora gozam ou não do privilégio mobiliário geral, expresso no art.736 nº1 do Cód.Civil e, no caso afirmativo, em que termos.

Ora, pelo privilégio creditório, a lei concede aos respectivos credores, independentemente de registo e em atenção à causa do crédito, a faculdade "de serem pagos de preferência a outros" - art.733 do Cód.Civil.

E o art. 822 nº1 do mesmo diploma dispõe que "o exequente adquire pela penhora o direito de ser pago com preferência a qualquer outro credor que não tenha garantia real anterior", ressalvando, todavia, os casos especialmente previstos na lei.

De tais normativos resulta que, como regra geral, a penhora dá preferência sobre o credor "que não tenha garantia real anterior", valendo relativamente a qualquer outra garantia.

A regra geral comporta, todavia, excepções, como logo resulta da parte inicial daquele art.822.

E, logo do art.736 nº1, resultam duas: para os impostos indirectos, para os quais se não assinala qualquer limite temporal, mas também para os directos, já que podem ser posteriores à penhora, desde que inscritos para cobrança no respectivo ano.

Como referem Pires de Lima e Antunes Varela, CC. Anotado, 4ª edição, vol.1º, pág.757, nota 1, "pelo que respeita aos impostos indirectos, conservou-se, em principio, o privilégio mobiliário geral, sem limitações quanto aos anos de cobrança", apenas se afastando a sisa e o imposto sucessório e outros impostos que gozem de privilégio especial, referindo-se o limite temporal apenas aos impostos directos, compreendendo-se "que a lei tome como ponto de referência, quanto aos impostos directos, a data da penhora ou acto equivalente... por ser logo após a penhora que são citadas para a execução as entidades que representam a Fazenda Nacional" - nota 2.

Cfr., ainda, Alfredo de Sousa e J.Paixão, CPT Anotado, 2ª edição, pág.718, nota 31.

Nada obsta o art.735 nº2 do Cód.Civil, ao dispôr que "os privilégios mobiliários são gerais, se abrangem o valor de todos os bens móveis

existentes no património do devedor à data da penhora ou acto equivalente; são especiais quando compreendem só o valor de determinados bens móveis".

Efectivamente, tal normativo limita-se a estabelecer as "espécies" de privilégios creditórios, como resulta da sua própria epígrafe, estabelecendo como critério diferenciador o seu objecto, ou seja, os bens sobre que incidem. Não lhes fixa o âmbito temporal este resulta do art.736 seguinte -, pelo que se podem constituir privilégios posteriormente à penhora, embora eles incidam então, meramente, sobre o conjunto de bens que constituem o património do devedor, à data da penhora. Nem se vê como de outro modo poderia ser pois pela penhora é que são identificados os bens que constituem o património do devedor.

Se o art.735 estabelece um limite, ele não se situa temporalmente, antes respeita tão só ao objecto do privilégio.

O próprio art.737 do Cód.Civil aponta, aliás, exemplos de privilégios mobiliários gerais que podem ser nascidos após a penhora.

A razão de ser do privilégio, como se vê do dito art.733 do Cód.Civil, é inerente à causa do crédito pelo que tem natureza substancial, resultando sempre da lei, que não de negócio jurídico, ao contrário do que normalmente acontece com as demais garantias.

Já não assim com a penhora, cuja preferência tem sido posta em causa, uma vez que se apresenta com um prémio, porventura injustificado, concedido ao credor mais apressado em promover a penhora dos bens do devedor.

Por outro lado, o limite temporal, assinalado aos impostos directos, tem razão de ser na sua renovação anual, com volume e montante elevados, que, sem aquele, poderiam pôr em causa a cobrança dos créditos dos restantes interessados, o que se não verifica relativamente aos impostos indirectos, que não têm natureza periódica, antes se verificando em relação a factos tributários de carácter único e aleatório.

E não fixando a lei, nos ditos termos, qualquer limite temporal ao privilégio por impostos indirectos, parece que não será suficiente para o efeito uma interpretação meramente literal da parte final do art.822 que terá de ser entendido subordinadamente aos arts.733 e 736. Aliás, como se disse, ele próprio ressalva "os casos especialmente previstos na lei".

E as mesmas razões valem para a ordem de graduação entre os créditos anteriores, e posteriores ao ano da penhora.

A lei não estabelece qualquer distinção nem ela se justifica. Pelo que não podem aqueles ser graduados antes destes.

O art.736 nº1 do Cód.Civil a todos eles concede o privilégio mobiliário geral pelo que se afigura arbitrária qualquer distinção para o efeito.

Em conclusão: os créditos por impostos indirectos gozam de privilégio mobiliário geral, ainda que nascidos posteriormente à penhora - dito art.736 -, valendo o limite temporal aí expresso apenas para os impostos directos, nenhuma distinção havendo a fazer, em termos de graduação, com os vencidos anteriormente à mesma.

Cfr. aliás, no sentido exposto, os acs. deste tribunal, de 21-4-93 rec.15.933, 21-1-95 rec.18.673 e de 8-3-95 rec.18.679.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e graduando-se os créditos do modo seguinte:

a) todos os créditos reclamados e exequendo de IVA e respectivos juros.

b) A parte da quantia exequenda relativa ao CRSS.

c) O restante da quantia exequenda.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) - Manuel Fernando dos Santos Serra - Francisco Rodrigues Pardal. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum, da sentença de 1ª Instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - artº 32º nº 1 al. b) do ETAF.

Recurso nº. 19.688, em que é **Recorrente** Fazenda Pública e **Recorrido** Afonso Guilherme Ferreira & Filhos, Ldª, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1ª Instância de Lisboa, 2º Juízo, proferida em 22-3-95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Afonso Guilherme Ferreira e Filhos, Ldª, com sede na mesma cidade, contra a «liquidação efectuada pela Repartição de Finanças do 6º Bairro Fiscal de Lisboa, do IVA do ano de 1987, na importância de 469.490$00, acrescido de juros compensatórios de 203.630$00, tudo no valor de 673.120$00».

Neste Tribunal, todavia, o Ex.mo magistrado do MP, no respectivo visto, logo arguiu a incompetência, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso, uma vez que este não versa apenas matéria de direito.

E, mostrando-se corridos os vistos legais, há que apreciar, desde já, a competência deste STA, em razão da hierarquia, aliás de conhecimento oficioso e prioritário.

Ora, ele é absolutamente incompetente para o conhecimento do recurso, já que este tem por fundamento, também, matéria de facto.

Na verdade, nas alegações e conclusões respectivas, a Fazenda recorrente sustenta ter havido falta de lançamento contabilísticos e documentos essenciais e que a contabilidade da impugnante estava incorrecta - cfr., nomeadamente, conclusões 1ª e 4ª.

Sendo que a sentença recorrida teve como provado - al. q) - que «a contabilidade da empresa, quanto ao ano em causa, reflectia cor-

rectamente a realidade», afirmando não se ter provado que a mesma não merecesse credibilidade, e que, «na liquidação com base em valores presumidos tomou-se como verdadeiro um facto que na realidade não se verificou», não se provando a existência das «irregularidades contabilísticas», invocadas na informação prestada pelos serviços» cfr. fls. 133 e v.

Ora, a competência deste STA, para apreciação dos recursos jurisdicionais, interpostos de decisões dos TT de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - artº 32º nº 1 al. b) do ETAF -, constituindo assim excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art. 41 nº 1 al. a) do mesmo diploma, compete «conhecer dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32º».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-lo no dito Tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda declarar este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 31 de Outubro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Indeferimento liminar. Manifesta inviabilidade do pedido. Dec.-Lei 225/94. Regularização da dívida fiscal. Questão de direito. Princípio do contraditório.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O indeferimento liminar da impugnação judicial, em casos de manifesta inviabilidade do pedido, radicando numa base de economia processual, pressupõe a inutilidade da subsequente actividade judicial, o seu evidente desperdício.

2 — Não configura tal hipótese, em geral, a interpretação divergente de normas jurídicas, a respeito da solução a dar a certa questão, ainda que o juiz tenha por certa e segura uma dessas interpretações.

3 — A questão de saber se é ou não impugnável a liquidação do imposto pago como condição de aproveitamento de benefícios fiscais resultantes de leis de amnistia ou outros diplomas idênticos - como os do dec.-lei 225/94 -, que, aliás, vem sendo objecto de alguma discrepância jurisprudencial -, não deve ser decidida liminarmente, ainda que se trate de mera questão de direito.

4 — De outro modo, todas as questões deste tipo seriam decididas de modo liminar, sem aplicação sequer do princípio do contraditório.

Recurso nº. 19.732, em que é **Recorrente** Jaime Alexandre de Melo Ferreira e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Jaime Alexandre de Melo Ferreira, com os demais sinais dos autos, do despacho do TT de 1ª Instância de Braga, proferido em 7-4-95, que indeferiu liminarmente, nos termos do art. 474 nº 1 al. c) do CP Civil, a impugnação judicial pelo mesmo deduzida contra a liquidação de IRS, no montante de 1.383.323$00, com referência ao ano de 1989.

Fundamentou-se a decisão, em que, tendo o impugnante pago a quantia exequenda, nos termos do dec.-lei 225/94, de 5-9, antes de deduzir impugnação, ficou precludido o seu direito de impugnar, pois o diploma refere-se a «importâncias devidas» - artº 1º - e a «dívidas exigidas em processos executivos» - artº 21º -, «impondo que todas as obrigações tributárias, vencidas após 1-1-94, sejam cumpridas como requisito de aplicação do seu regime - vide preâmbulo», e, assim, quem adere ao seu regime «considera ser devedor, não sendo esta posição compatível com a de discutir a bondade da liquidação daquilo que se pagou», sendo que o direito de impugnar é apenas mitigadamente indisponível, no sentido de que não pode ser antecipadamente renunciado, sendo porém lícito ao impugnante, aliás no seu próprio interesse, «não impugnar uma liquidação (que considera correcta ou de cuja legalidade tem dúvidas) ou pagar o seu quantitativo parcialmente, no sentido de beneficiar de alguma coisa».

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1 — ... impugnou o imposto liquidado no prazo e sob a forma legais;

2 — Pelo facto de ter recorrido ao regime do D.L. 225/94, de 05/09, mas ficou precludido o direito do recorrente de impugnar a liquidação do imposto com base na sua errónea qualificação dos factos tributários;

3 — A douta sentença recorrida fez assim uma errada interpretação e aplicação do Decreto-Lei nº 225/94, de 05-09 e do art. 131 do Código do IRS;

4 — A douta sentença recorrida fez igualmente uma errada e distorcida aplicação e interpretação do art. 474 nº 1 al. c) do CPC, ao indeferir liminarmente a petição inicial da impugnação, uma vez que a acção não foi proposta fora do tempo nem é evidente que a pretensão do aqui recorrente não pode proceder».

A Fazenda Pública não contra-alegou, tendo o Sr. Juiz a quo sustentado o despacho recorrido.

O Ex.mo magistrado do MP emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, por se não estar «perante um caso de indeferimento liminar, já que não é evidente que a impossibilidade de impugnar resulte da lei, tanto mais que ela não lhe faz a menor alusão», tratando-se assim «de uma questão que merece o tratamento mais aprofundado que a conformação do processo pode proporcionar».

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

Vejamos, pois:

O despacho recorrido indeferiu liminarmente a petição por ser evidente que a pretensão não pode proceder - art. 474 nº 1 al. c) do CP Civil.

Todavia, não pode, sem mais, afastar-se, in limine, a pretensão do recorrente, posto tratar-se embora de uma questão de direito; de outro modo, todas as questões deste tipo seriam decididas liminarmente, sem aplicação sequer do princípio do contraditório.

O indeferimento liminar radica em motivos de economia processual: se o procedimento impugnatório é necessariamente inviável, não há razão para que a instância prossiga.

Tal inviabilidade, concretize-se ela por um vício de forma ou por um vício substancial, como seria o caso (manifesta improcedência do pedido), terá de ser apreciada cautelosamente, de modo a que apenas se decrete quando o seguimento do respectivo meio processual «não tenha razão alguma de ser», «seja desperdício manifesto de actividade judicial».

Cfr. Alberto dos Reis, Cod. Proc. Civil Anotado, vol. II, pag. 315.

Nos demais casos, deverá ele seguir, com intervenção dos interessados e do MP, a quem orgânica, funcional e constitucionalmente cumpre a defesa da legalidade.

Ora, equacionada a questão dos autos, nos referidos termos, há-de reconhecer-se a susceptibilidade de discussão proveitosa, em torno da melhor interpretação a dar aos referidos preceitos legais.

Na verdade, a questão de fundo, posta nos autos, é, desde logo, a de saber se deve ser objecto de indeferimento liminar a petição de impugnação de imposto pago nos termos do dec.-lei nº 225/94.

Ora, questão semelhante - a de saber se é ou não impugnável a liquidação do imposto pago como condição do aproveitamento de benefícios resultantes de leis de amnistia ou outros diplomas idênticos - tem sido objecto de alguma discrepância jurisprudencial.

Cfr., por mais recentes, os Acs. deste tribunal, de 22-2-95 rec. 17.845 e rec. 17.903, de 5-6-91 rec. 12.715 e de 9-6-93 rec. 13.087.

É, aliás, entendimento generalizado que se não justifica o indeferimento liminar, em geral, no caso de interpretação divergente de normas jurídicas, a respeito da solução a dar a certa questão, ainda que o juiz tenha por certa e segura uma dessas interpretações.

Cfr. os Acs. deste STA, de 6-6-90 rec. 11.888 e de 22.Set.93 rec. 16.076.

Assim vistas as coisas, não se crê de inviabilizar, de imediato, a pretensão do recorrente, a julgar, a final, depois de uma mais alargada consideração do problema, susceptível de ser enriquecida, ainda, pelos eventuais contributos fornecidos pela Fazenda e pelo MP.

Não está, pois, posta de parte, a priori e de imediato, a viabilidade da pretensão do recorrente.

Pelo contrário, a susceptibilidade de diferentes e até antagónicas posições sobre o problema desaconselha o encerramento da discussão que, assim, se deve manter em aberto, apta a novos contributos, afigurando-se, pois, ser a pretensão liminarmente viável.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, a substituir por outro que, pelo fundamento invocado (manifesta improcedência) não indefira liminarmente a petição.

Sem custas.

Lisboa, 31 de Outubro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Impugnação de liquidação adicional da contribuição industrial. Indeferimento liminar.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A impugnação dos actos tributários tem por fim obter a sua anulação total ou parcial por decisão dos Tribunais Tributários, com fundamento em incompetência, vício de forma, inexistência de factos tributários ou qualquer outra ilegalidade.

II — Se na petição o impugnante alegou matéria fáctico-jurídica integradora do vício de violação de lei por erro de direito sobre os pressupostos não decorre daí a manifesta improcedência conducente ao indeferimento liminar.

Recurso n.º 12.529 em que é recorrente Texas Instrumentos — Equipamento Electrónico (Portugal), Ldª e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. ABÍLIO BORDALO.

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

Texas Instruments, Equipamento Electrónico (Portugal), Ldª com sede na Rua Frederico Ulrich de Moreira da Maia — Maia, impugnou perante o Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto (2º Juízo) a liquidação adicional da contribuição industrial, agravamento e imposto extraordinário sobre lucros com referência ao exercício do ano de 1984 e no montante global de 98.577.736$00 que lhe foi efectuada pela Repartição de Finanças da Maia.

Alegou em síntese:

- entre a impugnante e o Estado Português foi celebrado um contrato de investimento, devidamente aprovado pelo Conselho de Ministros;

- no âmbito do referido contrato, foi aprovado um contrato de transferência de tecnologia, registado no Instituto do Investimento Estrangeiro sob o nº 239, que fora celebrado em 26.1.73;

- em 19.12.84 foi celebrado novo contrato de investimento entre a impugnante e o Estado Português, no qual expressamente se menciona a essencialidade da manutenção de todas as obrigações emergentes do contrato de transferência de tecnologia, registada sob o nº 239 no IIE;

- sendo certo que o referido contrato de transferência de tecnologia plenamente em vigor, prevê o pagamento global de 6,5% de Royalties sobre o preço de quaisquer produtos produzidos pela impugnante;

- ora, ao arrepio de todo o tecido contratual existente, a Direcção Geral das Contribuições e Impostos resolveu considerar exagerada a taxa de royalties pela impugnante e reduzi-la unilateralmente à de 4% prevista na Circular nº 29/82;

- deixando assim aquela entidade de considerar como despesa de impugnante a despesa efectivamente realizada em 1984 com o pagamento das tais Royalties pela taxa de 6,5% que, nos anos antes especificadamente aprovara, para apenas considerar e aceitar a 4%

atrás referida, limite tido por razoável para o Sector de fabricação de material electrónico;

- deste modo, ao desrespeitar os vínculos contratualmente assumidos pelo Estado Português, ignorando e não aceitando para efeitos fiscais da impugnante a dita taxa de 6,5% dos royalties pagos sobre o preço dos produtos por ela produzidos, a Administração Fiscal agiu em erro de direito sobre os pressupostos, por errada interpretação das circunstâncias de aplicabilidade da Circular nº 29/82 e das normas constantes dos artºs 26º e 51º A do Cód. da Contribuição Industrial ao abrigo das quais foi efectuada a liquidação impugnada.

Termina por pedir a anulação da liquidação, com as demais consequências que daí advenham.

Por decisão de 7.10.88 o Mmº Juiz daquele Tribunal indeferiu liminarmente a petição, fundamentando-se, para tanto, em que o pedido de anulação da liquidação se alicerça não em vícios intrínsecos desse acto tributário mas antes em eventual ilegalidade da conduta da Administração Fiscal que estaria a violar um contrato de investimento celebrado entre a impugnante e o Estado Português, considerando ainda que não foi articulada matéria subsumível na previsão do artº 5º do C.P.C.Impostos.

Por tudo isto, o indeferimento liminar da petição por manifesta improcedência.

Não se conformando com tal decisão, veio a impugnante interpor recurso para o Tribunal Tributário de 2ª instância que por Acórdão de 30.5.89 se julgou incompetente em razão da hierarquia para do recurso conhecer com fundamento em que o recurso versa exclusivamente de direito (artº 32º nº 1 alin. b) e 41º nº1 a) do ETAF aprovado pelo Dec-Lei 129/84 de 27/4.

As alegações e conclusões com base nas quais se tomou aquela decisão, apresentam o seguinte quadro conclusivo:

- Deverá ser anulado o acto recorrido com base em erro de direito sobre os pressupostos, ao fazer errada interpretação sobre a aplicabilidade da Circular 29/82 a qual não pode, nos termos constitucionais ter eficácia externa ferida de inconstitucionalidade por violação dos nºs 4, 5 e 5 do artº 115º da Constituição da República;

- violação de lei por erro de direito ao pretender aplicar uma circular (ainda que por mera hipótese legal e constitucional) contra compromissos contratuais anteriormente assumidos pelo Estado Português no contrato de investimento celebrado com 1984 e aplicável a todo o exercício desse ano;

- violação de lei por erro de direito sobre os pressupostos ao pretender corrigir o lucro tributável do contribuinte fora dos pressupostos da aplicabilidade indicados no artº 51º-A do C.C.Industrial;

- Vício de Forma:

- por falta de fundamentação do acto (vício este de conhecimento oficioso conforme jurisprudência do STA), uma vez que a simples remissão para a aplicação da circular 29/82 não pode ser considerada fundamentação suficiente - nomeadamente em vista do que mais que duvidosa constitucionalidade - nem são aduzidos quaisquer outros fundamentos para a correcção do lucro tributável nos termos do artº 51-1 do C.C.I.;

- Ao decidir pela inimpugnabilidade de um acto inquinado por tais vícios fez o Mmº Juiz "a quo" errada interpretação dos artºs 5º e 94º do CPCI, porquanto as ilegalidades acima apontadas ao acto impugnado são passíveis de controlo contencioso, pela única forma de processo que lhes é próprio - o processo de impugnação.

Caso contrário estaria a ser violada a garantia constitucional de recorribilidade de qualquer acto definitivo e executório da administração.

- Sendo o acto impugnável contenciosamente pela forma de processo que lhe é própria - o processo de impugnação - e encontrando-se ferido de ilegalidade, importava conhecer do fundo da questão e averiguar se os invocados vícios do acto se verificam ou não;

Só após a análise das impugnadas ilegalidade poderia o Tribunal pronunciar-se sobre a procedência ou improcedência de fundo o que, a decisão recorrida se negou a fazer.

Termos em que deverá ser revogada a decisão recorrida e substituída por outra que conheça do mérito do recurso, anulando o acto contenciosamente impugnado com base na verificação da ocorrência dos apontados vícios geradores de ilegalidade ao abrigo dos artºs 5º e 94º do C.P.C.I.

Não houve contra-alegação.

O Exmº Procurador-Geral-Adjunto neste STA emitiu douto parecer sustentando que não havia fundamento legal para indeferir liminarmente a petição pela que o recurso merece provimento, já que a recorrente na sua petição impugna a liquidação com fundamento na violação do contrato de investimentos de fls. 57 e segs. e da sua leitura não resulta, desde logo, que a pretensão da ora recorrente não pode proceder.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Escreveu-se no despacho de indeferimento liminar, ora sob recurso, que a anulação dos actos Tributários só pode fundamentar-se nos termos do artº 5º do C.P.C.I. em qualquer ilegalidade de que estejam inquinados.

E a questão suscitada pela impugnante antecede, logicamente, tais parâmetros porquanto não põe em crise a legalidade da definição da situação jurídico-fiscal do contribuinte mas sim o poder da Administração Fiscal actuar de acordo com a lei em virtude de compromissos, alegadamente assumidos pelo Estado Português por via contratual.

Problemática que excede manifestamente o objecto da impugnação judicial. E termina assim: "embora não estejamos perante uma excepção de incompetência material deste Tribunal, porquanto se colocou, para apreciação, um acto de liquidação de recita tributária - artº 62º1 a) do ETAF - certo é que o processo não deve ter seguimento.

Isto porque, como ficou dito, inexiste fundamento legal, na matéria articulada na petição que possa conduzir à pretendida anulação do acto Tributário, objecto desta impugnação. Nestes termos e nos casos dos artºs 5º e 84º do C.P.C.I. e 474º1 e) do C.P.C. por manifesta improcedência indefiro liminarmente a petição.

Vejamos.

Como é sabido, segundo o artº 5º do CPCI, então em vigor (hoje artº 120º do CPT), a impugnação dos actos tributários tem por fim obter a sua anulação total ou parcial por decisão dos tribunais das contribuições e impostos (hoje, a partir do ETAF, Tribunais Tributários) e poderá ter por fundamentos a incompetência, vício de forma, inexistência de factos tributários ou qualquer outra ilegalidade.

Decorre da petição de impugnação que o impugnante a formulou ao abrigo dos artºs 5º e 89º do CPCI, visando atacar o acto de liquidação adicional de contribuição industrial e consequente imposto

extraordinário sobre lucros que foi liquidado relativamente ao ano de 1984 pelos motivos e fundamentos a seguir aduzidos no competente articulado, assacando ao acto impugnado matéria fáctico-jurídica integradora do vício de violação de lei por erro de direito sobre os pressupostos e errada interpretação da aplicabilidade da Circular 29782 e das normas constantes dos artºs 26º e 51º-A do C.C.I.

Certo que no despacho de indeferimento se alude a que o que está em causa será uma violação dos compromissos anteriormente assumidos entre o Estado e a impugnante através de contratos administrativos e que, por isso, se trata de uma problemática que excede manifestamente o objecto de impugnação judicial.

Salvo o devido respeito, é uma tese que não pode merecer a nossa concordância porquanto, face à Constituição da República - artº 268º nº 4 e nº3 anteriormente à redacção da Lei Constitucional nº 1/89 de 8/7, é garantido aos interessados recurso contencioso com fundamento em qualquer ilegalidade contra quaisquer actos administrativos, independentemente da sua forma que lesem os seus direitos ou interesses legalmente protegidos.

Por isso que não pode coarctar-se à ora recorrente a possibilidade de invocar perante os Tribunais Tributários a ilegalidade que ela invoca.

Ponto é que se observem os pressupostos processuais, ou seja, se dirija a impugnante ao Tribunal competente e se observem as regras legais relativos a prazos e à forma da impugnação (unitária ou não pois tudo dependendo de o invocado vício inquinar o acto final ou um acto preparatório destacável), para efeitos contenciosos.

Não temos, porém, que decidir, aqui estas questões que não foram apreciadas nem na 1ª instância e que não podem sê-lo aqui por respeito ao princípio da não supressão dos graus de jurisdição.

Aqui apenas teremos de decidir que o despacho de indeferimento não pode subsistir pelo fundamento nele invocado na petição de impugnação.

De resto o despacho impugnado não conseguiu explicar a manifesta improcedência que consequenciou o indeferimento liminar, nem ele se mostra assim tão visível para se poder apelidar de manifesta, pelo que sai assim violado na alínea e) do nº1 do artº 474º do C.P.C., fundamento legal em que se alicerçou a decisão recorrida.

Pretende-se, no presente recurso, a revogação do despacho recorrido e seja apreciado o fundo da questão.

Ora, este último desiderato, como já se deixou entender, é tarefa que não cabe nos poderes de cognição deste STA, cabendo respeitar a precedência lógica dos graus de jurisdição.

Termos em que se acorda em concede provimento ao recurso, revogar o despacho recorrido para que seja substituído por outro que não seja de indeferimento liminar pela manifesta improcedência, digo pelo motivo nele invocado.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) – Agostinho de Castro Martins – Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Competência do Supremo Tribunal Administrativo. Recurso de decisão jurisdicional.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto "per saltum" de decisões dum Tribunal Tributário de 1ª instância se não tem como fundamento exclusivo matéria de direito, por força do art.º 32º 1 b) do ETAF.

II — Discutindo-se, no recurso questão de facto, competente é para conhecimento do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos do art.º 41º n.º 1 alínea a) do ETAF.

Recurso n.º 12.614, em que são Recorrente Jorge Antunes da Graça e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

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

Jorge Antunes da Graça, casado, engenheiro civil, identificado nos autos, inconformado com a sentença proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (4º Juízo), que julgou improcedente a impugnação da liquidação adicional do imposto complementar (Secção A), dos anos de 1980-81-82, veio da mesma interpor recurso "per saltum" para este STA cujas alegações concluiu da seguinte forma:

"I. A liquidação adicional de imposto complementar (Secção A) dos anos de 1980-1981-1982, no montante de 840.520$00, a que correspondem os conhecimentos 4159, 5983, e 3740, debitados em Abril de 1986, para pagamento na Tesouraria do 12º Bairro Fiscal de Lisboa deve ser anulada.

II. Porquanto tal liquidação, baseada na alínea f) do § 2º do art.º 1º do Código do Imposto Profissional, encontra-se ferida de - inexistência de acto tributário, inconstitucionalidade orgânica e material.

III. Não existe acto tributário porquanto nos anos a que a liquidação do imposto complementar se reporta - 1980-1981 e 1982 -, não houve percepção de rendimentos do trabalho, situação de facto necessária para que fosse liquidado Imposto Profissional e consequentemente Complementar, ex vi do § 1º do art.º 1º, corpo dos arts.º 2º, 6º e 7º B do Código do Imposto Complementar.

IV. Acresce ainda que, a alínea f) do § 2º do art.º 1º do Código do Imposto Profissional em que se baseou a liquidação tributária está ferida de inconstitucionalidade formal, por ofensa do art.º 167º alínea o) da Constituição e consequentemente não é válida, como preceitua o art.º 115º da mesma Constituição, já que o Governo extravasou a autorização legislativa dada pela A.R. através do art.º 17º da Lei 8-A/80, de 26 de Maio.

V. A referida alínea f) está ainda inquinada pelo vício de inconstitucionalidade material por ofensa do disposto no n.º 2 do art.º 162º

da Constituição da República Portuguesa, contrariando como contraria o principio da legalidade e tipicidade tributária.

VI. A liquidação só foi possível integração analógica, proibida também pelos mesmos princípios constitucionais.

VII. Assim, e para além da anulação da liquidação do imposto, a consequência directa do provimento do recurso, pede-se muito respeitosamente a reapreciação concreta da constitucionalidade material e orgânica da alínea f) do § 2º do art.º 1º do Cód. de Imposto Profissional declarando-se esta inconstitucional.

Nestes termos deve no presente recurso ser concedido provimento e, portanto revogada a sentença proferida no Tribunal Tributário de 1ª Instância e anuladas as liquidações do Imposto Complementar impugnadas com as respectivas consequências legais».

Não houve contra-alegação.

Neste STA, o Exm.º Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer no sentido da incompetência deste tribunal em razão da hierarquia já que no recurso, alem de matéria de direito, alega ainda o recorrente que não existe facto tributário porquanto no ano em que a liquidação do imposto complementar se reporta não houve percepção de rendimentos de trabalho (referidos no auto de noticia)".

Ouvida a recorrente sobre a questão da incompetência suscitada pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público, fê-lo defendendo a competência deste STA.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Começar-se-á pela questão prévia da incompetência deste Tribunal deduzida pelo Exm.º Magistrado do Ministério Público que logra prioridade em virtude de a competência dos tribunais ser questão de ordem pública e o seu conhecimento preceder o de outra matéria (art.º 3º da LPTA ex vi art.º 2º b) do CPT e art.º 288º e 660º do C.P.C. ex vi do art.º 2º do CPT).

Trata-se de incompetência absoluta em razão da hierarquia que pode ser arguida pelas partes e pelo M.P. e deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal em qualquer estado do processo enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa (arts.º 101º e 102º do C.P.C. e 45º n.º 2 do CPT).

Para tanto, importa analisar a matéria vertida nas conclusões da alegação, delimitadoras como são do objecto do recurso, como é entendimento jurisprudencial pacífico apoiado no disposto nos arts.º 684º 3 e 690º 3 do CPC, com vista a determinar se o recorrente discute ou põe em causa matéria de facto fixada pelo Tribunal recorrido, no caso em que é competente o Tribunal Tributário de 2ª instância ou se, pelo contrário, o objecto do recurso se reconduz a matéria exclusivamente de direito para o que seria competente o STA.

Da resposta a esta questão há-de resultar a definição do Tribunal competente face ao disposto nas disposições conjugadas dos arts.º 21º n.º 4, 32º n.º 1 alínea b) e 41º n.º 1 alínea a) do ETAF aprovado pelo Decreto-Lei 129/84, de 27/4, em consonância, aliás, com o estabelecido no art.º 167º do CPT que dispõe: "Das decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância cabe recurso (...) para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Vejamos.

Refere o recorrente na III conclusão que "não existe acto tributário porquanto nos anos a que a liquidação do imposto complementar se reporta - 1980, 1981 e 1982 -, não houve percepção de rendimentos do trabalho, situação de facto necessária para que fosse liquidado imposto profissional e consequentemente imposto complementar.

Dizer-se que não houve percepção de rendimentos do trabalho é o mesmo que dizer que não recebeu rendimentos do trabalho.

Importa advertir que o recorrente não discute se aquilo que recebeu é ou não rendimento de trabalho. Decididamente ele assevera que não recebeu ou não percebeu rendimentos do trabalho. É uma afirmação de facto que, no seu dizer, se traduz numa situação de facto (sublinhado nosso) necessária para que fosse liquidado o imposto profissional e consequentemente o imposto profissional.

De resto, no probatório, a asserção que mais se aproxima desta matéria é a que consta da alínea b) do n.º 3 (fls. 25) onde se explicita que "... nas citadas declarações não ter incluído as quantias diferentes aos anos de 1980, 1981 e 1982 respectivamente referentes ao valor do prémio de seguro de capitais diferidos de que o impugnante foi beneficiário ...".

Como se vê a matéria de facto, acima referida pelo recorrente não tem qualquer semelhança com a que consta do probatório, não sendo tais questões de mera interpretação da lei. Nomeadamente, não está em causa a questão de saber se é ou não rendimento do trabalho aquilo que o recorrente recebeu, pois, como é manifesto ele nem sequer aceita que tenha havido percepção de rendimentos. O que, sendo ocorrência da vida real, pura matéria de facto, nada tem a ver com a interpretação com as regras de direito aplicáveis à situação em apreço.

O objecto do recurso envolve, pois, a necessidade de apreciação e julgamento da matéria de facto que contraria e pretende discutir o probatório fixado na sentença, tarefa que, nos termos do art.º 39 e 41 alínea a) do ETAF compete ao Tribunal Tributário de 2ª Instância que conhece de matéria de facto e de direito.

Demonstrado, pois, que o objecto do recurso abrange também o conhecimento de matéria de facto, é forçoso concluir-se pela incompetência da Secção do Contencioso Tributário do STA, sendo competente o Tribunal Tributário de 2ª instância, nos termos das disposições conjugadas dos arts.º 21º 4, 32º n.º 1 alínea b) e 42º n.º 1 alínea a) do ETAF, em consonância com o art.º 167º do CP Tributário.

Procede, assim, a questão prévia da incompetência deste Tribunal suscitada pelo Ministério Público.

Termos em que se acorda em declarar absolutamente incompetente, em razão da hierarquia, o STA para do recurso conhecer, cabendo tal competência para o efeito do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo — (relator) — Júlio Ferreira Tormenta Agostinho Castro Martins — (vencido nos termos da declaração de voto anexa).

Declaração de voto

Votei pela improcedência da questão prévia, por considear fora de dúvida que no recurso não se discute matéria de facto e que, por isso, era este STA competente para dele conhecer.

Eis, sucintamente, as razões deste meu voto:

1. Cabe ao tribunal de revista, como é evidente, interpretar a minuta de recurso.

Ora a alegação feita na sua conclusão 3ª de que "não houve percepção de rendimentos de trabalho" susceptível de tributação de impostos profissional e complementar, tem de ser entendida no seu contexto (elemento sistemático da interpretação) de onde se retira que o recorrente não nega (e como podia fazê-lo sem manifesta má-fé?) ter sido feito a seu favor o seguro de capitais diferidos e ter a sua entidade patronal pago à seguradora os respectivos prémios de seguro que a Administração, pela liquidação sub júdice, tributou como seu rendimento de trabalho, único aqui em discussão.

O que o recorrente recusa é aceitar que esses prémios sejam de qualificar como rendimentos de trabalho por ele percebidos e portanto como matéria colectável em impostos profissional e complementar.

E isto é nítida matéria de direito.

2. É, aliás, esta a interpretação que da minuta faz o seu autor, na resposta a esta questão prévia, onde, por exemplo, a fls. 120 v.º, última linha, e fls. 121, linhas 1 e s., escreve:

"No recurso não está portanto em causa qualquer questão de facto - não percepção de rendimentos de trabalho sobre a qual a sentença recorrida seja omissa. O que vem alegado é tão-somente que o pagamento dos prémios em si mesmo, e no momento do pagamento respectivo não pode servir de base de tributação de imposto profissional e consequentemente de imposto complementar, por não constituir percepção de rendimentos de trabalho.

Mas tal questão é de direito e só de direito".

3. Finalmente, este meu voto era o único coerente com a jurisprudência desta Secção que ajudei a firmar.

Na verdade, como o recorrente salienta na referida resposta (fls. 121 vº) foram aqui julgados casos idênticos em que igual questão prévia, também suscitada pelo M.º P.º, foi julgada improcedente. E num desses processos, que ele identifica, com o n.º 12.617, fui o Relator do Acórdão de 12-12-90 (publicado no Apêndice ao Diário da República de 15.4.93, págs. 1.450 e ss.) onde, sobre tal questão, se decidiu o seguinte:

A primeira questão a resolver é a da incompetência deste STA em razão da hierarquia suscitada pelo M.º P.º com fundamento em que, ao alegar a inexistência de facto tributário porquanto nos anos de 1980, 1981 e 1982 em causa nos autos "não houve percepção de rendimentos do trabalho (referidos no auto de notícia)", o recorrente questiona matéria de facto.

Nas alegações de recurso sustenta-se a inexistência de facto tributário, mas, conforme o próprio recorrente salienta na sua resposta a tal excepção (fls. 117), não vêm questionados os factos e sim a sua qualificação jurídica. Na verdade, o recorrente alega não existir facto tributário porque entende que os referidos prémios de seguro não são rendimentos de trabalho por ele recebidos ou postos à sua qualificação jurídica. Na verdade, o recorrente alega não existir facto tributário porque entende que os referidos prémios de seguro não são rendimentos de trabalho por ele recebicos ou postos à sua disposição.

Assim, mesmo nessa parte, as alegações questionam apenas matéria de direito, o que determina a competência deste STA para o recurso, nos termos do art.º 32º, n.º 1, alínea b), do ETAF.

Improcede, pois, esta questão prévia.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995 — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 11 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Recebimento da acusação deduzida apenas para conhecimento do imposto liquidado no processo.

Doutrina que dimana da decisão:

Mesmo que a acusação seja deduzida apenas para conhecimento do imposto liquidado no processo, por a Fazenda Pública haver considerado prescrito o procedimento judicial relativo à infracção fiscal, devem os autos prosseguir para aquele fim que constitui um diverso objecto do mesmo processo.

Recurso n.º 10070. Recorrente: FAZENDA PÚBLICA; Recorrido; TRANSPORTES JOSÉ GREGÓRIO, LDA; Relator: EXMº.CONSº.Dr. BENJAMIM RODRIGUES.

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

I- O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, dizendo-se inconformado com o despacho, de 93.02.26, do M.tmo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (8º Juízo), que lhe rejeitou o recebimento da acusação que deduzira contra a arguida Transportes José Gregório, Lda, com vista apenas à sua condenação no pagamento do imposto complementar, secção B, do ano de 1985, já que, considerando prescrito o procedimento judicial pela infracção fiscal noticiada nos autos, não a incluíra naquela acusação, dele recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outro que receba a acusação, alegando e concluindo que, sendo o processo o único meio de exigir o imposto, dado que, de acordo com a lei, o mesmo é nele liquidado e cobrado, o juiz deixou de pronunciar-se sobre matéria que devia conhecer, como decorre do facto de a certidão da decisão condenatória proferida em processo de transgressão com trânsito em julgado constituir título executivo (artº 155º, al.b) do C.P.C.I.), violando, por isso, o disposto nos artºs 104º e 127º do C.P.C.I.

II-O Digno Representante do Mº. Pº., junto deste tribunal, emitiu parecer no sentido do provimento do recurso.

III- Com os vistos do Ex.mos Juízes-Adjuntos cumpre decidir.

A- O despacho recorrido louvou-se, em síntese, no entendimento de que, não havendo que conhecer da factualidade integrante da infracção fiscal, de acordo com as regras dos artºs 385º e 389º do C.P.Penal de 1929, ex vi dos artº 1º, § único, al.c) e 121º do C.P.C.I., por a infracção fiscal se achar prescrita, muito menos se haveria de conhecer da liquidação do imposto, cuja competência seria da Administração Fiscal, até por que, se o artº 115º, al. b) do C.P.C.I. manda que cesse todo o procedimento judicial, não se compreende que se instaure um procedimento judicial apenas para a cobrança do imposto.

B- No regimento anterior ao RJIFNA, que também adoptou uma nova lei processual para a perseguição do ilícito nele criado, aderindo então ao DL nº 433/82, de 27 de Outubro, para além dos aspectos

nele expressamente contemplados, e que agora se mosta regulada no CPT (Título IV), havia vários impostos que se não fossem liquidados e pagos dentro dos prazos legais eram cobrados em processo de transgressão, em conjunto com a multa, nos termos do artº 117º do CPCI.

Tratava-se de uma opção legislativa, decerto influenciada por considerações de alguma economia e celeridade processuais e, ainda, por, nesses casos, a tipificação legal do respectivo ilícito associar, normalmente, a definição dos respectivos factos tributários. Deste modo o processo de transgressão tinha dois objectos processuais.

Mas, não havia uma necessária e incindível relação de dependência processual entre os dois objectos, entre o procedimento pela infracção fiscal e o procedimento para a liquidação do imposto, pese embora os factos materiais da infracção integrassem, por via de regra, também os pressupostos definidos no facto tributário gerador da obrigação daquele imposto.

Que era assim depreendia-se desde logo do facto do artº 104º, al. a) do CPCI mandar instaurar o processo de transgresão, desde que fosse constatada omissão ou erro na liquidação de contribuição ou imposto, imputável ao contribuinte ou ao sujeito da obrigação acessória, que não pudesse ser reparado por liquidação efectuada em conformidade com as leis da tributação, sem que fizesse depender esse procedimento da necessidade de procedimento contra qualquer eventual existência de qualquer infracção fiscal.

A mesma conclusão se poderia retirar do § 3º do artº 108º do mesmo compêndio normativo quando aí se dispunha que o auto de notícia não deixaria de ser levantado ainda que o autuante reputasse a infracção não punível, no que se poderia pressupor ter o legislador em vista, entre outras circunstâncias com tal efeito (v. g., a amnistia da infracção), também a prescrição da infracção, o que se poderia traduzir na instauração do processo apenas para a cobrança do imposto.

Era, todavia, do regime contemplado nos diversos Códigos Fiscais que se retirava a certeza da completa independência entre a vida do procedimento da infracção fiscal e da obrigação de imposto, dentro do respectivo processo de transgressão.

Na verdade, e a título de exemplo, podem apontar-se naquele sentido, na medida em que se ordenava que o processo prosseguisse para a arrecadação do imposto e juros, não obstante estar prescrita a infracção fiscal, o disposto nos artºs 74º do Cod. Imp. Profissional, 103º, § único do Cod. Imp. Complementar, 89º, § 1º do Cód. Imp. Capitais, 30º do Reg. Imp. sobre Veículos, 34º do Reg. Imp. Compensação e artº 219º, § 2º do Reg. do Imp. de Selo.

Por fim, resulta claro do disposto no artº 115º do CPCI que o que cessa no respectivo processo de transgressão, em caso de prescrição, é o procedimento judicial instaurado para perseguição da infracção. De tudo se colhe que a relação entre os dois objectos é de mera cumulação processual querida pelo legislador. Sendo assim, o processo terá de prosseguir para conhecimento da existência ou não da obrigação de imposto que constitui um outro diverso objecto do mesmo processo (neste sentido se têm pronunciado diversos acórdãos deste tribunal, entre eles se contando os de 93.10.06, 93.09.29, 93.11.24, 93.09.22, in recs nºs 15440, 16916, 17029 e 17207).

Tal implica a revogação do despacho recorrido e o recebimento da acusação.

IV- Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em conceder provimento ao recurso e em revogar o despacho recorrido que deverá ser substituído por outro que receba a acusação, se outro motivo não obstar, prosseguindo os autos para conhecimento do imposto nele liquidado.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Benjamim da Silva Rodrigues — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Caducidade da liquidação. Notificação ao arguido. Imposto de compensação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O imposto de compensação era um daqueles impostos que eram cobrados, por força da lei, no processo de transgressão quando não tivessem sido pagos dentro dos prazos de cobrança voluntária.

II — O imposto de compensação era liquidado no próprio auto de notícia, nos termos do artº 117º do C.P.C.I.

III — Nenhumas normas ou princípios constitucionais impediam a prática do acto de liquidação do imposto dentro do processo de transgressão.

IV — A caducidade do imposto de compensação só ocorria se a liquidação fosse efectuada para além dos cinco anos seguintes àquele a que o imposto respeitava (artº 13º do R.I.Compensação).

V — A notificação da liquidação era, na vigência do C.P.C.I. e do artº 13º do Reg. Imp. Comp., elemento exterior ao acto de liquidação que não tinha relevo como pressuposto da caducidade.

VI — Se a decisão recorrida não contem a factualidade necessária à aplicação do direito, tal como o tribunal ad quem o definiu, tem de ser revogada a fim de ser ampliada.

Recurso 17.458. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Manuel João Ferreira de Sousa; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, dizendo-se inconformado com o despacho, de 93.05.12, do M.tmo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (2º Juízo), na parte em que julgou verificada a caducidade do direito à liquidação do imposto de compensação relativo aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1985 (aceitou a

pronúncia decretada quanto à extinção do procedimento judicial pelas infracções fiscais), dele recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e a substituição por outra que condene o arguido no pagamento do imposto liquidado de 12.000$00.

II - Em fundamento invocou, nas suas alegações, diversas razões que depois condensou nas seguintes proposições conclusivas:

1. O direito à liquidação do imposto não caduca nos termos dos artºs 29º, nº 4 da Constituição da República Portuguesa, 2º, 4, e 4º, 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras, e 27º, 28º e 32º do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro, mas tão-só nos prazos e termos previstos nos Códigos e diplomas reguladores dos diferentes impostos.

2. Quando a lei imponha que o imposto não pago tempestivamente deve ser liquidado e cobrado dentro do processo de transgressão, a relação jurídico-tributária material conserva a sua autonomia relativamente à relação jurídica emergente do ilícito verificado.

3. Nos casos dos autos, a liquidação do imposto de compensação no processo de transgressão não exige qualquer formalidade nem caduca o correspondente direito nos termos do artº 23º do respectivo Regulamento.

III - O Ex.mo Magº do Mº. Pº., junto deste Supremo Tribunal, após considerar ser, ao tempo, a notificação da liquidação um acto exterior à mesma para efeitos da caducidade, opinou no sentido do provimento do recurso, com prosseguimento do processo para apuramento de ser ou não devido o imposto.

IV - Com os vistos dos Ex.mos Juízes-Adjuntos cumpre decidir.

A - Do despacho recorrido ressalta como provada a seguinte factualidade:

a) - O arguido MANUEL JOÃO FERREIRA DE SOUSA não pagou o imposto de compensação respeitante ao seu veículo nº CT-80-79 e aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1985.

b) - O auto de notícia foi levantado em 86.01.06.

B - A decisão recorrida considerou verificada a caducidade do direito à liquidação do imposto por força do disposto no artº 13º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo DL. nº 354-A/82, de 4 de Setembro, e ainda porque o auto de notícia não interrompera o prazo de caducidade, nem o arguido fora notificado pessoalmente.

C - Na vigência do C.P.C.I., havia impostos que, por não terem sido pagos nos prazos previstos na lei, eram "liquidados" e cobrados no processo de transgressão, em conjunto com a multa, nos termos do artº 117º. Passava-se isso desde logo naqueles casos em que houvesse omissão ou erro na liquidação de contribuição ou imposto, imputável ao contribuinte ou ao sujeito da obrigação acessória, e que não pudesse ser reparado por liquidação efectuada em conformidade com as leis da tributação (artº 104º, al a), do C.P.C.I.). Todavia, era nessas diferentes leis que se estatuía a possibilidade de "liquidação" do imposto dentro do próprio processo de transgressão. No que toca ao imposto de compensação tal regime decorria, com linear clareza do disposto nos artºs 16º, 22º, nº 1, 24º, 29º, 33º e 34º do Regulamento do Imposto de Compensação. Note-se, no entanto, que com a entrada em vigor do C.P.Tributário, em 91.07.01, todos os impostos passaram a ser sempre liquidados fora do processo de contra-ordenação fiscal, nos termos do artº 8º do DL. nº 154/91, de 23/04. Tal conclusão, porém, já haveria de ser extraída do R.J.I.F.N.A. e do regime geral do processo de contra-ordenação consagrado no DL.nº 433/82, de 27 de Outubro, na medida em que nenhuma disposição autorizava a cumulação dos diferentes objectos processuais.

No presente caso, estamos perante um imposto "liquidado" em processo de transgressão levantado em 86.01.06, como acima já se disse, portanto antes da referida alteração legislativa.

Ora, o imposto de compensação foi "liquidado" no auto de notícia pela repartição de finanças, de acordo, aliás, com o disposto nos artºs 117º e 138º do C.P.C.I. E foi "liquidado", porque nesse acto o agente fiscal, fazendo aplicação das normas tributárias materiais, definiu a relação intersubjectiva do imposto entre o Estado e o contribuinte, "concretizando para o primeiro o direito a receber uma prestação pecuniária de determinado montante, e para o segundo o dever de a prestar" [1]. É que nada impedia, à luz das ou princípios constitucionais, que a dívida do imposto fosse apurada, como no presente caso, no processo de transgressão, desde fosse garantido o direito ao recurso contencioso. Dizendo o imposto respeito ao ano de 1985, como se vê do probatório, é evidente que não estava então caduco o direito de o liquidar, nos termos do artº 13º do Regulamento do Imposto de Compensação, por não haverem decorrido os cinco anos civis seguintes àquele a que o imposto diz respeito.

É certo que não se mostra nos autos que o arguido haja sido notificado.

Durante a vigência do C.P.C.I. não foi, todavia, dominante o entendimento de que fosse necessária a notificação do acto da liquidação durante o prazo fixado na lei para se operar a caducidade. A jurisprudência orientou-se precisamente em sentido oposto, apenas defendendo aquela solução quando expressamente contemplada na lei, como seria o caso do artº 111º, § 3º do Cód. da Sisa (cfr. Acs. do S.T.A., de 80/07/16 88/07/06, 5/01/23, in, respectivamente, Acs. Dts. 229-59; 324-1543 e 281-560, e ainda de 88/11/26 e 90/04/04, in, Ap. D.R. 1988-1413 e 1990-347).

Aceitou-se, então, que o acto de notificação, sendo um acto exterior ao acto administrativo, não poderia ser configurado como requisito constitutivo deste em termos da sua falta afectar a validade do mesmo. A perfeição do acto de liquidação não estava dependente de qualquer colaboração do contribuinte, ainda que sob a forma de notificação. Ele verificava constitutivamente os efeitos jurídicos - aqueles que estão pré-determinadamente adstritos à ocorrência dos factos tributários definidos pela lei - inscrevendo-os na Ordem Jurídica.

O acto de liquidação não tinha natureza receptícia, para efeitos de caducidade nem para efeitos da sua perfeição. A notificação tinha por função dá-la a conhecer para os subsequentes efeitos legais, como sejam para o pagamento voluntário ou à boca do cofre e consequente mora, reclamação, impugnação judicial, etc.

Digamos que a notificação era um novo acto posterior a um acto perfeito que se destinava a dar-lhe publicidade e a desencadear-lhe os efeitos previstos na lei, "despoletando a energia operativa que o mesmo encerra." O acto de notificação destinar-se-ia a conferir eficácia ao acto de liquidação que sem ela se mantinha ineficaz em relação ao interessado.

---

[1] JOSÉ MANUEL CARDOSO DA COSTA, CURSO DE DIREITO FISCAL, págs. 397.

Mesmo entendida como elemento integrador da eficácia do acto administrativo, que até ele acontecer não afectaria a situação jurídica do interessado, em perfeita coerência com a garantia constitucional, que o artº 268º, 3º da C.R.P. veio registar, não se poderia retirar daí argumento no sentido dela ser pressuposto necessário do instituto da caducidade, por este contender não com a perfeição da formação do acto tributário, mas com a extinção do direito do Estado de liquidar o imposto. Só na medida em que o legislador a erigiu em pressuposto do instituto da caducidade é que a notificação se converteu, para além de elemento integrador de eficácia, também em elemento susceptível de afectar a validade do acto de liquidação por aquele ser feito fora do prazo estipulado na lei para o exercício do direito de liquidar do Estado, incluindo-se na própria contagem desse prazo a notificação. É claro que já sob o domínio da Constituição de 1976 seria possível sustentar que a notificação muito a destempo do prazo fixado na lei para o Estado exercer o seu direito de liquidação sob pena de caducidade ilegalizaria o acto de liquidação, ou seja assumir-se-ia como elemento constitutivo da caducidade. Referimo-nos aqueles casos em que saísse intoleravelmente violado o princípio da protecção da confiança ínsito no nosso Estado de Direito, por a notificação ser efectuada quando já nenhum cidadão medianamente previdente e cumpridor contasse com a exigência do imposto. Se analisarmos o referido artº 13º do Regulamento do Imposto de Compensação chegamos à conclusão de que nele não é tão pouco relevada a notificação como elemento constitutivo da caducidade aí prevista. Daí que não seja conferir relevo à falta de notificação assinalada nos autos por nem sequer ser susceptível de afectar o referido princípio da confiança por respeitar a um curto período decorrido após a liquidação.

Do que vem exposto resulta que o despacho recorrido não pode manter-se, pois certo é que não se verificou a caducidade pronunciada. Por isso, o recurso merece provimento e a decisão recorrida tem de ser revogada. Todavia, não pode este tribunal decretar a condenação do arguido no pagamento do imposto, pois que os factos materiais, dados como assentes pela decisão recorrida, não permitem determinar a taxa devida no imposto, por não se ter pronunciado sobre o tipo de combustível que o veículo utiliza, nem a categoria em que o mesmo se enquadra para efeitos da taxa, se veículo ligeiro de passageiros, se veículo misto de 2500 kg de peso bruto ou se outros veículos (cfr. artº 10º do referido Reg.).

Deste modo, impõe-se decretar também a ampliação da matéria de facto de modo a constituir base suficiente para a decisão de direito tal como o mesmo foi definido, nos termos dos artºs 729º, nº 3, e 730º do Cód. Proc. Civil.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam em conceder provimento ao recurso e revogar a decisão recorrida, ordenando a baixa dos autos à 1ª Instância a fim de aí prosseguirem para julgamento da matéria de facto considerada suficiente à decisão do direito, tal como esta foi atrás definido.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — Júlio Ferreira Tormenta — José de Jesus Costa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos do nº 4 do artº 21º do ETAF, o STA apenas conhece de direito.

II — Se às conclusões do recurso são levados factos não considerados na decisão recorrida o recurso inclui matéria de facto e, como tal, escapa à competência hierárquica do Tribunal, sendo nesta sede competente o T.T. de 2ª Instância.

Recurso nº 17.474, em que foi **Recorrente** Silva & Vinha, Ldª e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta Recurso nº 17.474.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Silva & Vinha Ldª, com os sinais dos autos, opôr-se à execução fiscal 1012410192 da R.F. de Penafiel para cobrança de IVA no montante de 15.073.164$, alegando em síntese inexistência de operações dissimuladas que implicariam a falsidade do título (fls 17v) e inexistência de facto Tributário, além de dupla Tributação, arrolando testemunhas e juntando, por fotocópia, 42 documentos.

Por despacho liminar de fls 65/67 o Senhor juiz do 4º juízo do T.T. de 1ª Instância do Porto indeferiu a oposição com o fundamento de que a oponente utilizou um processo a jusante da liquidação e que esta deveria ter sido atacada em sede declarativa, por meios graciosos ou contenciosos de onde resulta que após tais momentos fique precludida a apreciação da ilegalidade concreta da liquidação.

Inconformada, interpôs para este Tribunal o recurso de fls 69, declarando pretender alegar no STA, o que fez a fls 82/85 concluindo:

1 — A oposição foi deduzida por virtude de o titulo executivo estar inquinado de falsidade.

2 — Mesmo que assim não fosse sempre a oposição deduzida terá que ser recebida pois prova-se por documento a inexistência do facto Tributário na pessoa da Recorrente.

3 — A apreciação em sede de execução fiscal está comprovada por documento superveniente que são os cheques juntos com o petitório.

Em contra-alegações a R.F.P. considera que a recorrente o que pretende é discutir os pressupostos que levaram á fixação da matéria colectável e que a oposição, como resulta da alínea a) do artº 286 do CPT não é meio adequado para tal.

Ouvido, o Exm.PGA entende que na sentença recorrida não é dado como provado que tais afirmações correspondem à realidade, seja a inquinação de falsidade - conclusão 1ª -, seja a comprovação por documento da inexistência de facto tributário - conclusão 2ª.

Mandadas ouvir sobre tal parecer, a recorrente nada disse mas a RFP a fls.92 vem afirmar que a oposição não se funda verdadeiramente na falsidade do titulo executivo - porque não é alegada desconformidade entre o documento que serve de base à execução e o seu original mas sim a falsidade dos factos (detectáveis por de-

terminadas facturas) que serviram de base à liquidação da divida exequenda, pretendendo-se discutir a falsidade ideológica ou intelectual, pelo que o STA é competente para conhecer do recurso.

Correram-se os legais vistos.

Como vimos, o Exmº.PGA manifesta-se pela incompetência hierárquica do STA pelo facto de no despacho recorrido não se fazer referência à falsidade do título conclusão 1ª - e que se prova por documento a inexistência de facto tributário.

Lendo com atenção o despacho recorrido verifica-se que apenas no final se refere que "a oposição só pode ter como fundamentos os tipificados no art.286º do CPT, sendo que não vem caracterizado, factualizado ou alegado qualquer deles".

Ora isto é manifestamente insuficiente para que se possa afirmar que foi tratado o problema da falsidade do título executivo ou que se prova por documento a inexistência de facto tributário.

O recurso não versa pois apenas matéria de direito, art.21º nº4 do ETAF, sendo o STA hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento e sendo-o o TT de 2ª Instância.

Taxa de justiça pela recorrente de 20.000$00 e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Recurso nº 18.165. **Recorrente:** Alfredo José Oliveira Santos **Recorrido:** Fazenda Pública; **Relator:** Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA.

Alfredo José Oliveira Santos, com os sinais dos autos, opôs-se à execução fiscal que, por reversão, lhe foi movida para pagamento de 5.042.092$00 referente a dívidas ao CRSS do Porto, alegando, em síntese, que os bens de originária devedora ainda não foram excutidos, além de que não teve culpa funcional na insuficiência patrimonial da inicial devedora.

Por sentença de fls 82/82v o Senhor Juiz do 1º Juízo do T.T. de 1ª Instância do Porto julgou a oposição improcedente por demonstrada a inexistência de bens da originária devedora além de que para que pudesse haver responsabilização do oponente bastaria demonstrar, como aliás se fez que o mesmo tivesse exercido o cargo efectivo de Gerente durante o período a que a divida respeita - ano de 1985.

Inconformado, interpôs recurso para este Tribunal, nele alegando e, restringindo o objecto do recurso, formulou as seguintes conclusões:

1 — O DL 68/87 de 9/12 interpreta o artº 16º do CPCI pelo que o seu teor deve considerar-se integrado nesse artº 16 em conformidade com o estatuído no nº 1 do artº 13º do C.C.

2 — De resto, sempre se aplicaria ao caso presente o disposto no nº 1 do artº 78º do Cód. das Soc. Comerciais ao abrigo do consignado no nº 2 do artº 12º do C.C.

3 — Na presente reversão não foi alegada nem demonstrada a inobservância culposa do Recorrente na falta de pagamento das dívidas de 1984, que a motivaram.

4 — O ónus da prova dessa culpa pela qual nos termos do artº 78º do Cód.Soc. Com. o recorrente respondia, impendo sobre a administração fiscal atento o prescrito no nº 1 do artº 342º do C.C.

5 — Está preenchido o fundamento da alínea b) do artº 176º do CPCI e da alínea b) do nº 1 do artº 286º do CPT ex vi artº 3º.

6 — Na douta sentença recorrida violou-se o disposto nos artºs 12º nº 2, 13º nº 1 e 342º nº 1 do C.C.; nos artºs 16º e 176º b) do CPCI, nos artºs 3º e 286º nº 1 alínea b) do CPT; no D.L. 68/78 de 9/12 e no artº 78º nº 1 do Cód. Soc. Comerciais.

Admitido, não houve contra alegações.

Ouvido, o Exmº P.G.A. manifesta-se pela incompetência hierárquica deste Tribunal ou, se assim se não entender, na improcedência do recurso por caber ao recorrente fazer a prova da gerência diligente, o que não fez.

Correram-se os legais vistos.

Questão que logra prioridade de conhecimento é a da competência hierárquica deste Tribunal, posta em causa no douto parecer do Exmº P.G.A. face á conclusão nº 3 das alegações de recurso.

Aí, e repetindo, se escreveu que "presente reversão não foi alegada nem demonstrada a inobservância culposa do recorrente na falta de pagamento das dívidas que a motivaram".

Ora, lendo com atenção a sentença recorrida, não se vislumbra a qualquer passo que tal questão tenha sido tratada.

Mas porque assim, o recurso não versa apenas matéria de direito, circunstância que, nos termos dos artºs 21º nº 4, 32º nº 1 b) e 41º nº 1 a) do ETAF obsta a que este STA dela possa conhecer por, para tanto, ser competente o T.T. de 2ª Instância.

Fixa-se a taxa de justiça em 15.000$00 e a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Autarquias locais. Impostos. Reclamações e impugnações. Recursos. Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro. Incompetência em razão da matéria.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O artº 22º, nº 2, da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro, na redacção do DL nº 470-B/88, de 19 de Dezembro, ao prever que as reclamações e impugnações contra liquidações feitas pelas autarquias locais de certas receitas que lhes são devidas são deduzidas perante os seus órgãos executivos, configura um procedimento gracioso necessário à posterior pronúncia do tribunal tributário de 1.ª instância territorialmente competente;

II — Não tendo o órgão executivo da autarquia apreciado a impugnação de uma liquidação desse tipo e tendo remetido o processo ao tribunal tributário, devia este devolver os autos à autarquia, para observância do disposto no artº 22º citado, e não conhecer da impugnação;
III — Isto não porque se verifique a incompetência em razão da matéria do tribunal, mas antes por falta de preenchimento de um pressuposto da via contenciosa.

Recurso n.º 18.425; Recorrente: HOTELGAL — Sociedade de Hotéis de Portugal, S.A.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - Hotelgal — Sociedade de Hotéis de Portugal, S.A., nos autos devidamente identificada, interpôs o presente recurso da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa de 26.4.94, a fls. 63 e segs., que julgou improcedente a impugnação que a recorrente deduzira contra a liquidação da tarifa de conservação de esgotos relativa ao ano de 1992, efectuada pela Câmara Municipal de Lisboa, no montante de 5 238 686$00.

A impugnante e ora recorrente alegara, em resumo, que a liquidação é ilegal, por violação, por um lado, do disposto no artº 7º, nº 1, b), do contrato de investimento celebrado pela impugnante e seus accionistas e o Estado Português em 27.1.1984, o qual lhe conferiu a isenção de quaisquer impostos e taxas para os corpos administrativos durante o prazo de 10 anos a contar do início da exploração do hotel e a redução de 50 % nos seguintes 15 anos, sendo certo que o Hotel Méridien de Lisboa, relativamente ao qual foi a taxa liquidada, abriu ao público em Janeiro de 1985, e por violação, por outro, do disposto no artº 12º da Lei nº 2073, de 23 de Dezembro de 1954, uma vez que ao estabelecimento hoteleiro referido foi pelo Secretário de Estado do Turismo confirmada, a título definitivo, a utilidade turística.

A sentença julgou improcedente a impugnação, considerando, fundamentalmente, que ao caso é aplicável o disposto no § único do artº 1º da Lei nº 2081, de 4 de Junho de 1956, segundo o qual as empresas de utilidade turística só estão isentas de taxas que não sejam devidas pela prestação de serviços ou utilização de bens do domínio público, sendo certo que a tarifa de conservação de esgotos liquidada é uma taxa - uma espécie do género - e é devida por um serviço prestado pela autarquia de Lisboa, pelo que a impugnante não beneficia da isenção que reclama.

Inconformada, a recorrente contraria a tese da sentença e formula as seguintes conclusões:

"1ª — O contrato administrativo que regula as relações entre o Estado Português e a recorrente, em matéria de isenção fiscais, prevê no seu artº 10º, nº 3, que os diferendos sobre a sua interpretação e aplicação sejam submetidos a um tribunal arbitral, pelo que o Mmº Juiz a quo deveria ter ordenado a suspensão da instância até que tal tribunal se pronunciasse sobre a matéria, nos termos do disposto no artº 4º, nº 2, do Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril;

2ª — Se assim não se entendesse, deveria o Mmº Juiz a quo ter julgado a impugnação procedente, em virtude de o contrato administrativo em questão não conter qualquer excepção às isenções contidas no seu artº 7º;

3ª — Ainda que assim não se entendesse, deveria o Mmº Juiz a quo ter julgado a impugnação procedente, em virtude de o alcance da Lei nº 2081 não poder ser o de excluir todas as taxas das isenções previstas na Lei nº 2073, conforme determina o princípio interpretativo contido no artº 9º, nº 3, do Código Civil;

4ª — A Lei nº 2081 apenas excluiu do âmbito das isenções previstas na Lei nº 2073 as taxas que constituam a contrapartida directa de um serviço ou da utilização de um bem, sendo o bem ou serviço singularmente fruídos, o que não sucede na taxa de conservação de esgotos, em que o serviço é genérico e a contrapartida não é directa, representando apenas uma forma de distribuição dos custos do benefício pela generalidade dos utentes;

5ª — Por ter violado as disposições legais acima citadas, deve a douta sentença recorrida ser revogada e substituída por decisão que, concedendo provimento ao recurso, ordene a suspensão da instância até que o tribunal arbitral se pronuncie sobre a questão dos autos, ou, quando assim não se entenda, julgue procedente a impugnação deduzida pela aqui recorrente".

Contra-alegou a Fazenda Pública, sustentando que os princípios da soberania fiscal, da legalidade e igualdade tributárias não parecem compatíveis com o reconhecimento da competência de tribunais arbitrais, no que respeita a questões de incidência fiscal, e que a sentença é clara e bem fundamentada no que concerne à interpretação das Leis nºs 2073 e 2081, pelo que deve ser mantida.

O Ex.mº Magistrado do Mº Pº neste STA emitiu o parecer de que, em face do disposto no artº 22º da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro, na redacção do DL nº 470-B/88, de 19 de Dezembro, a impugnação deveria ter sido decidida pelo executivo camarário de Lisboa, o que não aconteceu, conforme se vê de fl. 50, pelo que o tribunal a quo deveria ter-se declarado incompetente, em razão da matéria, para conhecer da impugnação, donde resulta que deve ser dado provimento ao recurso, embora por razões diversas das invocadas pela recorrente.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - 1 — As questões submetidas à apreciação deste STA são as da competência para o conhecimento da impugnação e da legalidade da liquidação, face ao disposto nas Leis nº 2073 e 2081. Quanto à primeira questão, pretende a recorrente que o tribunal competente é um tribunal arbitral previsto no contrato de investimento celebrado entre a recorrente e o Estado Português e sustenta o Ex.mº Magistrado do Mº Pº neste STA que a entidade competente para conhecer da impugnação é a Câmara Municipal de Lisboa. Quanto à segunda questão, defende a recorrente a ilegalidade da liquidação, ao passo que a Fazenda Pública propugna a manutenção da decisão recorrida, pela sua bondade.

2 — São os seguintes os factos dados como provados na decisão recorrida e que não vêm postos em causa:

"a) A impugnante Hotelgal — Sociedade de Hotéis de Portugal, SA, é proprietária de um estabelecimento hoteleiro denominado Hotel Méridien, instalado num prédio urbano sido na Rua Castilho, 149-A a 149-C, em Lisboa;

b) Em 27.1.84, entre a impugnante, os seus accionistas Petrogal, EP, Dicto, SA, e o Estado Português, representado pelo Instituto de Investimento Estrangeiro, foi celebrado um contrato de investi-

mento, cujo teor é o que consta do documento junto a fls. 16 a 38 dos autos, que aqui se dá por integralmente reproduzido;

c) No contrato referido em b), que antecede, estabelece-se no artº 7º, 1, proémio e alínea b) o seguinte:

"A Hotelgal beneficiará da concessão dos incentivos fiscais decorrentes da Lei número dois mil e setenta e três, de vinte e três de Dezembro de mil novecentos e cinquenta e quatro, da Lei número dois mil e oitenta e um, de quatro de Junho de mil novecentos e cinquenta e seis, e demais legislação aplicável, a saber;

(...) b) Isenção de quaisquer impostos e taxas para os corpos administrativos durante o mesmo prazo de dez anos. Nos quinze anos seguintes beneficiará de uma redução de cinquenta por cento dos mesmos impostos e taxas";

d) O Hotel Méridien, identificado em a) que antecede, abriu ao público e teve início de exploração em Janeiro de 1985;

e) Por despacho do Secretário de Estado do Turismo de 23 de Dezembro de 1988, publicado no Diário da República, III Série, nº 6, de 8 de Janeiro de 1987, foi confirmada a declaração de utilidade turística concedida anteriormente, a título prévio, por despacho de 13.12.1982, publicado no DR, III Série, de 28.1.1983, e atribuída a utilidade turística, a título definitivo, ao Hotel Méridien de Lisboa;

f) Em Setembro de 1993, os serviços competentes da CM Lisboa, após terem procedido à liquidação da tarifa de conservação de esgotos referente ao prédio onde funciona o estabelecimento hoteleiro da impugnante, identificado em a) que antecede, e ao ano de 1992, remeteram-lhe "aviso" de notificação para pagamento até 31.10.1993, da quantia de 5 238 686$00, referente àquela tarifa".

III - A primeira questão que logra prioridade de conhecimento é a da competência para o conhecimento da impugnação. Vejamos, pois.

1 — Dispõe o artº 22º, nº 1, da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro (Lei das Finanças Locais), na redacção do DL nº 470-B/88, de 19 de Dezembro, que "As reclamações e impugnações dos interessados contra a liquidação e cobrança dos impostos referidos no nº 1 do artº 4º e da derrama são deduzidas perante a entidade competente para a liquidação e decididas nos termos do Código de Processo das Contribuições e Impostos".

Por sua vez, preceitua o nº 2 que "As reclamações e impugnações dos interessados contra a liquidação e cobrança de taxas, mais-valias e demais rendimentos gerados em relação fiscal são deduzidos perante os órgãos executivos das autarquias locais, com recurso para o tribunal tributário de 1.ª instância territorialmente competente".

Destas disposições, conjugadas com o artº 4º da mesma Lei nº 1/87, resulta claramente que compete aos tribunais tributários de 1ª instância decidir as impugnações deduzidas contra as liquidações efectuadas pelas repartições de finanças de impostos devidos às autarquias - o que se harmoniza com o disposto no artº 62º, nº 1, alínea a), do ETAF, aprovado pelo DL nº 129/84, de 27 de Abril -, ao passo que as impugnações deduzidas contra liquidações efectuadas pelas autarquias locais, nos termos da lei, de taxas e algumas outras receitas destas, são decididas pelos órgãos executivos da autarquia. Contudo, das respectivas decisões cabe recurso para o tribunal tributário de 1ª instância territorialmente competente.

Tal sistema foi introduzido pelo artº 17º da Lei nº 1/79, de 2 de Janeiro, e continuado pelo DL nº 163/79, de 31 de Maio (diploma

publicado em execução daquela Lei), e mantido pelo artº 19º do DL nº 98/84 e depois pela Lei nº 1/87.

O artº 6º da Lei nº 1/79 previa que as liquidações de receitas das autarquias passassem no futuro a ser todas efectuadas pelas repartições de finanças, mas tal escopo não veio a ser concretizado, continuando as autarquias a efectuar a liquidação de taxas, mais-valias e algumas outras receitas. Ora, a ideia da lei é a de que, enquanto as autarquias procederem à liquidação de certas receitas, aos seus órgãos executivos cabe a decisão das respectivas impugnações, embora com recurso para o tribunais tributários.

Trata-se, no fundo, de um sistema de recurso judicial com reclamação graciosa prévia necessária.

É certo que a alínea a) do nº 1 do artº 62º do ETAF dispõe que cabe aos tribunais tributários de 1ª instância conhecer dos recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais, donde parece dever deduzir-se, dada a amplitude literal do preceito, que os tribunais tributários de 1ª instância são sempre os competentes para a impugnação de liquidações de receitas das autarquias, qualquer que seja a entidade que tenha procedido à liquidação e sem reclamação prévia necessária.

Contudo, é de dizer que quando foi publicado o ETAF já se encontrava em vigor o acima referido sistema de impugnação de liquidações efectuadas pelas autarquias e não se vê que o legislador do ETAF o tenha querido alterar. Daí que a alínea a) do nº 1 do artº 62º do ETAF deva ser entendida como referindo-se às impugnações de actos de liquidação praticados pelas repartições de finanças e de outras entidades, mas não abrangendo o contencioso fiscal das autarquias. Em relação a este continuou a vigorar o sistema do DL nº 163/79 e do DL nº 98/84, com a cobertura na alínea g) do nº 1 do artº 62º do ETAF - competência para o conhecimento "Das demais matérias que lhes forem confiadas por lei".

De resto, o sistema da Lei nº 1/87 só contém a assinalada particularidade da reclamação prévia necessária, não se alterando a competência dos tribunais tributários para o conhecimento das liquidações efectuadas pelas autarquias.

2 - Alega a recorrente, contudo, que a competência para conhecer da liquidação a que os autos se referem cabe a um tribunal arbitral, de harmonia com o clausulado no artº 10º, nº 3, do contrato administrativo celebrado entre a recorrente e o Estado Português.

Mas não lhe assiste razão.

Com efeito, a convenção de arbitragem não pode incidir sobre litígios que respeitem a direitos indisponíveis, nos termos do disposto no artº 508º do Cód. do Proc. Civil (preceito aplicável à situação **sub judice**) sob pena de nulidade. A mesma solução veio a ser consagrada pelo artº 1º da Lei nº 31/86, de 29 de Agosto.

Ora, os impostos em dívida dizem respeito a direitos indisponíveis do Estado.

Daí que, a entender-se que as partes, com a dita cláusula, quiseram abranger os litígios fiscais, tal cláusula seria nula, por violação de normas de ordem pública, como são as normas de competência para a decisão de litígios sobre relações jurídicas fiscais.

3 - Do exposto se extrai que, não tendo o órgão executivo do Município de Lisboa apreciado previamente a impugnação - conforme se vê do despacho de fls. 50 -, não devia o tribunal **a quo** ter conhecido da impugnação.

Não significa tal que se verifique uma incompetência absoluta do tribunal **a quo** em razão da matéria, por via da correlativa competência em razão da matéria por parte do órgão executivo camarário. Na verdade, este não tem competência jurisdicional. A sua intervenção e decisão verificam-se no quadro de um procedimento administrativo prévio necessário à intervenção do tribunal. Do que se trata, pois, é de uma pronúncia extemporânea do tribunal.

Termos em que se acorda em revogar a decisão recorrida, a qual deve ser substituída por outra que ordene a remessa dos autos à Câmara Municipal de Lisboa, para que se pronuncie sobre a impugnação, nos termos do disposto no artº 22º, nº 2, da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — José de Jesus Costa — Luís Filipe Mendes Pimentel — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Custas da avaliação fiscal. Reacção independente do recurso contra a avaliação. Competência dos Tribunais Tributários de 1ª Instância. Erro na forma do processo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Para o conhecimento do procedimento que vise reagir judicialmente contra a exigência do pagamento de custas no processo de avaliação fiscal, por ilegalidade, independentemente do recurso contra o acto de fixação dos valores patrimoniais que a dita exigência acessorizou, é competente o Tribunal Tributário de 1ª Instância.

2 — A quem caberá apreciar do eventual erro na forma de processo cometido e adoptar as providências processuais que o julgar adequadas.

RECURSO Nº 18.632. **RECORRENTE:** Sociedade Vianense de Petróleos, Ldª.; **RECORRIDO:** Fazenda Pública; **RELATOR: EXMº. CONSº. Dr.** Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o despacho judicial do TT1ª Instância de Viana do Castelo que lhe indeferiu reclamação da conta de custas, efectuada no processo de avaliação fiscal nº 2/90 da Repartição de Finanças do Concelho de Viana do Castelo, com fundamento em incompetência do tribunal para intervir no processo administrativo e por as custas terem sido liquidadas nos termos do CSisa, que não do RCPCImpostos, veio a Sociedade Vianense de Petróleos, Ldª recorrer, concluindo a sustentar a competência do tribunal recorrido para o co-

nhecimento da reclamação da conta efectuada no processo de avaliação.

Tal decorreria da "lógica e unidade do sistema processual tributário", porquanto o tribunal é competente para a impugnação da avaliação e as custas nesta contadas estão sujeitas aos termos do RCPCI e, por remissão, ao Código das Custas Judiciais, que impõe que a impugnação da conta se faça sob a forma de reclamação.

Teriam sido infringidos os arts. 62º/g) do ETAF, o 99º do CIMSISSDoações e, por remissão, o 138º do CCJ, aplicável por força do art. 2º do citado Regulamento. A decisão foi sustentada (a fls. 121).

Contra-alegou a Representante da Fª Pª, a sustentar que os despachos de fixação das custas em processo administrativo de avaliação não são actos tributários, mas actos em matéria tributária, de que caberá reclamação para o seu autor ou recurso hierárquico, de cuja decisão cabe recurso contencioso directo para o TT2.ª Instância.

Não colhendo argumentar-se com a cobrança das custas em execução fiscal, dado que na oposição a esta matéria alegada não poderia ser conhecida por implicar a apreciação, em concreto, da legalidade da dívida exequenda.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento por o Reg. citado não ser aplicável aos processos fiscais da competência da Administração Fiscal, não valendo o argumento tirado da competência dos tribunais tributários para apreciar em oposição à execução fiscal da legalidade das referidas liquidações de custas, pois esta competência advém do tipo de processo em causa (ser oposição à execução fiscal), que não de a oposição ter por fundamento a legalidade da liquidação de custas.

Apreciando, em atenção aos seguintes elementos resultantes do autos:

- A Rte apresentou reclamação da conta organizada no processo de avaliação fiscal 2/90 da Repartição de Viana do Castelo, em que é requerente Joaquim de Barros Rodrigues, para efeitos de sisa e nos termos do art. 57º do CIMSISSDoacções, invocando para tal o preceituado no art. 138º do CCJ e art. 2º do Reg. das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos e alegando a sua não intervenção no processo, pelo que seria ilegal a exigência do pagamento das custas a si feita.

O despacho judicial recorrido indeferiu a reclamação, que havia sido dirigida ao juiz do tribunal tributário, com fundamento em incompetência para intervir no processo administrativo "enquanto ele (processo) se mantiver como tal" e por as custas terem sido liquidadas nos termos do CSisa, que não ao abrigo do RCPCImpostos.

Controverte-se a tomada de posição do despacho recorrido (de fls. 82) que declara incompetente o tribunal para o conhecimento solicitado na reclamação de conta feita no processo administrativo de avaliação fiscal, excepção que merece pronto conhecimento.

A competência dos tribunais tributários de 1ª instância está consagrada na lei para os "recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais" e para as "demais matérias que lhes forem confiadas por lei" (art. 62º/1/a) e g)), que de entre outros itens, são os pertinentes ao caso em análise.

Certamente que, nos apertados termos em que a Rte discorreu, prevalecendo-se das normas sobre a reforma da conta de custas, razão não lhe assistiria, porque o acto reformado não se inscreve no âmbito do processo judicial tributário, definido no art. 118º/2 do CPT, pelo

que não lhe seriam aplicáveis as regras do RCPCImpostos, inclusive a que determina a remissão, nos casos omissos, para o CCJudiciais, nos termos do art. 1º daquele Regulamento e do art. 4º, que prescreve que as regras do mesmo diploma "só se aplicam na parte em que o processo correr seus termos nos tribunais tributários".

E não valeria o argumento adjuvante de ser matéria confiada por lei a estes tribunais a apreciação da legalidade da liquidação no caso de oposição à execução fiscal, porventura, instaurada para cobrança das custas liquidadas, na medida em que, como bem sustenta o Exmo. Magistrado do Mº Pº, a competência para o caso dos tribunais tributários de 1ª instância resultaria da espécie de processo, de ser oposição à execução de liquidação de custas, porventura, inadmissível, aliás, por se tratar de uma legalidade em concreto, cuja apreciação só é permitida em oposição quando a lei não assegura outro meio de discutir judicialmente a dívida (al. g) do nº 1 do art. 286º do CPT), como refere a Representante da FªPª.

Mas é este último ponto que entra em crise, embora se tenha que alargar o discurso jurídico em que a Rte se moveu e criticar a fórmula processual que escolheu, a de reclamação da conta.

A Rte, ao atacar a exigência do pagamento das custas do processo de avaliação fiscal por ilegalidade, veio reagir contra um acto administrativo, que é a fixação das custas impugnada, proferido, dada a sua acessoriedade em relação ao acto de fixação dos valores patrimoniais em que se traduz a decisão sobre a avaliação, em matéria tributável.

Acto de que poderá recorrer contenciosamente, porquanto o recurso hierárquico em tal matéria não se prescreve como necessário, mas antes como facultativo, nos termos do art. 92º do CPT.

Sendo que uma outra solução que negasse o acesso a tal via, independentemente do uso do recurso hierárquico, seria claramente inconstitucional por violação do art. 268º/4 da CR, que garante aos administrados recurso contencioso, com fundamento em ilegalidade, contra **quaisquer** actos administrativos lesivos dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos, qual é o caso da predita fixação de custas.

Quanto à questão da determinação do tribunal competente para o conhecimento de tal impugnação, perfila-se como plausível a intervenção do tribunal tributário de 1ª instância, nos termos das citadas alíneas do art. 62º do ETAF, se relevar a acessoriedade e a conexão do acto da fixação das custas relativamente ao da fixação dos valores patrimoniais para cuja impugnação é o dito tribunal competente, mas também a do tribunal tributário de 2ª instância, se, antes, for determinante a autonomização da decisão de custas face ao resultado da avaliação fiscal que a própria Rte lhe conferiu ao atacar aquela que não este, nos termos do art. 41º/1/b) do citado diploma.

Perante o dilema, vai conceder-se preponderância à referida acessoriedade, em atenção ao elemento sistemático da interpretação e usando o lugar paralelo a referência às custas na sentença judicial, que é entendida como "parte ou elemento secundário ou acessório" da decisão (cf. Castro Mendes, Manual de Processo Civil, 1963, p. 455), integrando a mesma.

Se assim é no processo judicial, será razoável que o seja no processo administrativo, do que resulta a competência do tribunal que é competente para os recursos dos actos de fixação dos valores patrimoniais também para a parte destes actos que a custas se refere.

Para o procedimento em causa é, assim, competente o tribunal tributário de 1ª instância, o tribunal recorrido, a quem caberá apreciar do eventual erro na forma de processo cometido e adoptar as providências processuais que julgar adequadas (art. 199º do CPCivil).

Pelo exposto, o despacho recorrido não poderá manter-se.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o despacho recorrido, ordenando-se a remessa dos autos à 1ª instância para que estes prossigam nos termos expostos.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — José Jesus Costa — Abílio Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Impugnação contenciosa. Impugnação graciosa. Liquidação. Receita tributária. Autarquia local. Tarifa de ligação de esgotos. Acto verticalmente definitivo. Pressuposto processual.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A impugnabilidade contenciosa directa das liquidações de receitas tributárias das autarquias locais limitou-a o legislador, no nº 1 do artº 22º da Lei nº 1/87, às relativas a impostos efectuadas, embora em favor dessas autarquias, pelas repartições de finanças.

2 — O nº 2 desse artº 22º dispõe que as impugnações contra a liquidação de taxas, mais-valias e demais rendimentos gerados em relação fiscal são deduzidas perante os órgãos executivos das autarquias locais, com recurso para o tribunal tributário de 1ª instância territorialmente competente.

3 — Este regime especial, que é posterior ao ETAF, não foi revogado pelo CPT.

4 — Na previsão deste nº 2 está incluída a liquidação da "tarifa de ligação de esgotos" efectuada pelos serviços da Câmara Municipal de Lisboa.

5 — Desta liquidação cabe, pois, impugnação perante o órgão executivo da autarquia, necessária para abrir a via contenciosa: só do indeferimento, total ou parcial, expresso ou presumido, dessa impugnação graciosa é que se pode recorrer para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa.

6 — A impugnação directa dessa liquidação perante o tribunal tributário é ilegal e de rejeitar por falta do pressuposto dessa prévia impugnação graciosa.

Recurso n.º 18.656. Recorrente: METRÓPOLE SEGUROS, S. A.; Recorrida: CÂMARA MUNICIPAL DE LISBOA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. METRÓPOLE SEGUROS, S. A., com sede em Lisboa, deduziu contra a CÂMARA MUNICIPAL DE LISBOA (CML, impugnação de um acto, da autoria dos serviços dessa câmara, de liquidação de "tarifa de ligação de esgotos" no valor de 11.557.613$00 e relativa ao prédio sito no Campo Grande, nºs 56/68, em Lisboa, alegando vício de violação de lei gerador de nulidade por se tratar de um autêntico imposto que não foi, como exige o artº 168º, nº 1, al. i), da Constituição, criado por lei ou por decreto-lei no uso de autorização legislativa e, subsidiariamente, erro na liquidação dessa imposição, que deveria ser de apenas 1.050.000$00.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (5º Juízo), após admissão liminar, resposta da entidade recorrida, instrução, alegações finais e parecer do Mº Pº, lavrou em 27-5-94 (fls. 57 e segs.) sentença a julgar a impugnação improcedente.

De tal sentença, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pela impugnante, que conclui as suas alegações de fls. 58 a 67 nos termos que assim se podem resumir:

a) A tarifa ou taxa de ligação de esgoto é um imposto, pelo que a sua criação e a definição da respectiva taxa só podia provir de lei da Assembleia da República ou de decreto-lei do Governo no uso de autorização legislativa desta, sob pena de nulidade, e portanto de ineficácia, por inconstitucionalidade - artºs 106º, nºs 2 e 3, 164º, als. d) e f), e 277º da Constituição.

b) A haver lugar a qualquer pagamento será sempre pelo valor fixado em 1991, ano da ligação do ramal à rede geral- artºs 76º e 77º do Reg. Geral das Canalizações de Esgoto da Cidade de Lisboa.

Contra-alegou a Fª Pª a sustentar a improcedência do recurso pelas razões seguintes:

a) A recorrente só devia ter impugnado após decisão do executivo da Câmara em recurso prévio a interpor de acordo com o nº 2 do artº 22º da Lei das Finanças Locais.

b) A tarifa de ligação de esgoto não é um imposto mas uma taxa.

c) A tarifa exigida à recorrente relativamente ao ano de ligação (1991) foi correctamente calculada em 0,7% do valor patrimonial do prédio de acordo com o artº 76º do Reg. Geral das Canalizações de Esgoto da Cidade de Lisboa, na sua actual redacção.

O Mº Pº emitiu parecer no mesmo sentido preconizado a título principal pela Fª Pª, ou seja, que por força do disposto no nº 2 do artº 22º da Lei 1/87-01-06 a questionada liquidação não pode ser objecto de recurso contencioso directo: só pode ser contenciosamente apreciada, por via de recurso, a decisão camarária que, na sequência de reclamação ou impugnação da liquidação, vier a ser proferida.

A esta questão prévia respondeu a recorrente que só aos tribunais é atribuída competência, nos artºs 120º e segs. do CPT, para declarar, como ela pretende e pediu, a nulidade da questionada liquidação por inconstitucional e ineficaz; e que foi esse o entendimento do tribunal a quo ao declarar-se competente.

2. É prioritária a apreciação da questão prévia que a Fª Pª e o Mº Pº suscitaram e que é de conhecimento oficioso.

Para a sua apreciação são os seguintes os factos que importa ter em conta, de entre os que a instância julgou provados:

A - Em 24-11-87 Luís de Sousa requereu a construção do ramal de ligação ao colector geral dos esgotos do prédio sito na Rua Oriental,

nºs 56 a 68, ao Campo Grande, Lisboa, trabalho realizado nesse ano e pago à CML, no montante de 236.503$00.

B - O terreno onde foi implantado este prédio fora vendido por Luís de Sousa à ora impugnante, que requereu em 5-7-88 se averbassem em seu nome o projecto de construção e as respectivas licenças.

C - No ano de 1991 os serviços da CML, em satisfação de requerimento de Luís de Sousa, procederam à ligação do referido prédio à rede geral de esgotos.

D - Em 1991 os serviços da CML liquidaram provisoriamente, a cargo de Luís de Sousa, a tarifa dessa ligação no montante de 1.050.000$00 sobre um valor patrimonial de 150.000.000$00, estabelecido por estimativa visto o prédio ainda não estar então inscrito na matriz.

E - Em 1992, após a inscrição do prédio na matriz com o valor patrimonial de 1.651.087.500$00, os serviços da CML corrigiram a liquidação daquela tarifa para 11.557.613$00, ou seja, 0,75% desse valor patrimonial, e liquidaram, ainda a cargo de Luís de Sousa, a diferença de 10.507.613$00.

F - Considerando procedentes reclamações apresentadas por Luís de Sousa no sentido de não ser ele o sujeito passivo de tal tributo, os serviços da CML anularam as referidas liquidações feitas a Luís de Sousa e em Maio de 1993 efectuaram a aqui impugnada liquidação de "tarifa de ligação de esgotos" no montante de 11.557.613$00 e relativa à ligação do identificado prédio à rede geral de esgotos.

3. A Lei nº 1/87-01-06, conhecida como Lei das Finanças Locais (doravante LFL), em vigor desde 1-1-87, dispõe no artº 22º, nº 2, que as impugnações contra a liquidação de taxas, mais-valias e demais rendimentos gerados em relação fiscal são deduzidas perante os órgãos executivos das autarquias locais, com recurso para o tribunal tributário de 1ª instância territorialmente competente.

Nesta previsão está incluída a liquidação do tributo ora em apreço, mesmo na hipótese, que a recorrente sustenta, de ele dever incluir-se na categoria de imposto e não de taxa.

Na verdade, a impugnabilidade contenciosa directa das liquidações de receitas tributárias das autarquias locais nos termos do CPCI (hoje nos termos do CPT) limitou-a o legislador, no nº 1 do citado artº 22º, às relativas a impostos efectuadas, embora em favor dessas autarquias, pelas repartições de finanças [cfr. ainda artºs 4º, nº 1, al. a), e 7º, nº 1, dessa LFL].

Conforme bem salienta o Mº Pº a fls. 100 vº, este regime especial de impugnação contenciosa dos actos de liquidação de receitas tributárias das autarquias locais efectuados pelos serviços municipais, que é posterior ao ETAF, não foi revogado pelo CPT, que no seu artº 1º ressalvou a subsistência de procedimentos estabelecidos, como este, em leis especiais.

4. Assim, não se conformando com a liquidação do questionado tributo feita pelos serviços da CML, a recorrente tinha necessariamente de começar por a impugnar perante o órgão executivo dessa autarquia, fosse qual fosse o fundamento dessa impugnação e mesmo que ela se baseasse em nulidade ou inconstitucionalidade do acto ou da norma de incidência.

Só do indeferimento total ou parcial dessa impugnação graciosa é que ela podia recorrer para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa.

Tendo impugnado directamente essa liquidação perante o referido tribunal tributário, cometeu uma ilegalidade na interposição deste

recurso contencioso, por falta dessa prévia impugnação graciosa, necessária à abertura da via contenciosa ou, nas palavras do Prof. Marcelo Caetano, in Manual de Direito Administrativo, 6ª ed., 1963, pág. 743, necessária para se poder transformar o acto primário, de um subalterno, em acto hierarquicamente definitivo, susceptível de recurso contencioso.

Em suma, foi interposto recurso contencioso de um acto que não era contenciosamente recorrível por falta do pressupostos da prévia impugnação graciosa. Face a esta ilegalidade da interposição do recurso devia o tribunal a quo tê-lo rejeitado. Não o tendo feito, impõe-se a esta STA conhecer oficiosamente dessa questão prévia e decretar essa rejeição.

Não se trata de uma questão de competência (são os tribunais tributários e não outros, a começar na primeira instância, os competentes para conhecer de questões fiscais como as que se colocam na petição) mas de falta de um especial pressuposto processual.

5. Pelo exposto nega-se provimento a este recurso jurisdicional e, nessa medida se alterando formalmente a decisão da instância, rejeita-se o recurso contencioso.

Custas pela impugnante, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Castro Martins (relator) — Rodrigues Pardal — Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência do STA. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso jurisdicional interposto de decisão da 1ªInstância (recurso "per saltum") que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

Recurso: 18 723; Recorrente: Joaquim de Oliveira Pinto; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. Joaquim de Oliveira Pinto, identificado nos autos, impugnou judicialmente a liquidação de imposto profissional efectuada pela Repartição de Finanças de Espinho.

Instruídos os autos veio o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro a proferir sentença julgando a impugnação improcedente.

Inconformado com esta decisão o impugnante interpôs recurso da mesma para este Supremo Tribunal.

Formulou as seguintes conclusões na respectiva alegação de recurso:

"A) - O impugnante, ora alegante, é empregado por conta de outrem e exerce a actividade de funcionário de banca de Casino - al. a) do artº 2º do C.I.P.;

B) - No exercício em causa apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal, a qual lhe deduziu, a título de imposto profissional, as importâncias devidas e que entregou nos Cofres do Estado - artº 1º e seu parágrafo 1º e artºs 26º e 29º do C.I.P.;

C) - Por isso, estava dispensado da apresentação da declaração mod. 5 - parágrafo 3º do artº 6º do C.I.P.;

D) - Recebeu também nesse exercício, gratificações de "terceiros", que foram distribuídas pela Comissão a que se refere o D.N. 82/85, de 31 de Julho, in D.R. - nº 197, de 28-08-85

E) - Foi em relação a essas *"gorjetas"* que foi feita a liquidação em causa, com base no que dispõe a al. e) do parágrafo 2º do artº 1º do C.I.P., na redacção do artº 28º da Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro.

F) - As *"gorjetas"* em causa, são ofertadas pelos utentes ganhadores dos Casinos e, por isso, não estão subordinadas nem relacionadas com qualquer prestação de serviços entre ofertante e ofertado, *"gorjetas"* essas que constituem um "bolo" a dividir por todos os empregados das salas de jogo, mesmo que não tenham estado ao serviço nem as tenham recebido, conforme consta do nº 18 do citado D.N. 82/85,

G) - A Comissão de Distribuição de Gratificações, a que se refere o dito D.N. 82/85, não é entidade patronal dos trabalhadores que recebem as *"gorjetas"*, nem tem competência para reter na fonte qualquer verba a título de imposto profissional, nem que entregar nos Cofres do Estado as deduções, conforme do mesmo D.N. se alcança;

H) - As liquidações em causa foram feitas pelo Senhor Chefe da Repartição de Finanças do Concelho da residência do impugnante;

I) - O artº 1º do Dec. Lei nº 98/88, de 22 de Março, na parte em que, com base na autorização dada pelo artº 28º, nº 1, al. e) da Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro, deu nova redacção ao artº 1º parágrafo 2º, al. e) do Código de Imposto Profissional, é inconstitucional, por violação do princípio da legalidade e tipicidade do imposto, princípios estes previstos no artº 106º nºs 2 e 3 da Constituição da República Portuguesa;

J) - É que, as "*gorjetas*" em causa, não se enquadram no conceito legal de rendimentos de trabalho, os únicos sujeitos ao imposto profissional, conforme dispõe o artº 1º do C.I.P., sendo certo que, em relação aos rendimentos do trabalho, o referido Código exige que aos empregados por conta de outrem seja a entidade patronal a fazer o pagamento do imposto que retém na fonte - cfr. Pareceres da Comissão Constitucional nºs 3/79 e 5/80, respectivamente de 01-02-79 e 26-02-80, 7º volume, págs. 203 e 11º, pág. 129);

K) - Através da nova redacção dada à al. e) do parágrafo 2º do artº 1º do C.I.P., pelo artº 1º do Dec. Lei nº 98/88, de 22 de Março, criou-se um caso de incidência real em imposto profissional, reconduzindo-se a rendimentos de trabalho as gratificações auferidas de "terceiros", gratificações que nada têm a ver com o trabalho, mas apenas com a vontade do utente ganhador, seja qual for o trabalhador da banca, pelo que, na prática, se criou um novo imposto;

L) - Nos termos da al. i) do artº 168º da C.R.P., os impostos são criados por lei que determina, além de outros elementos, a incidência, o que significa inequivocamente que a alteração da incidência tributária é tida para o sistema fiscal constitucional como criação de novo imposto;

M) - As gratificações recebidas de "terceiros", como é o caso, consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de exigibilidade, não sendo periódicas nem regulares, mas meramente ocasionais, não se destinando, em suma, a remunerar um serviço prestado;

N) - Por isso, os diplomas postos em causa, mais não fizeram do que dar às gratificações percebidas de "terceiros", com quem não se tem qualquer correspondência de trabalho ou de prestação de serviços, nem qualquer afinidade material ou substancial, o mesmo tratamento das remunerações ou gratificações contratualmente exigíveis;

O) - No entanto, decorre do princípio da legalidade, ínsito ao Estado de Direito, que deve ser a lei a determinar a incidência dos impostos e a fixar-lhe os elementos essenciais, o que implica a previsão legal da incidência, de taxas, de benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes (nº 2 do artº 106º da C.R.P.) e cuja liquidação e cobrança se façam nas formas prescritas na lei (nº 3 do artº 106º da C.R.P.);

P) - Daí que, da legalidade do Direito Fiscal resulte também a tipicidade do imposto, que se traduz na impossibilidade da existência de impostos que não correspondam a tipo legal, ou seja a tributação resulta da verificação concreta de todos os pressupostos tributários, como tal previstos e descritos abstractamente na lei e, a não verificação de um desses pressupostos, impossibilita a tributação (cfr. Dr. Cardoso da Costa - Curso de Direito Fiscal, págs. 162; Dr. Alberto Xavier, Manual, vol. I, págs. 109 e Dr. Braz Teixeira - Princípios, págs. 71;

Q) - Por isso, o princípio da tipicidade impunha que a Lei 2/88, de 26 de Janeiro, e o Dec. Lei nº 98/88, de 22 de Março, curassem de prever a forma de liquidação e cobrança deste novo imposto, o que não foi previsto, nomeadamente como cumprir e quem, por exemplo, os artºs 26º, 29º e 44º do C.I.P.;

R) - Daí que o legislador, ao alargar o âmbito da incidência do imposto, o que configura uma verdadeira criação de imposto através de uma analogia oculta, ampliando às gratificações recebidas de "terceiros" e sem qualquer relação de trabalho o regime fiscal das remunerações de trabalho, deixando de fora da sua previsão todos os elementos fundamentais para a arrecadação do imposto por parte do Estado, tenha violado o princípio da legalidade constitucionalmente consagrado, de ser a lei a criar os impostos e a definir-lhe os elementos essenciais - al. i) do artº 168º da C.R.P.;

S) - Assim, o artº 1º do Dec. Lei nº 98/88, de 22 de Março, com base na autorização dada pela Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro, na parte que dá nova redacção à al. e) do parágrafo 2º do artº 1º do C.I.P., é materialmente inconstitucional, por violar o princípio da legalidade e tipicidade do imposto previsto no artº 106º, nºs 2 e 3, da C.R.P.;

T) - Por outro lado, apenas os trabalhadores de banca dos Casinos têm as gratificações controladas, havendo outros trabalhadores, por exemplo os da indústria hoteleira e restaurantes, que também recebem gratificações, e grandes, não controladas e, portanto, impossíveis de controlar e tributar;

U) - No entanto, o nº 1 do artº 13º da C.R.P. dispõe que todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei, o que neste caso, dado o que fica dito, não acontece, uma vez que, em igual situação, os trabalhadores da banca dos Casinos são tratados desigualmente em relação aos outros que também recebem gratificações e não são tributados;

V) - Significa o princípio da igualdade que a lei, além da necessidade de ser geral e abstracta, deve ser ínsita a necessidade e exigência de uma igualdade real, pelo que a lei, quer no seu processo genético, quer nos resultados a que conduz a sua aplicação, deve ter em conta uma verdadeira realidade e igualdade de facto, o que não se preenche com um cumprimento formal da sua generalidade e abstracção;

X) - Assim, há violação deste princípio da igualdade, se for patente desde o momento da genése da norma, que ela só é aplicável a um grupo restrito de cidadãos e não a todos os que abstractamente se encontram na sua previsão;

Z) - Ora, neste caso, através do processo histórico das normas em causa, consubstanciando no debate parlamentar constante do Diário da Assembleia da República, I série, nº 36, de 29-12-87, a pags. 1004 e ss., é patente que tais normas não se aplicarão a todos os trabalhadores que recebem "*gorjetas*", mas e apenas aos dos Casinos, que as têm controladas, o que constitui tratar desigualmente o que é igual;

A') - Por isso, conclui-se que o artº 1º do Dec. Lei nº 98/88, de 22 de Março, na parte em que dá nova redacção à al. e) do parágrafo 2º do artº 1º do C.I.P., com base na autorização dada pelo artº 28º, nº 1, al. a) da Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro, é materialmente inconstitucional, por violar o princípio constitucional da igualdade consagrado no artº 13º da C.R.P.;

B') - As normas em causa também violam o princípio da justiça sistemática ou do sistema, o qual impõe que a legislação no seu conjunto deve ser recondutível a uma ideia de justiça o que neste caso não acontece;

C') - É que todas as normas jurídicas, nomeadamente as aqui em causa, devem estar em sintonia com os valores fundamentais da ordem jurídica global (direito constitucional, direito privado, direito social, direito de previdência, direito de defesa) e, seguidamente, com as preexistentes leis fiscais, o que não acontece;

D') - É que a legislação em causa, não respeita o princípio da justiça do sistema, por tais gratificações terem sido consideradas, por ficção, rendimentos de trabalho para efeitos tributáveis, mas são absolutamente irrelevantes para efeitos de segurança social, indemnizações por acidentes de trabalho e despedimento e outras concretizações de direitos fundamentais, especialmente os favoráveis aos trabalhadores tributados (cfr. Ac. S.T.J., de 08-03-84, Proc. 653 - 4ª Secção, in B.M.J. 335/214);

E') - Na verdade, este princípio da justiça do sistema impõe que o legislador se interesse pelas ditas gratificações para todos os efeitos ou se desinteresse delas também para todos os aspectos, o que não aconteceu, por se ter interessado apenas para efeitos tributários e desinteressado para efeitos sociais;

F') - Assim, é evidente que o artº 1º do Dec. Lei nº 98/88, de 22 de Março, na parte em que, com base na autorização legislativa dada pela Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro, dando nova redacção à al. e) do parágrafo 2º do artº 1º do C.I.P., viola o princípio da justiça do sistema ou da justiça sistemática da legislação, consagrado no artº 2º da C.R.P.;

G') - A liquidação aqui em causa foi levada a efeito pelo Senhor Chefe da Repartição de Finanças da área do domicílio do impugnante, ora alegante, tendo englobado as importâncias recebidas das gratificações já referidas, correspondentes às dívidas dos utentes das salas de jogo dos Casinos, gratificações essas que, conforme já se demonstrou, não têm nada a ver com rendimentos de trabalho;

H') - Essas gratificações são distribuídas pela "Comissão de Distribuição de Gratificações", também já referida, sendo o impugnante empregado por conta de outrem e de apenas uma entidade patronal, não tendo também a Comissão de Distribuição competência para reter na fonte, a título de imposto profissional, quaisquer quantias sobre as importâncias distribuídas, conforme se verifica do D.N. 82/85, não sendo o ora alegante obrigado à apresentação da declaração mod. 5, conforme dispõe o parágrafo 3º do artº 6º do C.I.P.;

I') - Como empregado por conta de outrem que é, incumbe à sua entidade patronal a dedução e entrega do imposto que for devido - artºs 26º e 29º do C.I.P. - o que esta fez em relação aos rendimentos de trabalho pagos, mas não fez em relação às gratificações em causa, recebidas de "terceiros", por ser incompetente para o efeito;

J') - Relativamente aos empregados por conta de outrem, como é o impugnante, no domínio do Código do Imposto Profissional, não é concebível outra forma de liquidação que não seja o sistema de retenção na fonte, assente no pressuposto do controlo dos quantitativos remuneratórios por parte das entidades patronais;

K') - Ora, neste caso, como já se demonstrou, não existe o sujeito retentor na fonte do imposto, nem existe qualquer entidade que o possa substituir, sendo impossível dar cumprimento ao que dispõe o artº 26º do C.I.P.;

L') - Está, assim, absolutamente postergado, no caso "sub iudice", por vazio legal, o sistema de retenção na fonte, que se impõe como única forma legal de liquidação do imposto profissional, no âmbito das actividades exercidas por conta de outrem, como é o caso, o que se traduz na inexiquibilidade da norma de incidência sobre as gratificações auferidas de "terceiros".;

M') - A determinação da matéria colectável, a liquidação e a cobrança de impostos, deve obedecer a uma rigorosa estatuição normativa e não à analogia, discricionaridade ou ao arbítrio dos funcionários ou órgãos da Administração Fiscal, o que neste caso aconteceu - cfr. artº 106º da C.R.P.;

N') - Neste caso, é manifesto que o Senhor Chefe da Repartição de Finanças não tenha nem tem competência para proceder à liquidação, por accionamento do artº 32º do C.I.P., o que também torna patente a impossibilidade jurídica de liquidar e cobrar imposto profissional incidente sobre as gratificações em causa, auferidas de "terceiros";

O') - Esta contrariedade interna do C.I.P., fulmina qualquer liquidação sobre as gratificações em causa, por violação ao direito, concretamente às normas de liquidação e cobrança, sem que sejam violados os princípios constitucionais da legalidade e tipicidade - artº 106º, nºs 2 e 3 da C.R.P.;

P') - Como já demonstrámos, foram praticados, irregular e ilegalmente, actos de determinação de matéria colectável e cobrança de imposto profissional, por falta de entidade obrigada a retê-lo na fonte e incompetência de quem praticou os actos em causa, com o que se verificaram preterições de formalidades legais essenciais e, por essa via, os actos tributários praticados estão inquinados por vício e forma;

Q') - Existindo, como existe, preterição de formalidades legais e sendo os actos tributários em causa actos vinculados, também é evidente que a liquidação também enferma do vício de desvio de poder;

R') - O ora alegante, como já se demonstrou, não era obrigado a apresentar qualquer declaração mod. 5, para efeitos de tributação em imposto profissional, no ano em causa;

S') - Para que sejam devidos juros compensatórios, como dispõe o artº 38º do C.I.P., é necessário que, por facto imputável ao contribuinte, seja retardada a liquidação do imposto devido;

T') - Ora, neste caso, já demonstrámos, por o alegante não ser obrigado à apresentação de qualquer declaração, não tem qualquer interferência no processo de liquidação do imposto, dado que são entidades patronais que devem retê-lo na fonte (artº 26º do C.I.P.), pelo que, é evidente, não tem qualquer culpa ou responsabilidade por o imposto ter sido liquidado fora do prazo normal, mesmo que tal imposto fosse devido e já demonstramos que não é (cfr. artº 38º do C.I.P. e Ac. de 20-01-82, do Tribunal Tributário de 2ª Instância, Procº nº 51 702, Registo 55535, in Código da Contribuição Industrial, 2ª edição, de Martins Barreiros, Costa Teixeira e Quintino Ferreira, págs. 719);

U') - Relativamente às alegadas inconstitucionalidades, elas estão baseadas nos Pareceres de Ilustres Mestres de Direito, que foram juntos ao processo, aqui também dados como reproduzidos;

V') - As leis inconstitucionais são "ipso jure" nulas e, por isso, ninguém é obrigado a pagar impostos que não tenham sido criados e liquidados nos termos das regras constitucionais - artº 106º da C.R.P.;

X') - Os princípios jurídicos constitucionais aqui invocados aplicam-se directamente, por força do que dispõe o nº 1 do artº 18º da Constituição da República Portuguesa;

Z') - Do que fica dito e demonstrado, torna-se evidente que o acto de liquidação é ilegal, por inexistência, ao mesmo tempo que também está inquinado do vício de violação de lei, consubstanciado em ilegalidade por violação aos princípios constitucionais da legalidade e tipicidade dos impostos consagrados no artº 106º da C.R.P., sendo ainda materialmente inconstitucionais, por violarem os princípios da tipicidade e legalidade consagrados nos nºs 2 e 3 de artº 103º da C.R.P., e da igualdade prevista pelo artº 13 da mesma Constituição, bem como o da justiça, ínsito ao Estado de Direito, consagrado no artº 2º da C.R.P., sendo, por isso, inconstitucionais o artº 1º do Dec. Lei nº 98/88, de 22 de Março, e o artº 28º, nº 1, al. a) da Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro, que deram nova redacção à al. e) do parágrafo 2º do artº 1º do Código do Imposto Profissional, bem como também é ilegal por preterição de formalidades legais, vício de forma e desvio de poder, o que torna bem claro que a liquidação impugnada é ilegal e, por isso, deve ser anulada;

A") - Por isso, a liquidação aqui em causa e a douta sentença ora em recurso violaram, entre outras, as disposições legais acabadas de invocar, o que serve de fundamento ao presente recurso;

B") - A liquidação e douta sentença aqui postas em causa violaram também, pelos motivos atrás apontados, o que dispõe o Código de Imposto Profissional no artº 1º e o seu parágrafo 1º, artº 2º e sua al. a); artº 6º e o seu parágrafo 3º e os artºs 21º, 26º, 29º, 38º, 44º e 47º, além do Despacho Normativo nº 82/85, de 31 Julho, e o nº 1 do artº 18º, o artº 107º e o nº 2 do artº 266º, todos da Constituição da República, estes, por os preceitos constitucionais se aplicarem directamente e vincularem as entidades públicas e privadas, por as disposições aqui em causa violarem a ordem constitucional ao criarem um novo imposto contra o sistema estabelecido no artº 107º

da Constituição e também os princípios da igualdade, da proporcionalidade, da justiça e da imparcialidade previstos no nº 2 do artº 266º da Constituição;

C") - Dado o que fica alegado e vertido nestas conclusões, a douta sentença em recurso violou as disposições legais acabadas de referir, ao negar provimento à impugnação em causa;

D") - Efectivamente, por serem inconstitucionais as normas do artº 1º do Dec. Lei nº 98/88, de 2 de Março e o artº 28º, nº 1, al. a) da Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro, que deram novas redacções à al. e) do parágrafo 2º do artº 1º do Código do Imposto Profissional, com base na qual foi feita a liquidação em causa, por violarem os princípios constitucionais de tipicidade e legalidade consagrados nos nºs 2 e 3 e artº 106º, da igualdade previstos no artº 13º e o da justiça do sistema consagrado no artº 2º, todos das Constituição da República Portuguesa, bem como por incompetência do autor do acto tributário praticado, violação de lei, preterição de formalidades legais, vício de forma e desvio de poder, como tudo foi aqui demonstrado, é ilegal a liquidação posta em causa e, nessa conformidade, a douta sentença que julgou improcedente a nossa impugnação violou as disposições legais já referidas, pelo que, com estes fundamentos, deve ser alterada, julgando-se procedente tal impugnação."

O representante da Fazenda Pública contra-alegou, sustentando que o recurso não merece provimento.

Neste Tribunal o Exmº Procurador-Geral-Adjunto sustenta que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que o S.T.A. deve ser declarado incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Suscitada que foi a questão da competência deste Tribunal impõe-se apreciar primeiramente tal questão prévia, já que o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artº 101º e 102º do C.P. Civil e artº 3º da L.P.T.A), prejudicando, se precedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b) do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

" . . .

"b) Dos recursos interpostos de decisão dos tribunais tributários de 1ª Instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito."

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

E tem razão aquele Distinto Magistrado.

Na verdade, as conclusões B), T), H') e T') referem iniquivocamente factos não apreciados na sentença recorrida.

Assim sendo, é óbvio que o recurso não contém exclusivamente matéria de direito para apreciar e decidir.

Não é pois este Supremo Tribunal competente para conhecer do recurso, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos preceitos legais, atrás citados.

Pode, porém, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Tribunal incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso apresentado pelo impugnante Joaquim de Oliveira Pinto.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em Esc. 10.000$00 e a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Avaliação. 2.ª avaliação de terreno pra construção. Fundamentação. Insuficiência.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A fundamentação dos actos administrativos só é suficiente se dá a conhecer ao interessado o itinerário lógico-cognoscitivo e valorativo daqueles actos, isto é, as razões de facto e de direito, em concreto, que motivaram a sua prática, por forma a habilitar os interessados a optar pela sua conformação com esses actos ou pela respectiva impugnação contenciosa;

II — Não preenche esses requisitos um laudo pericial em que os peritos se limitam a referir considerações abstratas tais como a área do terreno, a área e o número de fogos a construir e o valor de mercado de terrenos em situação idêntica, mas sem concretizar essas áreas e esse valor de mercado.

RECURSO Nº 18744. **RECORRENTE:** Fazenda Pública; **RECORRIDO:** CONSTROIBEM — SOCIEDADE DE CONSTRUÇÕES E TURISMO, SA; **RELATOR:** EXMº. CONSº. Dr. JESUS COSTA.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I — O representante da Fazenda Pública junto do 4º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa interpôs o presente recurso da sentença de 12.7.94 do senhor juiz do mesmo tribunal que julgou procedente, por ausência de fundamentação, a impugnação que a sociedade comercial Constroibem — Sociedade Industrial de Construções e Turismo, S.A., nos autos devidamente identificada, deduzira contra a 2ª avaliação de um lote de terreno designado por M2, sito no Alto da Pampilheira, Cascais.

A sentença considerou, em resumo, que o laudo da avaliação sugere uma fórmula geral pré-manuscrita e fotocopiada que não introduz qualquer notação concreta ou referência individualizada ao prédio

objecto da diligência, por forma a que a declaração valorativa produzida seja susceptível de ser apreendida e de fazer convencimento relativamente a um destinatário e daí concluiu que a avaliação não está devidamente fundamentada.

O recorrente discorda deste entendimento e formula as seguintes conclusões:

- "a fundamentação é um conceito relativo;
- que depende da natureza do acto e do seu destinatário;
- o seu fim é dar a conhecer as razões de que se decide em determinado sentido, em ordem a possibilitar ao destinatário a opção pelo recurso contencioso;
- verificada aquela opção, a fundamentação existe e é eficaz;
- no presente caso, o termo de avaliação está minimamente fundamentado (ac. do STA de 27/4/83, rec. 2346); artº 144º, nº 7, da C.C.P.;
- aquela fundamentação foi suficiente para motivar o destinatário a optar pelo recurso contencioso;
- os seus direitos ou interesses foram devidamente protegidos;
- assim, podemos afirmar, com razão, que o acto administrativo posto em crise, na douta sentença, ora recorrida, está suficientemente fundamentada, já que o destinatário, com base na fundamentação, optou pelo recurso;
- foram violados: os artºs 19º. al. B), 21º, 81º e 82º, do CPT; artº 144º, nº 7, do C.C.P., artº 1º, nº 1, als. a), c), do DL nº 256-A/77, de 17/6, artº 94º e segs. do Código de Sisa".

Os autos deram entrada neste STA em 9.11.94, tendo o Ex.mº Magistrado do Mº Pº emitido parecer de que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pois que o recorrente coloca a questão de existência de causa e efeito entre a opção tomada pela sociedade impugnante e a suficiência da fundamentação do acto impugnado, questão essa que não depende da interpretação de qualquer regra legal. Assim, o tribunal competente é o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Notificadas as partes para se pronunciarem, querendo, sobre tal parecer, apenas a FP o fez, sustentando que a questão é meramente de direito.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II — 1 — São os seguintes os factos que a decisão recorrida considerou provados:

"a) Em 19.5.89 a impugnante apresentou na 1ª RF de Cascais a declaração para inscrição ou alteração de prédios urbanos na matriz, referente a um lote de terreno para construção sito na Pampilheira, Cascais (doc. de fls. 7 a 9).

b) O prédio foi objecto de avaliação, nos termos do artº 218º do CCPredial, em 16 ou 10.89 (a informação de fls. 3 refere a data de 16.10, mas o doc. de fls. 7 refere a data de 17.10 — v, fls. 8, campo 21), e descrito na respectiva caderneta sob o nº 121 (idem);

c) Notificada da decisão da Comissão de Avaliação veio a impugnante, em 6.4.90, requerer 2ª avaliação, que se realizou em 4.6.91, e na qual a Comissão de Avaliação manteve, por maioria, o valor unitário de Esc. 10.000$00/m2 atribuído na 1.ª avaliação (informação de fls. 3 e docs. de fls. 5 e 6 e de fls. 10);

d) No laudo de avaliação referente a esta 2ª avaliação (procº nº 266/90) a comissão «tendo em atenção a área do terreno, a área de construção possível de executar, o número de fogos e principalmente os valores de mercado na zona em bens desta natureza» deliberou por maioria manter os valores fixados por os considerar correctos (doc. de fls. 10);

e) No laudo referente a esta 2.ª avaliação consignou-se que o louvado da parte discorda por considerar o valor exagerado (doc. de fls. 10);

g) o resultado da 2ª avaliação foi notificado à impugnante em carta datada de 12.9.91 e cujo AR foi assinado em 16.9.91 (docs. de fls. 11 e vº)". [De notar que da decisão recorrida não consta a alínea f) da matéria de facto).

2 — Flui do exposto que a questão submetida pelo recorrente à apreciação deste STA é a de saber se a 2.ª avaliação está ou não devidamente fundamentada.

Antes, porém, importa conhecer da questão suscitada pelo Ex.mº Magistrado do Mº Pº, pois dela depende a competência do STA, em razão da hierarquia.

III — 1 — Vejamos, pois, em primeiro lugar a questão da competência.

Sustenta o Ex.mº Magistrado do Mº Pº que o recorrente coloca uma questão de relação entre causa e efeito entre a opção pela interposição de recurso e a suficiência da fundamentação do acto impugnado e que tal questão constitui pura matéria de facto, já que a sua apreciação não depende da interpretação de qualquer norma legal nem da sensibilidade jurídica do julgador, antes terá de ser feita à luz das regras gerais de experiência.

Mas não parece que assim seja.

Na verdade, o que o recorrente alega é que o acto de avaliação está suficientemente fundamentado e que o facto de a impugnante ter optado pela impugnação do acto de avaliação demonstra que isso se verifica. O que o recorrente quis significar é que a impugnante compreendeu as razões que levaram a Comissão de Avaliação a fixar o valor do terreno e por isso ficou habilitada a impugná-la. Ora, não parece que isso constitua alegação de matéria de facto, antes se afigurando que se trata da alegação de uma razão jurídica da qual decorre que, no caso vertente, no entendimento do recorrente, o acto está devidamente fundamentado.

Daí que este STA seja o tribunal hierarquicamente competente para conhecer do recurso.

2 — Vejamos então o objecto do recurso.

Ora, pode já dizer-se com toda a segurança que o recorrente não tem razão.

2.1 — Importa desde logo salientar que o facto de a impugnante se ter decidido por impugnar o valor fixado na 2ª avaliação não revela de nenhum modo que o acto de fixação do valor seja devidamente fundamentado. Não é o simples facto de o interessado impugnar o valor que permite concluir que o acto está fundamentado. A impugnante podia ter atacado o acto alegando justamente que ele não está devidamente fundamentado e que por isso não se encontra habilitado a poder impugná-lo adequadamente.

2.2 — E, no fundo, foi o que a impugnante fez.

Na verdade, ela alegou que a Comissão não se deslocou ao terreno e que a acta da avaliação é mera fotocópia de outras actas e que refere um hipotético número de fogos, sendo certo que o terreno apenas permite a construção de uma moradia de tipo familiar. O senhor Juiz **a quo** enquadrou esta alegação no vício de falta de fundamentação e cremos que bem.

2.3 — Ora, tem este STA salientado numerosas vezes que a fundamentação é um conceito relativo que varia em função do tipo legal de acto e das circunstâncias em que ele foi praticado e que a fundamentação visa habilitar o destinatário do acto a optar entre conformar-se com ele ou impugná-lo contenciosamente. Assim, o acto só se encontra devidamente fundamentado quando um destinatário normal, colocado nas concretas circunstâncias do interessado, fica em condições de apreender o itinerário lógico-cognoscitivo e valorativo do acto. Por outras palavras, o acto está devidamente fundamentado quando um destinatário normal fica em condições de apreender as razões de facto e de direito que foram suas determinantes.

Daí que a fundamentação tenha que referir as concretas motivações do acto, não podendo limitar-se à referência a circunstâncias abstractas, sem qualquer correspondência com a realidade ou sem concretização dessa correspondência.

No vaso vertente, a Comissão de Avaliação limitou-se a referir que tomou em consideração a área do terreno, a área de construção possível, o número de fogos permitidos e o valor de mercado, mas sem concretizar nenhum destes elementos. Não referiu a área do terreno, a área de construção possível, o número de fogos permitidos nem o valor de mercado de terrenos em condições análogas.

Quer dizer: o laudo pericial não contém a indicação das concretas razões que levaram a Comissão a fixar o valor impugnado e não outro. E as razões invocadas tanto permitiam a fixação do valor encontrado como outro qualquer.

Vale isto por dizer que o acto de fixação do valor do terreno efectuado pela Comissão na 2ª avaliação não está fundamentado, pelo que não merece censura a decisão recorrida.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso.

Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — José Jesus Costa — Luís Filipe Mendes Pimentel — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Ewxecução fiscal. Graduação de créditos. Privilégio mobiliário geral. Penhor. Aval do Estado. Sub-rogação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Sobre o valor da coisa ou direito empenhado, o crédito pignoratício logra preferência sobre os créditos privilegiados, por impostos que fruam de privilégio mobiliário geral, desde que ao concurso não venham créditos por contribuição à Segurança Social.

2 — Cumprindo o Estado a totalidade da prestação a que se obrigou, como avalista, nos termos da Lei 1/7 de 2.1, transferem-se para si tanto a titularidade do crédito garantido e solvido, como as garantias e outros acessórios do direito transmitido.

3 — Embora o dito aval seja apenas de uma fracção da dívida, o cumprimento integral das obrigações do aval não traduz mero cumprimento parcial ou parcial satisfação dada ao credor, pelo que o crédito sub-rogado do Estado é de graduar paritariamente com o do credor originário.

Recurso 18.828; Recorrente: Caixa Geral de Depósitos; Recorrido: Fazenda Pública e Diamantino & Guerra, Ldª.; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com a sentença de verificação e graduação de créditos, produzida como incidência da execução fiscal movida pela Caixa Geral de Depósitos (CGD), por intermédio da FªPª, a Diamantino & Guerra, L.dª, para cobrança de 16 246 254$00, proveniente do incumprimento de contrato de abertura de crédito para fins industriais concedida à executada, veio a exequente CGD recorrer, concluindo a sustentar que, fruindo a Rte de hipotecas sobre os veículos penhorados e de penhor sobre parte dos bens móveis penhorados e tendo o crédito do Estado (IAPMEI), credor sub-rogado, resultado de pagamento parcial da obrigação da executada, deve, na graduação o crédito exequendo seu obter pagamento em 1º lugar, seguindo-se o sub-rogado, sendo que quanto aos créditos garantidos por penhor sobre eles não prevalecem os créditos garantidos por privilégio mobiliário geral, como são os do Estado por impostos.

Teria a decisão recorrida violado os arts. 644º, 593º, 736º e 749º do CCivil.

A Rte conforma-se com a rectificação da sentença recorrida, ordenada pelo despacho de fls. 61, quanto à parte respeitante aos bens onerados com penhor, mantendo as pretensões aludidas: – que o penhor prevalece sobre o privilégio mobiliário geral invocado pela FªPª e que a sub-rogação não pode prejudicar os interesses do credor originário.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso merece provimento, porquanto a lei (art. 749º do CC) estabelece a prioridade dos direitos de terceiros, oponíveis ao exequente, sobre créditos garantidos por privilégios mobiliários gerais, entre aqueles se contando o penhor, e também estabelece (art. 593º/2) que, em casos de satisfação parcial, a sub-rogação não prejudica os direitos do credor, o que implicaria que os direitos deste tenham preferência sobre os do sub-rogado. A FªPª, pelo Estado (IAPMEI), pronunciou-se pela improcedência do recurso.

Resulta dos elementos dos autos que:

A execução foi instaurada pela CGD, por intermédio da FªNª, contra Diamantino & Guerra, Ldª, para cobrança de 16 246 255$00 e juros vincendos sobre o capital de 11 100 000$00;

Este crédito é proveniente do empréstimo dos autos, deduzido da parte paga pelo avalista IAPMEI;

Foi reclamado pela CGD, em representação do IAPMEI, sub-rogado nos direitos da CGD, o crédito quantificado no art. 11º da respectiva petição;

Foi reclamado pela FªPª por dívida de imposto de circulação (1620$00), inscrito para cobrança em 1984 e por dívida de imposto de transacções, inscrito para cobrança em 1982, crédito por impostos;

Foram penhorados, em 11.10.85, um veículo automóvel marca Datsun, de matrícula BF-05-12, arrematado em 10.4.86, e em 14.3.85 um tractor marca Ebro, de matrícula DU-51-72, arrematado em 1.3.88;

Sobre os ditos veículos encontram-se registadas na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa hipotecas para segurança da quantia de 19 869 000$00 de que é credora a CGD e penhora a favor da FªPª;

Foram penhorados, em 14.3.85, diversos bens móveis (verbas 2 a 7 do auto de fls. 185 e 186 do II vol. do proc. exec.);

Sobre esses bens móveis foi constituído penhor a favor da CGD para garantia da abertura de crédito até ao montante de 11 100 000$00, conforme instrumento notarial de 16.4.82 (fls. 12 a 21 do I vol. do proc. exec.

Perante a graduação de créditos da sentença recorrida, que colocara a par o crédito exequendo, da Rte, e o do sub-rogado IAPMEI, para serem pagos pelo produto das vendas dos veículos automóveis e bens móveis onerados com penhor a favor da CGD, e conferira prioridade aos créditos por impostos neste último sector de ressarcimento, veio a Rte colocar duas questões: se os créditos garantidos por penhor preferem a créditos garantidos por privilégio mobiliário geral e se créditos derivados de sub-rogação, em caso de subsistir parcialmente o crédito antigo, devem ser graduados posteriormente a este.

Na parte recorrida (graduações referentes ao produto das vendas das espécies veículos automóveis e móveis onerados com penhor), a sentença sob recurso foi expressa em considerar que são as mesmas as garantias do crédito exequendo e do reclamado pela CGD em representação do IAPMEI, pelo que se graduariam a par, e que, quanto à última espécie, esses créditos cederiam a prioridade aos créditos do Estado por impostos.

Quanto à questão a que este último assertivo se refere, há desde logo que excluir a aplicação da jurisprudência dos acórdãos do Pleno deste tribunal de 11.4.84 e de 17.10.84, respectivamente, em AD 274/1168 e 279/294, pela qual a sentença recorrida se guiou para conferir prioridade aos créditos privilegiados do Estado sobre o do penhor, uma vez que o privilégio em causa nos ditos arestos é outro que não o aqui discutido, é o dos créditos por contribuições à Segurança Social, a que a lei concede, expressamente, prevalência sobre o autor (art. 10º/2 do DL 103/80, de 9.5.

E não valerá um mero juízo **a contrario** tirado deste diploma que visa as dívidas à Segurança Social, para estabelecer desde logo que, quando falte disposição assim, o crédito pignoratício é prioritário em relação a qualquer outro privilégio creditório, tanto mais quanto se anote que o privilégio mobiliário geral da SS cede perante o privilégio idêntico dos créditos por impostos (art. 10º/1 do referido diploma).

Mas se tal razão não é decisiva, já o será a que se colhe do confronto entre os arts. 749º e 666º do CC, porquanto, enquanto o primeiro prescreve que o «privilégio geral não vale contra terceiros, titulares de direitos que, recaindo sobre as coisas abrangidas pelo privilégio, sejam oponíveis ao exequente», sendo que nestes se compreendem os direitos reais de garantia que o devedor haja constituído (cf. CCAnotado, de PLima e AVarela, I, p. 770), o segundo configura o penhor como direito real de garantia, que confere ao credor pignoratício preferência sobre os demais credores pelo valor da coisa ou direito empenhado.

Daqui se extrai a preferência do crédito pignoratício sobre os privilegiados por impostos que fruam de privilégio mobiliário geral (cf.

RPardal, em CTF 102/56), quando ao concurso não venham créditos por contribuições à Segurança Social.

No ponto, tem, pois, a Rte razão.

. . .

Quanto à pretensão da Rte apoiada na norma que previne o prejuízo do credor originário no caso do novo credor sub-rogado ter satisfeito parcialmente o crédito (art. 593º/2 do CC), retenha-se que a situação dos autos é a do Estado, pelo IAPMEI, ter prestado aval à executada, garantindo perante a Rte o cumprimento das obrigações decorrentes até ao montante do capital de 6 500 000$00 (conforme certif. a fls. 26), e pago as quantias a que se obrigou, num total, em capital e juros, de 15 083 085$00.

Tal situação está prevista na Lei 1/73, de 2.1, no art. 6º/a) do DL 51/76, de 7.2 e Despacho Normativo 231/78, de 27.5, e foi objecto de tratamento no Parecer da PGR nº 40/90, public. no DR, II, de 23.7.92, p. 6762 e ss.

Ora, para a doutrina deste parecer, que se segue, o Estado, tendo prestado aval apenas a uma fracção da dívida e satisfeito à Caixa a parte garantida, «cumpre tudo a quanto se obrigou, ficando desonerado em face daquela e sub-rogado nos seus direitos frente ao devedor», sendo que tal pagamento «não traduz mero cumprimento parcial e, portanto, parcial satisfação dada ao credor, no sentido do art. 593º/2 do CC, pelo que a sub-rogação não se representa como um caso da hipótese configurada neste artigo».

Assim, o Estado sub-rogado teria adquirido, «na medida da satisfação dada ao direito do credor, os poderes que a este competiam» – art. 593º/1 – em paridade com ele dentro dos limites consignados, sem que lhe tenha de suportar a preferência no exercício do direito pela parte não cumprida porque na parte a que se obrigou o seu cumprimento foi total, não foi «satisfação parcial» para os efeitos do art. 593º/2, que previne o prejuízo do credor originário face aos direitos do credor sub-rogado.

A pretendida preferência não aparece, deste modo, justificada, como apareceria na hipótese (não verificada) de o Estado avalista ter cumprido só parcialmente as obrigações a que se sujeitara pela prestação do aval (e nesta hipótese só até ao cômputo dessas obrigações).

No ponto não tem, pois, a Rte razão, tendo a sentença recorrida correctamente decidido parificar os créditos exequendo (da Rte) e o do Estado, quer na espécie dos veículos automóveis, quer na dos bens móveis onerados com penhor.

Termos em que se concede parcial provimento ao recurso, alterando-se a graduação de créditos, de modo a que pelo produto da venda dos bens móveis onerados com penhor os créditos graduados em 2º lugar o sejam em 1º lugar e vice-versa, sendo que no mais se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, na proporção de vencida, com procuradoria em 60 %.

Lisboa, 8 de Novembro de 1985. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — José de Jesus Costa — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O recurso da sentença proferida em processo de oposição à execução segue a tramitação prevista no artº 174º do C.P.T.

II — O âmbito de aplicação do artº 356º do C.P.T. circunscreve-se às decisões jurisdicionais proferidas em recurso judicial das decisões proferidas pelo chefe da Repartição de Finanças e outras autoridades da administração fiscal.

Recurso 19.023; Recorrente: Basílio António da Silva Santos; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. BASÍLIO ANTÓNIO DA SILVA SANTOS, identificado nos autos, veio opor-se a uma execução que correu termos contra Correia, Santos & Correia, Ldª., revertendo posteriormente contra si.

Instruídos os autos, a Mª Juíza do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa proferiu sentença, julgando apenas parcialmente provada a oposição.

Inconformada com tal decisão o oponente interpôs recurso para este Tribunal a processar como agravo cível, para subir imediatamente nos próprios autos.

Uma vez que o oponente não apresentou alegações com o requerimento de interposição de recurso, nem declarou pretender alegar no Tribunal «ad quem», o Mº Juiz julgou o recurso deserto por falta de alegações.

Inconformado com este despacho, interpôs dele o oponente recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões na respectiva alegação de recurso:

«a) Aos recursos das sentenças proferidas nas acções enxertadas na execução fiscal e que são julgadas pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância são aplicáveis as disposições dos artºs 167º a 179º do C.P. Tributário, como expressamente determina o citado artº 167º.

«b) A aplicação do nº 5 do artº 171º como pretende o despacho recorrido implica a aplicação dos demais números (e nomeadamente do nº 4) do mesmo artigo e consequentemente dos artºs 167º e 169º.

«c) O despacho recorrido viola pois as disposições dos artºs 167º, 169º e 171º do C.P. Tributário».

A representante da Fazenda Pública sustenta que tem aplicação o artº 356º. do C.P.T., defendendo implicitamente o decidido.

O EPGA junto deste Tribunal sustenta, no seu douto parecer, que o recurso deve improceder.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É o seguinte o quadro fáctico.

2.1 Em 14/07/94 a Mª Juíza proferiu sentença nos autos, julgando a oposição parcialmente provada.

2.2 Notificado da decisão o oponente apresentou o requerimento de interposição de recurso de fls. 48, declarando pretender recorrer para a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., recurso que «deverá ser processado como o agravo cível nos termos do artº 169º do C.P.T. para subir imediatamente nos próprios autos».

2.3 O requerimento referido em 2.2 foi apresentado em 28/09/94.

2.4 Em 10/10/94 a Mª Juíza proferiu despacho julgando deserto o recurso por o oponente não ter apresentado alegações com o requerimento de interposição de recurso, nem ter declarado pretender alegar no S.T.A..

2.5 Notificado deste despacho, o oponente interpôs dele recurso para o S.T.A., declarando expressamente pretender alegar neste Tribunal.

2.6 Notificado neste S.T.A. para alegações o oponente apresentou-as.

3. Sendo estes os factos, vejamos agora o direito.

O que está em causa nestes autos é saber se, em recurso interposto em processo de oposição para o S.T.A., o recorrente tem de apresentar imediatamente as suas alegações, juntamente com o requerimento de interposição de recurso; ou pelo menos, não apresentando tais alegações, deve necessariamente declarar a sua intenção de as apresentar no C.P.T.

Vejamos.

O Capítulo VII do C.T.A., sob a epígrafe (Dos recursos de actos jurisdicionais», contém várias disposições atinentes aos recursos. Tal capítulo insere-se no Título III, que trata do Processo Judicial Tributário.

Dispõe o artº 171º do referido Código:

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

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

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

Dispõe, por seu turno, o artº 174º do C.P.T.:

«. . . 2 – No caso de o recorrente ter declarado a intenção de alegar no Tribunal de recurso, as alegações serão produzidas no prazo de oito dias após a notificação para o efeito ordenada pelo juiz do processo.»

Quer isto dizer que, na hipótese de serem aplicadas ao processo de oposição estas normas, o recurso não poderá ser julgado deserto, pois que o recorrente teria o prazo de oito dias, após a notificação do recebimento do recurso, para produzir alegações.

Mas tal decisão (de julgar o recurso deserto) já é acertado se ao caso for aplicável o disposto no artº 356º do C.P.T.

Este artigo insere-se na subsecção II (sob a epígrafe «Dos recursos de actos jurisdicionais») da Secção X do Capítulo II (sob a epígrafe «Do processo») do Título V (sob a epígrafe «Do processo de Execução Fiscal»).

Dispõe, com efeito, o citado normativo legal:

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

Comentando este artigo, Alfredo de Sousa e José Paixão, no seu Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado, defendem, a fls. 727 e ss., que este artigo contempla nomeadamente as decisões jurisdicionais do juiz, proferidas no processo de oposição à execução (bem como nos embargos de terceiro, na verificação e graduação de créditos e na anulação de venda).

Não é este o nosso entendimento.

Como se escreveu no tocante ao processo de oposição à execução no Acórdão deste Tribunal de 04/10/95 (recurso nº 19092), «os recursos de tais decisões envolvem questões que, presuntivamente, se não afastam, em importância económica ou complexidade jurídica, das discutidas em processos judiciais cujo regime de interposição de recurso se submete às regras do artº 171º do C.P.T., pelo que se não descortinam razões, num quadro de expectativas pré-compreendidas no problema, para que o novo diploma abandonasse a tradição do processo tributário de preservar a aplicação da lei dos recursos para este tribunal também na espécie considerada».

Concordamos.

Consideramos realmente que o âmbito do artigo 356º do C.P.T. tem o seu campo de aplicação referido no artº 355º, ou seja, recursos de decisões de natureza jurisdicional proferidas em recurso de decisões da administração fiscal.

Consideramos assim que aos recursos das decisões proferidas no processo de oposição à execução se aplica o disposto no artº 171º do C.P.T.

Tem assim aqui aplicação o nº 3 do mesmo artigo, pelo que o recurso deveria ter sido recebido, tendo o recorrente oito dias para alegar, após a notificação, já que não manifestou a intenção de alegar neste Supremo Tribunal (nº 1 do citado artigo).

E nem se diga o artº 293º do C.P.T. constitui obstáculo a este entendimento.

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

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

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

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

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

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

Mas há ainda um argumento importante a retirar do contexto do artº 286º do C.P.T..

Referimo-nos à al. g) do nº 1 do citado artigo que é uma verdadeira impugnação, a decidir em processo de oposição à execução por a lei não assegurar ao executado meio judicial de impugnação ou recurso (cf. artº 286º e artº 120º, ambos do C.P.T.).

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

Concluímos assim que, em processo de oposição às execuções, os recursos das decisões finais seguem a tramitação do disposto nos artºs 167º e ss. do C.P.T., sendo pois aplicável o disposto no artº 171º do referido Código.

4. Face ao exposto, acorda-se em revogar o despacho recorrido, que deverá ser substituído por um outro que receba o recurso interposto, se outra razão não houver para o rejeitar.

Sem custas.

Lisboa, 08 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Agostinho Castro Martins (embora discordando da interpretação que aqui se faz do artº 356º do CPT, votei parte da fundamentação do Acórdão, bem como a sua conclusão, que se impõe, desde logo, por força do disposto no artº 293º, nº 1, do CPT, segundo o qual – precisamente por motivos lógicos que este Acórdão salienta –, após despacho liminar de admissão, a oposição deve seguir os termos do processo de impugnação). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Prazo. Natureza. Cômputo.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O prazo para dedução da oposição à execução fiscal tem natureza processual e deve ser computado nos termos do artº 144º, nº 3, do C.P.Civil e não nos termos do artº 279º do C.Civil.

II — Tal conclusão está na senda da especial natureza do processo de execução fiscal como um processo administrativo-judicial e colhe fundamento na analogia com a solução adoptada, quer nos embargos de executado, do processo comum, quer nos embargos de terceiro.

Recurso: 19.102; Recorrente: Paulo Pontífice de Sousa; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I – Paulo Pontífice de Sousa, contribuinte fiscal nº 161549225, dizendo-se inconformado com o despacho, de 94.09.16, do M.tmo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Castelo Branco, que lhe rejeitou liminarmente a oposição que havia deduzido contra a execução fiscal, que inicialmente foi movida contra Sofabrilã – Armazéns da Sociedade de Fabricantes, Lda, veio a reverter contra si, sob fundamento da intempestividade da sua interposição, dele recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e substituição por outro que não seja de rejeição da oposição com os mesmos motivos.

II – Em fundamento da alteração do julgado por que se bate nesta instância, formula o recorrente a seguinte síntese conclusiva das razões expendidas nas suas alegações:

– Da análise do Ordenamento Jurídico-Tributário aplicável resulta que o prazo para a dedução da oposição fiscal é – face ao carácter

unitário da execução fiscal – um prazo judicial e não substantivo, surgindo a oposição como uma contracção a um processo já em curso.

– O despacho recorrido violou as conjugadas disposições dos artºs 49º, nº 3 e 285º, nº 1, todos do C.P.Tributário e 144º, nº 3 do C.P.Civil, face aos quais a oposição é tempestiva. E não contribui para uma boa interpretação e aplicação uniforme do direito (cfr. artº 8º, nº 3 do C.Civil).

III – Não houve contra-alegações da Fazenda Pública.

IV – O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, após invocar, no seu parecer, a jurisprudência pacífica que nele se tem formado no sentido de tratar o prazo para a dedução da oposição como processual e de o contar nos termos dos nºs 2 e 3 do artº 144º do C.P.Civil; a bondade da posição assumida e, finalmente, a salvaguarda das legítimas expectativas que se têm gerado sobre a uniformidade desse entendimento jurisprudencial, opina no sentido do provimento do recurso.

V – Com os vistos do juízes-adjuntos cumpre decidir.

A – O Despacho Recorrido

O despacho recorrido rejeitou liminarmente a oposição à execução fiscal, essencialmente, sob fundamento de que o prazo de 20 dias, a que alude o artº 285º, nº 1 do C.P.Tributário, é um prazo substantivo e não processual que deverá ser aferido nos termos do artº 144º, nº 4 do C.P.Civil, dado que hoje a oposição é uma verdadeira acção autonomizada do processo de execução fiscal que tem natureza administrativa, não podendo falar-se assim de uma acção ou incidentes surgidos no decurso de um processo judicial, e, por outro lado, que esse prazo, contado por essa forma, já havia caducado.

B – A Matéria de Facto

Em sede de matéria de facto, deu o despacho recorrido por assente o seguinte quadro:

1º – A petição da oposição deu entrada na Repartição de Finanças em 21 de Junho de 1994.

2º – O ora oponente foi citado em 24 de Maio de 1994.

C – A Questão Decidenda

A Questão a decidir resume-se em saber se o prazo para a dedução da oposição se deve contar nos termos dos artºs 144º, nº 4 do C.P.Civil e 279º do C.Civil, ou se, ao invés, deve ser havido como processual e como tal sujeito às regras do artº 144º, nº 3 do C.P.Civil.

D – A Fundamentação

O tribunal recorrido defendeu a primeira posição a partir da natureza que os novos termos legais do processo de execução fiscal lhe parecem sugerir, ou seja, a de um processo de natureza eminentemente administrativa, onde só por excepção o poder judicial se intromete, como será o caso da oposição à execução que surgirá como primeiro acto da fase judicial.

Diga-se, já, que não tem sido esse o entendimento, aliás, uniforme, deste Supremo Tribunal, como se constata, entre outros, dos Acs. de 92.09.30; 93.06.02; 93.07.07; 93.05.26; 93.10.27 e 95.01.11, *in,* respectivamente, Recs. 13.920, 15.786, 16.162, 15.768, 16.554 e 15.958, que tem doutrinado no sentido do referido prazo ser de natureza processual e computar-se, por isso, nos termos do nº 3 do artº 144º do C.P.Civil.

Não se tratando de uma questão de interpretação jurídica que seja manifestamente insofismável ou que não admita como potencialmente boa uma das duas soluções, impõe-se que o julgador tenha na devida conta o dever de uniformização da jurisprudência que foi elevada à categoria de valor legal a preservar no artº 8º, nº 3 do C.Civil. Por isso, à míngua de relevantes e decisivos argumentos ou contributos interpretativos, não se vê razão para abandonar a corrente jurisprudencial que sobre a matéria se formou.

A decisão recorrida vê, irretratavelmente, o processo de execução fiscal como um processo de pura natureza administrativa e daí retira o argumento de que a reacção contra ele, através da oposição, tem a singela natureza de uma acção, completamente independente dele, e, por isso, o prazo da sua interposição só poderá ser um prazo substantivo.

Não vamos dissentir completamente dessa qualificação do processo de execução fiscal e, quanto à natureza da oposição à execução, diremos que aderimos à tese que a configura como tendo a natureza de contra-acção executiva (e não de uma acção independente de outra – solução para onde parece caminhar a decisão recorrida, ao exteriorizá-la completamente do processo executivo, por lhe atribuir a natureza de um simples processo administrativo), ou seja imbuída de um escopo jurisdicional de pretensão de anulação da instância executiva. Apenas chamaremos a atenção para o facto de que, dizendo o problema de qualificação respeito não a um acto simples mas a uma série de actos que introsadamente estruturam o processo, ela não se apresentará como tradutora de todos os sentidos dos actos nele praticados, quando reduzida a uma visão monista. Não se podem isolar, nesse problema da qualificação da natureza do processo de execução, todos aqueles actos que estão nele previstos como modo normal de o processo atingir o seu escopo ou fim processual, que estão pré-determinados funcionalmente para tal objectivo, e que não estão atribuídos à função administrativa, mas, ao contrário, se encontram integrados na função jurisdicional, estando abrangidos pela reserva de juiz. Não poderá dizer-se que a matéria abrangida na salvaguarda de jurisdição contemplada no artº 237º, nº 2 do C.T.Tributário não está conexionada com o processo de execução fiscal e que os actos jurisdicionais, no exercício dessa reserva de competência jurisdicional, não visam realizar ou concretizar o direito dentro da acção executiva. Daí que, ao falar-se de uma fase administrativa e outra jurisdicional não se tenha em mente uma separação sequencial dos actos processuais ou uma aglutinação desses actos em dois momentos temporais distintos, como acontece, por exemplo, no processo de contra-ordenação, em que a partir de certo momento o processo é totalmente jurisdicionalizado (cf. artºs 214º e sgs. do C.P.Tributário), mas apenas e tão-só que no processo de execução fiscal, unitariamente concebido, existem actos cuja prática se integrou na função administrativa e outros actos que continuam a fazer parte integrante da jurisdição e da reserva do juiz.

Uns e outros são actos que estão ao serviço da realização do direito objectivo no momento em que este se afirma para dar satisfação coerciva ao crédito do exequente.

Daí que nós qualifiquemos o processo de execução fiscal como sendo um processo de base essencialmente administrativa, orgânica e materialmente, mas sujeito a um procedimento legal de estrita e objectiva vinculação, própria mais do poder judicial do que do poder administrativo, e de excepcional susceptibilidade de fiscalização jurisdicional, exercida no próprio processo e não fora dele, como sucede nos recursos de outros actos administrativos que são tramitados em

outro processo que não o processo administrativo que assume, aí, a mera função de instrumento de prova.

O processo de execução é agora um processo iniciado e prosseguido pela estrutura organizatória da administração, onde o poder judicial só intervém para decidir as questões jurisdicionais. É um processo que tem por escopo executar coercivamente o direito de crédito, verificado e definido pelo acto tributário, constituindo, a nosso ver, um diverso momento do daquela primeira evidenciação legal da susceptibilidade de definir e verificar constitutivamente o crédito, traduzido agora também numa susceptibilidade actual de efectivar os efeitos jurídicos imperativamente definidos por aquele. O acto executivo é um diverso momento legal de afirmação da força imperativa, emprestada pelo sistema jurídico-administrativo de base continental, contido no acto tributário, tal como o é o momento da sua estatuição unilateral e o da sua eficácia no *interim* (que justifica a relevância jurídica do pagamento voluntário) até ao momento da execução forçada. O poder de execução forçada surge, no Código de Processo Tributário, mais como expressão de um poder substancial de auto-tutela, conferido pelo sistema jurídico-positivo, de imposição auto-suficiente, do que como um direito processual correspondente a um direito subjectivo cujo exercício tem de ser feito valer em juízo.

Mas porque essa execução bole com sagradas garantias de protecção do património individual, conquistadas desde tempos imemoriais, impôs o princípio da legalidade material do Estado de Direito que a regulação dessa actividade da administração se contivesse em limites extremamente apertados e vinculados e sempre debaixo de uma apertada vigilância judicial, a ser exercida dentro do próprio processo executivo e em qualquer dos seus momentos, e não sob a forma de recurso contencioso exterior, vigilância aquela sujeita, como é evidente, a solicitação das partes. O processo de execução fiscal está estruturado, como já se disse, em termos de observância de uma legalidade objectiva, a cumprir pela administração, e, por outro lado, pela salvaguarda do princípio da reserva do juiz em todos os seus domínios onde se manifeste uma controvérsia judicial.

É este o sentido da reserva de competência jurisdicional enunciada no artº 237º, nº 2 do C.P.Tributário.

Do exposto vai logo inferido um juízo de que o processo de execução fiscal não pode ser qualificado, olhando apenas para o facto do inicial impulso processual, efectuado perante o título executivo, não ter de ser efectuado em juízo, bem como os actos subsequentes do procedimento executivo, de natureza não jurisdicional, como um processo administrativo-tributário ou processo gracioso, dentro do sentido emprestado a tais conceitos pelo artº 49º, nº 1 do C.P.Tributário, para daí o sujeitar à regra do cômputo dos prazos do artº 279º do C.Civil.

O processo de execução não deixa de ser um singular processo administrativo-jurídico, na medida em que o poder judicial também pode nele intervir directamente e não só por referência ou conexão. A expressão máxima desta matriz judicial encontra-se no facto de o contencioso dos recursos interpostos dos actos da administração fiscal que lesem direitos ou interesses legítimos do executado não se confinar aos limites de um contencioso de anulação, mas ficando antes a relação jurídica definida nos termos declarados pelo tribunal, sem necessidade de interposição de um acto da administração que dê execução à decisão do tribunal, tal como acontece nos recursos jurisdicionais. Razão tem, pois, o legislador para não incluir a sua

regulação no Título II do Código de Processo Tributário que trata "Do Processo Administrativo Tributário".

O processo de oposição à execução, regulado nos artºs 285º e sgs. do C.P.T., e conquanto atribuído à competência natural do juiz no referido artº 237º, nº 2, do mesmo compêndio legislativo, não surge dentro da economia do processo de execução como uma acção dele separada, mas antes como uma fase processual que pode surgir na decorrência do processo e contra ele. Ele é um processo jurisdicional dentro desse singular processo administrativo-jurídico. Compreende-se, pois, que o legislador o não comparasse aos processos referidos no artº 49º, nº 2 do C.P.T., dado que estes aparecem antes como acções ou recursos exteriores ao procedimento administrativo, pelo menos até esse momento (caso do processo de contra-ordenação), em que é praticado o acto impugnado, e cujo escopo é precisamente (ou modificar, no caso do processo de contra-ordenação, aqui, por especial atribuição legal) o conteúdo do acto administrativo que atacam.

Ao contrário, ali, poder-se-á falar da existência de um processo judicial, intercorrente na tramitação do processo de execução cujas referências de tempestividade têm de ir buscar-se ao próprio processo de execução e aos actos nele precedentemente praticados (a citação, a penhora, etc.).

Terá sido este entendimento que terá levado o legislador a excluir, pelo Decreto-lei nº 47/95, de 10 de Março e por uma razão de pureza dos princípios, da parte final do nº 2 do artº 49º do C.P.Tributário, ou seja da regra do cômputo do prazo nos termos do artº 279º do C.Civil, os recursos das decisões do chefe de repartição de finanças no processo de execução fiscal, passando a sujeitá-los à regra do artº 144º, nº 3 do C.P.Civil, por força da remissão efectuada no nº 3 do citado artº 49º do C.P.T. e do facto de se estar perante um acto praticado no processo administrativo-judicial, tal como vem sendo entendido.

Digamos que, ao contrário do prognosticado na decisão recorrida, o legislador acentuou o carácter judicial do processo de execução fiscal.

Do que vai dito, parece-nos demonstrado que o prazo para deduzir oposição é um prazo processual e se conta nos termos do artº 144º, nº 3 do C.P.Civil, preceito este que se encontra acolhido *in totum* no nº 3 do referido artº 49º do C.P.T.

De resto, tal conclusão está na linha do que se defende para o correspondente processo de embargos de execução, no processo comum, em que também aí o respectivo prazo (artº 816º) se conta nos mesmos termos do artº 144º, nº 3 do C.P.Civil.

Mas um último argumento se pode esgrimir em fundamento da tese defendida. Referimo-nos ao prazo para deduzir os embargos de terceiro. Na verdade, nunca tal processo judicial-tributário de embargos de terceiro poderia, na lógica do entendimento do processo de execução fiscal como mero processo administrativo, ser qualificado como acto praticado no processo judicial, para se poder ver autorizada a utilização do preceito remissivo do artº 49º, nº 3 do C.P.Tributário (que fala dos prazos para a prática de actos no processo judicial) e, por esse modo, se chegar à aplicação do disposto no artº 144º, nº 4 do C.P.Civil. Por outro lado, não faria sentido quebrar a unidade do sistema quanto aos prazos para deduzir oposição e embargos de terceiro, quando os interesses protegidos reclamam até maior pro-

tecção no primeiro processo, até porque dele poderá resultar a inutilidade do segundo.

Subsumida a factualidade, fixada pelo tribunal a quo, acima retratada à doutrina exposta, temos de concluir que o recurso merece provimento, dado que, tendo o recorrente sido citado em 24 de Maio de 1994 e descontados os sábados, domingos e feriados, o direito de deduzir oposição ainda não se achava caducado em 21 de Junho de 1994, data esta da apresentação da petição inicial da oposição na repartição de finanças. Esse prazo só terminava em 23 de Junho de 1994.

VI – Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em conceder provimento ao recurso e revogar o despacho recorrido que deverá ser substituído por outro que não seja de rejeição liminar, com base nos mesmos fundamentos.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Benjamim Rodrigues (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — José Jesus Costa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

3 — Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência ao TT de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, b) e 41º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

Recurso nº 19 121. Recorrente: Ernesto de Almeida Lemos Praça; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

Ernesto de Almeida Lemos Praça, devidamente identificado nos autos, recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, de 4 de Novembro de 1993, que julgou improcedente a impugnação judicial que o ora Recorrente deduzira contra a liquidação do imposto profissional e respectivos juros compensatórios que, no valor total de 117.034$00 e com referência ao ano de 1988, lhe fora efectuada pela Repartição de Finanças do concelho de Espinho.

Na sua alegação, o Recorrente formula 53 conclusões, que se dão como reproduzidas, sem a desejada transcrição integral das mesmas, atenta a sua exagerada extensão, terminando a solicitar:

- "... que o presente recurso seja julgado procedente e provado, com todas as consequências legais, nomeadamente que a douta sentença em recurso seja revogada, face às demonstrações feitas, no sentido de ser julgada procedente a impugnação deduzida, por se verificarem as inconstitucionalidades, vícios e ilegalidades de que enferma a liquidação de imposto profissional em causa, aqui alegadas, liquidação essa que deve ser anulada e restituída, se paga, com os acréscimos legais, como se conclui na petição inicial ... ".

Contra-alegou a Fazenda Pública para concluir, em suma, que "a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade e ou inconstitucionalidade, pelo que a douta sentença recorrida decidiu bem e deve ser confirmada, rejeitando-se o presente recurso".

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público foi de parecer que "o recurso não versa apenas matéria de direito, o que obsta a que este STA dele possa conhecer por ser, para tanto, competente o T.T. de 2ª Instância ...".

Ouvidas as partes sobre esta suscitada questão, apenas a Recorrida, Fazenda Pública, se pronunciou, para manifestar o entendimento de que a "situação fáctica ... está suficientemente caracterizada de modo a sustentar-se que o recurso ... tem por fundamento exclusivamente matéria de direito", mas - adiantou - "a ser insuficiente a matéria de facto fixada pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância, pareceria mais adequado decidir a baixa do processo ao tribunal "a quo" para que proceda à ampliação da matéria de facto".

Posto isto, e colhidos que foram os vistos legais, cumpre decidir.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei nº 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.ª instância ..." (artº 21º, nº 4);

"Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer ... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" (artº 32º, nº 1, alínea b);

- "Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer ... dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32º " (artº 41º, nº 1, alínea a).

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor ... para o Tribunal Tributário de

2ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida de jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou de justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como o Ministério Público já tem salientado em casos análogos - "o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica, é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entenda adequada".

Em suma, a questão da competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve ser decidida totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do conflito das conclusões da alegação do recurso com a sentença sob censura, vê-se que o Recorrente afronta tal sentença também no campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

O Recorrente afirma:

- " . . . é empregado pro conta de outrem e exerce a actividade de funcionário de banca de Casino" (conclusão A);

- "no exercício em causa, apenas recebeu vencimentos de uma entidade patronal . . . " (conclusão B);

- "as gorjetas em causa são ofertadas pelos utentes ganhadores dos Casinos e por isso, não estão subordinadas nem relacionadas com qualquer prestação de serviços entre ofertante e ofertado, gorjetas essas que constituem um "bolo" a dividir por todos os empregados das salas de jogo, mesmo que não tenham estado ao serviço nem as tenham recebido . . . " (conclusão F).

Tais afirmações respeitam a pura matéria factual, a cujo domínio pertencem, como é sabido, quer os factos apurados, quer as ilações dos mesmos, quer ainda os juízos de valor sobre eles emitidos.

Ora, porque a sentença recorrida não deu como assente aquela situação fáctica, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pelo Recorrente, com 10 000$00 de taxa de justiça e 40 % de procuradoria.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Imposto complementar, secção A. Cobrança eventual. Cobrança virtual. Liquidação adicional. Débito ao tesoureiro. Abertura do cofre. Prazo de impugnação. Reforma fiscal. Norma transitória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O imposto complementar, secção A, era de cobrança virtual: mesmo nas liquidações efectuadas fora dos prazos fixados no artº 45º do CICOM63 (por atraso, omissão ou liquidação adicional), depois de concedidos 15 dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

2 — Nesse regime o prazo para impugnação da liquidação contava-se da abertura do cofre, salvo se tivesse havido efectiva cobrança eventual, caso em que se contava a partir desse pagamento.

3 — Nesse regime o dia da abertura do cofre era o primeiro dia útil do referido (no nº 1) mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

4 — A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

5 — Apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89, o imposto complementar tinha de continuar a ser por mais alguns anos liquidado e cobrado em relação a factos de pretérito por força do artº 3º do DL 442-A/88 que, tal como o artº 3º do DL 442-B/88, ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que tanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

6 — O artº 7º do DL 154/91 (diploma preambular do CPT) foi editado para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que eles fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT, o que acabou por ser feito não código a código mas por um diploma genérico o DL 275-A/93.

7 — Esse artº 7º mandava que, no período transitório nele previsto, se aplicasse à contagem dos prazos de impugnação de liquidação de tais impostos o regime consagrado nos respectivos códigos em conjugação com o CPCI, o qual, para o imposto completar, secção A, era o acima exposto nos nºs 2 e 3.

Recurso nº 19.145. Recorrente Joaquim Amorim de Sousa; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. JOAQUIM AMORIM DE SOUSA, residente em Espinho, impugnou uma liquidação adicional de imposto complementar, secção A, relativa ao ano de 1988, pedindo a sua anulação.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 15-7-94 (fls. 23 a 26) sentença que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

De tal sentença, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante, que a rematar a sua minuta de fls. 44 e segs. oferece 23 conclusões que assim se podem resumir:

a) O imposto complementar, secção A, é de cobrança virtual - artº 49º do Código do Imposto Complementar -, pelo que lhe é aplicável o artº 7º do DL 154/91-04-23, ou seja, enquanto este código não for adaptado às disposições de cobrança do CPT, o imposto é cobrado conforme dispõe o CPCI, o qual também se aplicará à contagem do prazo de impugnação.

b) Como no caso estamos perante uma liquidação adicional, a receita começou por ser eventual mas, por falta de pagamento, converteu-se em virtual.

c) Por isso a abertura do cofre para a sua cobrança verificou-se, como sucede relativamente às receitas originariamente virtuais (cfr. artºs 49º a 51º e 53º do Cód. do Imposto Complementar), em momento posterior ao do débito e entrega dos respectivos conhecimentos ao tesoureiro, ou seja, no mês seguinte ao do débito (cfr. § 3º do citado artº 51º).

d) Tendo tal débito sido feito em 17-10-91, a abertura do cofre verificou-se em 1-8-91.

e) Como o prazo para dedução de impugnação era de 90 dias, contados do dia seguinte ao da abertura do cofre para a cobrança, manifesto é que em 22-10-91, data da apresentação da petição, ainda não se havia esgotado esse prazo.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou ser a sentença de confirmar, no mesmo sentido se tendo pronunciado o Mº Pº em parecer emitido neste STA.

2. A sentença julgou provado:

"a) - No dia 13/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 200.791$00, e juros compensatórios de 83.309$00 - cfr. informação oficial a fls. 3.

b) - Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fª Pública no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 3.

c) - No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial".

3. Para considerar a impugnação intempestiva a sentença baseou-se nestes factos e nos considerandos que assim se resumem:

- Em 17-7-91, quando a liquidação foi debitada ao tesoureiro, tinha-se já iniciado (em 1-7-91) a vigência do CPT;

- "Não é caso de aplicação do artº 7º do dito DL 154/91, visto que aqui a cobrança não é virtual, mas essencialmente eventual, convertida em virtual para fins apenas de cobrança coerciva, que não para efeitos de cobrança voluntária nem de reclamação ou de impugnação judicial";

- Por isso, em nome do princípio "tempus regit actum", consagrado aliás no artº 2º do CPT, as normas aplicáveis ao caso não são as do CPCI e legislação complementar mas as do CPT;

- O artº 123º do CPT dispõe que a impugnação será apresentada no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário;

- No presente caso o prazo de pagamento voluntário terminou 15 dias passados sobre a data de 13-6-91;

- Assim, a petição, apresentada em 22-10-91 deu entrada para além do prazo de 90 dias estabelecido na lei;

- Ainda que se entendesse aplicável, em bloco ou, por sucessão de leis no tempo, ao menos em parte (como seria mais correcto), o regime do CPCI, sempre a solução final seria a de intempestividade da petição;

- Na verdade, quando a cobrança é originariamente eventual, a abertura do cofre - que segundo o artº 89º do CPCI marcava o início ao tesoureiro, que se verificou em 17-7-91, mais de 90 dias antes daquela data de entrada da petição.

3. Vejamos de que lado está a razão.

3.1. No caso sub judice a liquidação (adicional) de imposto complementar, secção A, a sua notificação e o prazo para pagamento eventual decorreram na vigência da lei antiga (CPCI), e o débito ao tesoureiro e a abertura do cofre para cobrança virtual ocorreram já na vigência do CPT, em vigor desde 1-7-91.

O artº 7º do DL 154/91-04-23 (diploma preambular do CPT) veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código, os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora o imposto complementar, secção A, era um imposto de cobrança virtual (cfr. artºs 49º e 50º do Cód. do Imposto Complementar - doravante CICOM63 - e 19º do CPCI). Mesmo nos casos, como o presente, em que a liquidação não se houvesse feito nos prazos estabelecidos no artº 45º do CICOM63 (em virtude de atraso, de omissão ou, como aqui, de liquidação adicional), depois de se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51º e 52º do CICOM63 e 29º e segs. do CPCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, graciosa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a tal sistema de cobrança: o prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre, salvo se tivesse havido pagamento no período de cobrança eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

3.2. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, todavia, o legislador conveniente editar a norma transitória do citado artº 7º para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais, pois, o imposto complementar, secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT.

Era, de resto, o que já vinha sucedendo desde 1989. Na verdade, o artº 3º do DL nº 442-A/88-11-30 (tal como o artº 3º do DL nº 442-B/88-11-30), ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às referidas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89 o imposto complementar, teriam de se continuar a fazer por mais alguns anos liquidações e cobranças desse imposto em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPT, além de revogar o CPCI, deixava de prever a cobrança virtual, punha-se-lhe o problema de a partir daí submeter a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPT ou manter o anterior regime, com recurso, designadamente, àquela figura da cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo, de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Por isso adiantou que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPT. Na verdade, a Administração Fiscal teria, como vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e a pôr à cobrança) imposto complementar de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam assim sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, maxime de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessária para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

3.3. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como de facto parecia mais aconselhável, por um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr termo ao regime transitório definido no artº 7º do DL nº 154/91, desse modo "assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário", sem "necessidade de uma adaptação causuística dos diversos códigos fiscais" (cfr. preâmbulo do citado DL nº 275-A/93).

3.4. Parece claro que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual (entre os quais, como vimos, o imposto complementar, secção A), não estava o legislador do DL nº 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (parte final do citado artº 7º), que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o artº 58º do CICOM63) também se aplicaria "à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Todavia, depois de se optar por manter o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, seria desaconselhável outra opção quanto à definição, nesses casos, do termo inicial do prazo de impugnação, sob pena de se criarem desnecessárias dificuldades e dúvidas ao contribuinte e, em geral, ao intérprete da lei na determinação desse prazo inicial, sobretudo para quem estivesse rotinado no regime anterior, cuja ultra-actividade assim se consagrava.

3.5. Como vimos, de acordo com o artº 51º do CICOM63, nos casos, como o presente, de liquidação adicional, começava-se por se conceder um prazo de quinze dias para pagamentos eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Tendo no caso vertente o débito ao tesoureiro (cobrança virtual) sido feito em 17-7-91, o pagamento, nesta modalidade de cobrança, devia fazer-se a partir de 1-8-91, que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado a partir de 1-8-91, de harmonia com o assim aplicável artº 89º, al. a), do CPCI, o prazo de 90 dias para impugnação terminava em 30-10-91, pelo que é tempestiva a petição, apresentada em 22-10-91.

4. Pelo exposto acordam nesta 2ª Secção do STA em conceder provimento ao recurso revogando a sentença recorrida e julgando tempestiva a impugnação em apreço.

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

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

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

Recurso nº. 19.154, em que é **Recorrente** Maria Isabel Ferreira Lima DÁlmeida Bello de Sousa Rego e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. COELHO DIAS.

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

1. Maria Isabel Ferreira Lima DÁlmeida Bello de Sousa Rego, inconformada com a decisão do M.mo Juiz, de fs. 73, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- No terreno de que é proprietária e sobre cujo valor patrimonial incidiu a contribuição autárquica impugnada foram implantadas várias barracas, com anuência do Município, na errada suposição de que o mesmo lhe pertencia, o que explica que cobrasse uma taxa de ocupação e numerasse tais barracas;
- Solicitou à Câmara que despejasse o terreno das ocupações, que consentira, mas foi remetida para os meios judiciais, mantendo-se a ocupação do terreno;
- A indevida qualificação do mesmo como sendo para construção foi confirmada pela própria Administração.

1.1. Contra-alegou a FªPª, pugnando pela manutenção da sentença recorrida.

1.2. O Ex.mo Magistrado do MºPº, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar que o recurso versa, apenas, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - artº 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise, de forma expressa e clara, o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, nada se refere, no respectivo probatório, relativamente ao terreno da impugnante, no tocante à sua ocupação com barracas, com anuência da Câmara, à cobrança de taxas por esta, e ao reconhecimento, pela Administração, da indevida qualificação desse terreno, como sendo para construção, a recorrente apela a todos esses factos, na fundamentação do recurso.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

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

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 15.000$00 e 50%.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Contribuições à Segurança Social. Dec.-Lei 103/80. Execução Fiscal - Reversão da Execução. Gerente de facto e de direito. Responsabilidade Fiscal. Responsabilidade subsidiária. Arts. 16 do CPCI e 3º e 13º do CPT. Vigência. Lei interpretativa.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O art. 16 do CPCI consagrava uma responsabilidade ex lege, pelo pagamento da dívida exequenda, assente num critério de culpa funcional, que, como tal, prescindia da imputação respectiva a um comportamento individual do gerente, contentando-se com a respectiva gerência de facto e de direito.

2 — O art. único do dec.-lei 68/87, de 2.Set., como o art. 13 do CPT, não têm carácter interpretativo nem eficácia retroactiva.

3 — O art. 3º do mesmo código, como o art. 2º do dec.-lei 154/91, que o aprovou - aplicação imediata da lei nova - apenas contemplam as suas disposições de natureza

verdadeiramente processual, e não as normas de natureza substantiva como o é a da definição dos pressupostos da dita responsabilidade dos gerentes, determinada temporalmente pela ocorrência do facto tributário e respectiva dívida, que não pela reversão da execução.

4 — O que está de pleno acordo com o disposto no art. 12 do Cód. Civil, em matéria de aplicação temporal das leis.

Recurso nº. 19.229, em que é **Recorrente** Manuel Vieira Nogueira e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Manuel Vieira Nogueira, com os demais sinais dos autos, da sentença do TT de 1ª Instância de Lisboa, 4º Juízo, proferida em 16-1-95, que julgou improcedente a oposição pelo mesmo deduzida à execução fiscal originariamente instaurada contra Ultratipo - Tipografia, Artes Gráficas, Ldª, e que se reverteu, para cobrança de dívida ao CRSS, relativamente aos anos de 1984 a 1986.

Fundamentou-se a decisão, em que, até à entrada em vigor do dec.-lei nº 68/87, de 9-2, o mecanismo da responsabilidade subsidiária dos gerentes e administradores, além de um objectivo de garantia das receitas fiscais, tem por base a «culpa funcional, sendo inilidível a presunção quando se cumule a gerência de direito e de facto», sendo que a jurisprudência não reconheceu ao dec.-lei 68/87 natureza interpretativa, pelo que o mesmo não tem aplicação retroactiva, aplicando-se ao caso a lei antiga, já que as dívidas em causa se reportam aos referidos anos. «Ou seja, porque as dívidas se constituíram em data anterior à do início de vigência do DL nº 68/87, comprovado que está, em sede factual, o exercício efectivo da gerência por parte do oponente, tem que presumir-se a sua culpa funcional (presunção inilidível à face do regime legal que era, então aplicável, e já que não é retroactivamente aplicável o regime estatuído no art. 13 do CPT».

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«a) A alteração introduzida pelo art. 13 do CPT não afectou o facto tributário em si mas tão só os efeitos da relação jurídica tributária;

b) Na verdade, o que a lei nova alterou foram os pressupostos da existência de culpa funcional dos gerentes das sociedades relativamente às dívidas fiscais constituídas da responsabilidade directa destas;

c) Tal lei, por razões de interesse e ordem pública e por aplicação das regras estabelecidas pelo Art. 2º do dec.-lei 154/91, de 23-04 e do Art. 12 do Código Civil, nomeadamente do seu nº 2, é de aplicação imediata, pelo que deve ser aplicada ao caso sub-judice, pendente em juízo à data da publicação da mesma lei;

d) Julgando em contrário, a aliás douta sentença violou as referidas regras do Art. 2º do Dec.-Lei 154/91 e do Art. 12 do C. Civil que diz aplicar e, bem assim, pelas razões aduzidas, do Art. 13º do CPT».

E contra-alegou a Fazenda Pública, em sustentação do decidido.

O Ex.mo magistrado do MP emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, dado ser «jurisprudência antiga, reiterada e hoje praticamente pacífica» a de que aquele art. 13 se não aplica retroactivamente, a qual «pela sua bondade, é de manter».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«A) A execução fiscal respeita a contribuições para a Segurança Social (CRSS), referentes aos meses de Setembro a Dezembro de 1984, Janeiro, Março a Dezembro de 1985 e Janeiro a Junho de 1986, no montante global de Esc. 8.494.245$00, acrescido dos respectivos juros de mora.

B) Tal execução foi instaurada pela Fazenda Nacional contra a Ultratipo - Tipografia, Artes Gráficas, Ldª, para cobrança de tais créditos referidos.

C) Nos autos de execução, foi ordenada a reversão da mesma contra o ora oponente, nos termos dos arts. 13 e 246 do CPT.

D) Nas datas a que a dívida respeita, a empresa atravessou período difícil, devido, também, às altas taxas de juro então praticadas.

E) Os gerentes optaram por pagar primordialmente os salários e as mercadorias aos fornecedores, para que a empresa continuasse a laborar.

F) Procuraram que os empregados prolongassem o trabalho para além do horário normal e, quando tal acontecia, só os trabalhadores indiferenciados recebiam horas extraordinárias, que não os responsáveis de sector.

G) Durante essa época não houve aumentos de salários na empresa».

Vejamos, pois.

Constitui doutrina e jurisprudência constantes que, nos termos do art. 16 do CPCI, como nos do dec.-lei 103/80, de 9-5, no regime anterior ao dec.-lei 68/87, de 9-2, a responsabilidade dos gestores, nas sociedades de responsabilidade limitada, demarca-se não só pelo período em que se verificou o facto tributário, como pelo da sua cobrança voluntária em que os impostos ou contribuições devem ser pagos.

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

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

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

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

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

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

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

Ele não é todavia aplicável nos autos pois que as dívidas em causa se reportam de Set.84 a Jun.86.

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

Cfr. por mais recentes, os Acs. de 1.Jul.92 rec. 13.890, 8.Out.91 e 11.Dez.91, Pleno, in Acs. Douts. 367 págs. 891 e 902, respectivamente, 2.Out.91 rec. 13.359, 2-5-91 rec. 13.102, 6-3-91 rec. 10.491, de 6-2-91 rec. 12.992, 22-1-91 rec. 13.050, 7.Nov.90 rec. 10.618, 24.Out.90 rec. 12.681, 3.Out.90 rec. 12.559, 26.Set.90 rec. 12.539, 30.5.90 recs. 11.985 e 12.501, 24.4.90 rec. 12.023, 21.3.90 rec. 12.002, 28.Fev.90 rec. 12.024, 21.Fev.90 rec. 12.006 e de 10.1.90 rec. 10.575.

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

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

Cfr. Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, págs. 40 e segts..

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

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

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

O que corresponde a doutrina uniforme e pacífica.

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

Todavia, a matéria da responsabilidade dos gerentes pelas dívidas sociais, nomeadamente a dos respectivos pressupostos, é obviamente de natureza substantiva e não processual. Desta última natureza é, pois, o modo da sua efectivação ou realização. Mas este nem sequer foi alterado, do CPCI para o CPT: arts. 146 e 211, e 239 nº 2 e 318, respectivamente.

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

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

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

Na verdade, aí se preceitua que a lei só dispõe para futuro, presumindo-se ressalvados, quando retroactiva, os efeitos já produzidos pelos factos que ela se destina a regular - nº 1.

O que se reitera na primeira parte do seu nº 2: em relação aos factos novos, a lei nova não atinge os princípios legais relativos às

respectivas condições de validade substancial ou formal ou referentes aos seus efeitos.

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

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

E se as legítimas expectativas dos contribuintes devem ser defendidas das agressões arbitrárias do fisco - princípio da segurança jurídica - não é menos certo que aquelas devem igualmente ser consideradas em relação ao credor tributário pois, bem assim, podem sair frustradas pela aplicação retroactiva de uma lei fiscal mais favorável ao contribuinte - tendo-se, todavia, sempre de remissa a lei penal-fiscal, nos termos do art. 29 nº 4 da Constituição, como é jurisprudência uniforme deste STA.

Ao contrário, pois, do que pretende o recorrente, o predito art. 13 não abstraiu do facto que deu origem à dívida, que, nos indicados termos, antes determina a lei aplicável.

Nos autos é, assim, de aplicar o art. 16 do CPCI e não o art. 13 do CPT.

Como vem julgado.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 70%.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Prescrição. Responsáveis subsidiários.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Quer na vigência do CPCI - art.º 27º, § 1º - quer após a entrada em vigor do CPT seu art.º 34º, 3 - a instauração da execução fiscal interrompe a prescrição da dívida exequenda, não sendo aplicável o preceituado no art.º 323º do C. Civil.

II — Interrupção essa que opera não só contra o devedor principal, mas também no tocante aos responsáveis subsidiários, independentemente do momento em que venham a ser citados na execução ou em que se verifique a reversão daquela, ressalvada a hipótese prevenida no art.º 244º do CPT, ou seja, quando a execução "reverta" contra o verdadeiro responsável originário da dívida exequenda.

III — O regime decorrente do DL 68/87, de 9.Fev., bem como, posteriormente, do art.º 13 do CPT, quanto à respon-

sabilidade dos gerentes, não é de aplicação retroactiva, dada a natureza substantiva das respectivas normas e ausência de atribuição de eficácia retroactiva às mesmas, pelo legislador.

Recurso n.º 19.231, em que são **Recorrente** António Manuel Monteiro Castro Poças e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. António Manuel Monteiro Castro Poças, inconformado com a sentença de fls. 31, proferida em 20.10.94, na qual se julgou improcedente a oposição que deduzira à execução, contra si revertida, para cobrança de dívida ao Instituto de Têxteis, de 1983, e ao CRSS do Porto, esta relativa aos meses de Fev. a Set. de 1983, no montante global de 1.327.647$00, daquela decisão veio recorrer para este STA, assim concluindo a sua alegação:

"**A.** A mera autuação de uma execução não tem, por si só, a virtude de interromper o decurso de prazo de prescrição das dívidas exequendas, sendo para tal necessária a prática de qualquer acto que dê a conhecer ao executado a pendência do processo executivo, mormente a citação.

B. Isto porque, tendo o instituto da prescrição por fundamentos imperativos de segurança jurídica e a protecção das legítimas expectativas dos executados, não faria sentido que um mero acto interno, da Administração Fiscal (como é a autuação de um processo executivo), pudesse produzir efeitos externos, na esfera jurídica dos contribuintes, opondo-se a tal, de resto o disposto no art.º 323 do C. Civil.

C. De todo o modo, a responsabilidade fiscal do Recorrente, à luz do regime do Dec.Lei n.º103/80, de 9 de Maio, conjugado com o que preceitua o artigo 498º do Código Civil, sempre seria de considerar há muito extinta, por aplicação do prazo de prescrição de três anos, aplicável a este tipo de responsabilidade.

D. Na verdade, tendo a responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes natureza extracontratual, e sendo a lei omissa a respeito do prazo de prescrição aplicável a esta responsabilidade, necessário se torna determinar esse prazo que, por aplicação subsidiária do disposto no art.º 498º do C. Civil, só poderá ser de três anos.

E. O regime do Código de Processo Tributário é aplicável aos processos de execução fiscal pendentes por dívidas de contribuições e impostos, quer estas tenham nascido antes, quer depois da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 68/87.

F. Por isso, o regime do art.º 13º do CPT tem aplicação retroactiva à matéria da responsabilidade subsidiária dos gerentes ou administradores, nas situações como a dos autos, porquanto nada existe, no Dec.Lei n.º 154/91, que disponha em contrário dessa aplicação imediata.

G. Sendo assim, nada obstava a que fosse apreciada e decidida a matéria alegada pelo Recorrente, no sentido de demonstrar que não foi por culpa sua que o património da executada originária se tornou insuficiente para a satisfação do crédito exequendo.

A douta sentença em apreço fez, pois, errada interpretação e aplicação do disposto nos arts.º 13º e 14º do Dec.Lei n.º 103/80, de 9 de Maio, 13º e 334º do Código de Processo Tributário, 323º e 498º do Código Civil."

Termina, pedindo, com a revogação da sentença, seja a mesma substituída por decisão que julgue prescrita a dívida exequenda ou, caso assim não se entenda, que ordene o prosseguimento da oposição para apreciar a ilegitimidade que alegou.

1.1. Contra-alegou a F.ª P.ª, pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, emitiu parecer no sentido de o recurso não merecer provimento.

1.3. Foram colhidos os vistos legais, cumprindo, agora, decidir.

2. Vem fixada, na sentença recorrida, a seguinte factualidade:

"-Em 5/3/84 foi instaurada execução por dívida ao Instituto de Têxteis relativa ao ano de 1983 e ao CRSS relativa aos meses de Fevereiro a Setembro de 1983, no montante global de esc. 1.327.647$00, contra a executada A.M. Poças Ldª.

-Por despacho de 28/6/93 foi ordenada a reversão da execução contra os sócios gerentes da primitiva executada entre eles o ora recorrente.

-O oponente foi citado pessoalmente em 2/3/94".

2.1. Face ao apurado, entendeu o M.º Juiz não estar prescrita a dívida ao CRSS, por aplicação dos arts.º 14º, do DL n.º 103/80, do 9.Maio, e 34, 3, do CPT, bem como do art.º 1198º, 3, do C.P. Civil, nem a dívida ao Instituto dos Têxteis, tendo em conta o preceituado nos arts.º 27º, do CPCI, e 34º do CPT, e a aplicabilidade do regime do art.º 297º do C. Civil. No tocante à responsabilidade do oponente pelas dívidas, reportando-se as mesmas a 1983, entendeu o M.º Juiz não ser aplicável à situação "sub júdice" o disposto no art.º 78º do Cód. Soc. Comerciais, por força do DL 68/87, pelo que era irrelevante o alegado por aquele, dado que a culpa não era pressuposto da responsabilidade subsidiária, dos gerentes, nos termos do art.º 13º do DL 103/80.

Com tais fundamentos julgou a oposição improcedente.

2.2. Vejamos, pois, se assiste razão ao recorrente.

Quer na vigência do CPCI - seu art.º 27º, § 1º - quer após a entrada em vigor do CPT - art.º 34º, 3, deste diploma - a instauração da execução interrompe a prescrição, sem que a lei exija qualquer outro acto, nomeadamente a acção de execução, contrariamente ao que sucede no campo do direito privado, pelo que é irrelevante apelar-se, como faz o recorrente, ao preceituado no art.º 323 do C. Civil, que só seria aplicável, no caso "sub júdice", na falta das referidas disposições de direito público.

E a instauração da execução contra o devedor principal interrompe a prescrição não só quanto a ele, mas também no que concerne aos responsáveis subsidiários, não importando o momento em que estes venham a ser citados na execução ou em que se operou a reversão, ressalvando o caso previsto no art.º 244º do CPT, ou seja, quando a execução "reverta" contra o verdadeiro responsável originário pela dívida exequenda (cfr. Alfredo de Sousa e Silva Paixão, "CPT - Com. e Anot.", 2ª Ed., pág. 99, nota 7, citando jurisprudência deste STA).

Por outro lado, quanto à responsabilidade dos gerentes, quer a estabelecida no art.º 16º do CPCI, quer a prescrita no art.º 13º do DL 103/80, de 9 de Maio, entendia-se, pacificamente, anteriormente ao DL 68/87, de 9.Fev., que veio determinar lhe fosse aplicável o

regime doo art.º 78º do Cód. Soc. Comerciais, basear-se a mesma na presunção de uma culpa funcional, responsabilidade essa "ex lege" e que derivada do simples exercício de funções de gerente - gerência de facto cuja ilisão dependia da comprovação de não ter sido, efectivamente, exercida tal gerência, o que não violava os princípios da igualdade, do Estado de Direito Democrático ou outros constitucionalmente consagrados (Cfr. Ac. do TC, de 13 de Abril 94, R. 328/94, publicado no D.R. II Série, de 9.11.94).

Desajustado se mostra, pois, chamar à colação, como faz o recorrente, o regime do art.º 498º do C. Civil, dada a aludida natureza da responsabilidade subsidiária dos gerentes.

E era à luz das normas do art.º 16º, do CPCI, e 13º, do DL 103/80, de 9 de Maio, ainda sem a aplicabilidade do regime do Cód. Soc. Comerciais, decretado pelo DL 68/87, que tinha de analisar-se a hipótese dos autos, conforme se entendeu na sentença recorrida, uma vez que as dívidas exequendas se reportavam a 1983.

Na verdade, assumindo aquelas normas natureza substantiva, como igualmente sucede com a do art.º 13º do CPT, a elas se devia recorrer para definir a responsabilidade do ora recorrente, conforme impõe o princípio geral de aplicação das leis no tempo, consagrado no art.º 12º do C. Civil, segundo o qual as leis regem para o futuro, "...deixando os factos passados e os respectivos efeitos jurídicos sujeitos ao regime da lei antiga, a que vigorava ao tempo da ocorrência daqueles (cfr. acs., deste STA, de 24.4.90, rec. 12.023, e 10.4.92 (Pleno), "Ac. Dout." n.º 361, pág. 119).

O regime decorrente de tal DL 68/87 e, posteriormente, do art.º 13º do CPT, passando a exigir a culpa do gerente, reportada ao seu comportamento individual, pela insuficiência do património social para satisfazer os créditos, com o abandono do critério da mera culpa funcional, que antes relevava, como vimos, para o responsabilizar pelo pagamento das dívidas, não é, pois, aplicável, no caso dos autos, como bem se decidiu na sentença recorrida.

Deste modo, não violou esta qualquer das disposições legais invocadas pelo recorrente.

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

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

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Suspensão da instância. Pendência de causa prejudicial - caso julgado formal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A suspensão da instância, ordenada nos termos do art.279 nº1 do C.P.Civil, por pendência de causa prejudicial, constitui caso julgado formal, pelo que não pode, no mesmo processo e sem alteração do respectivo condicionalismo, ordenar-se o seu prosseguimento, só cessando, a mesma suspensão, "quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial" - art.284 nº1 al.c) daquele diploma.

2 — Assim, ordenada tal suspensão em impugnação judicial de liquidação de imposto complementar, com fundamento na pendência de idêntica impugnação relativa ao imposto profissional que serviu de base àquela liquidação, não pode seguir aquele processo sem que seja proferida sentença, com trânsito em julgado, nesta última impugnação.

Recurso n.º 19.235 de que é recorrente António Gabriel Duarte Almeida e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **BRANDÃO DE PINHO**.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por António Gabriel Duarte Almeida, com os demais sinais dos autos, da sentença do TT de 1ª Instância de Aveiro, proferida em 15-7-94, que absolveu o Estado da instância, por extemporaneidade da impugnação judicial pelo mesmo deduzida contra a liquidação do Imposto Complementar, Secção A, de 1988, no montante de 135.566.00.

Fundamentou-se a decisão, em que não é de manter a suspensão da instância, ordenada a fls.37, com fundamento na pendência de causa prejudicial - impugnação da liquidação do imposto profissional que serviu de base à liquidação do imposto complementar ora impugnada -, dada a extemporaneidade da petição, uma vez que, tratando-se de uma cobrança eventual ao depois convertida em virtual, esta já não constitui pagamento voluntário, nos termos e para os efeitos do art.123 do CPT, aplicável ao caso, pelo que, tendo o prazo daquele terminado "15 dias passados sobre a data de 13/6/91, ou, quando muito, em 17/7/91", a petição só foi apresentada em 30/10/91 e, em consequência, "para além do prazo de 90 dias estabelecido na lei".

O recorrente concluiu longamente - não obstante o disposto no art.690 do C.P.Civil -, referindo, em síntese, que o despacho de suspensão da instância constitui caso julgado formal, por não ter sido objecto de qualquer recurso, pelo que, mantendo-se inalterado o condicionalismo ou circunstancialismo processual em que foi proferido, não pode ser posteriormente alterado ou dado por sem efeito, sendo, por outro lado, que a impugnação é tempestiva, dado o disposto no art.7º do de.lei 154/91, de 23-4, devendo, assim, aplicar-se ao caso o CPCI e o CIC, sendo o prazo de 90 dias, tendo o débito ao termino ocorrido em 17/7/91, e a abertura do cofre no primeiro dia de Agosto do mesmo ano, começando, pois, o prazo a correr em 2 Agot. 91 e a impugnação judicial apresentada em 30 Out. seguinte.

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo acerto da sentença, já que "a suspensão do processo por a sua sorte se encontrar dependente da decisão a tomar no respectivo imposto cedular, não impede que o juiz venha posteriormente a verificar que a impugnação foi intempestiva e, por isso, decidir a absolvição do Estado, não impedindo esta, que, "se vier a ser dada razão ao recorrente na im-

pugnação de imposto profissional, se proceda então à anulação oficiosa da liquidação do imposto complementar, impugnada no presente processo (art.59 do CIC)"; e, quanto à caducidade do direito de impugnar", tratando-se de liquidação adicional de imposto complementar - que é cobrada eventualmente -, a abertura do cofre iniciava-se, no âmbito do CPCI, com o débito do tesoureiro", não se aplicando o predito art.7º, que "dispõe para os casos de impostos que eram, à partida, de cobrança virtual e não para aqueles que são, originariamente, de cobrança eventual, como é o caso de liquidação adicional de impostos periódicos (cuja cobrança normal era virtual)".

O Exmº. Magistrado do MP. emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, por não ocorrer a alegada violação de caso julgado formal, uma vez que a sentença não conheceu do mérito da impugnação mas apenas sobre a sua tempestividade, sendo que o art.7º do dec.lei 154/91 se deve aplicar aos códigos dos impostos já abolidos, como é jurisprudência deste tribunal, que cita, sendo a petição todavia, intempestiva, já que, tendo o débito ao tesoureiro ocorrido em 17-7-91 e a impugnação dado entrada em 30-X-91, o prazo para impugnar, de 90 dias seguidos, nos termos do art.89º do CPCI, começou a correr em 18-7-91, tendo terminado em 16-01-91.

E, corridos os vistos legais obsta à decisão.

Em sede factual, vem apurado que:

"a) - No dia 13-6-91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, Secção A, do ano de 1988, no montante de 109.560$00, e juros compensatórios de 26.006$00 - cfr. informação oficial a fls.8.

c) - No dia 30/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1-1cfr. carimbo de entrada a fls.2.

d) - O presente processo tem os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o art.279 do C.P.Civil".

Vejamos, pois.

A primeira questão a apreciar é a de saber se, ordenada a suspensão da instância, com fundamento na pendência de causa prejudicial, o processo pode, não obstante, prosseguir, mantendo-se inalterada a situação de facto que a determinou.

E a resposta, adiante-se já, não pode deixar de ser negativa.

Nos termos do art.279 nº1 do C.P.Civil. - suspensão por vontade do juiz -, o tribunal pode ordená-la quando a decisão da causa esteja dependente do julgamento de outra já proposta".

Como refere Alberto dos Reis, trata-se, não de um caso em que o juiz tem o dever, verificado que seja o evento a que a lei atribuiu o efeito suspensivo, mas antes o poder de ordenar a suspensão, quando entenda haver motivo justificado para tal medida.

Cfr. Comentário do CP.Civil, vol.3º, pág.265.

Por outro lado - art.679 nº1 - "Não admitem recurso os despachos de mero expediente nem os proferidos no uso legal de um poder discricionário".

Aqui, "o juiz não vê esgotado o seu poder judicial; pode, logo a seguir, proferir outro despacho em sentido oposto.

Por outras palavras, o magistrado não fica necessariamente vinculado ao despacho que proferiu; o despacho não dá lugar à formação de caso julgado". "Claro que, enquanto subsistir, o despacho tem de ser cumprido mas o juiz goza do poder de o alterar livremente".

Cfr. Alberto dos Reis, CC.Civil Anotado, vol.V pág.249.

Todavia, a suspensão de uma causa por pendência de outra prejudicial não constitui um despacho "proferido no uso legal de um poder discricionário", dados os limites objectivos e subjectivos a que está sujeito, já que a lei exige expressamente que a decisão da causa a suspender esteja dependente do julgamento de outra proposta, limite sujeito à apreciação dos tribunais superiores.

Cfr. Anotado, cit., pág.253.

E tanto assim é, que o art.284 nº1 al.c) do mesmo diploma determina expressamente que a suspensão em causa cessa "quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial", isto é, "quando transitar em julgado a sentença proferida nessa causa".

Cfr. Comentário, cit, pág.310.

Ora, nos autos, como se vê do despacho de fls.17, transitado em julgado, a presente instância foi suspensa, dada a pendência de impugnação judicial da liquidação do imposto profissional, no seguimento da qual foi efectuada a liquidação do imposto complementar nesses autos impugnada e com o mesmo fundamento: "inexistência de facto tributário", verificando-se assim - continua o despacho recorrido - "uma clara relação de dependência entre o processo de impugnação judicial de imposto complementar e aquele de impugnação judicial de imposto profissional".

E, como expressamente se refere na decisão sob recurso, a impugnação relativa ao dito imposto profissional, não se mostra ainda julgada.

E tal despacho, recaindo sobre a relação processual, "tem força obrigatória dentro do processo", isto é, constitui caso julgado, formal - art.672 do CP.Civil - sem que, por isso, se possa agora apreciar da sua justeza.

Aliás, embora a sentença tenha absolvido o Estado da instância em vez do pedido - o certo é que a caducidade do direito de acção constitui uma excepção peremptória, causa extintiva do direito do autor - arts.493 e 495 do CP.Civil.

Cfr. Anotado, cit, vol.3º, pág.89; Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, pág.137.

Trata-se, pois, de conhecimento relativo ao mérito da impugnação.

Mostra-se, assim, ofendido, como pretende o recorrente, o aludido caso julgado formal.

Termos em que se concede provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, continuando suspensa a instância até decisão, com trânsito em julgado, na impugnação judicial da liquidação do imposto profissional.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Imposto de Capitais, Secção A. Tributação da aplicação de capitais. Indemnização proveniente da inexecução de um contrato de empreitada.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O imposto de capitais incide sobre os seus rendimentos de aplicação de capitais.
2 — A indemnização originada pela falta de cumprimento de um contrato de empreitada consiste no ressarcimento do prejuízo suportado pelo contribuinte.
3 — Tal indemnização por resultar da falta de cumprimento de empreitada não é passível de imposto de capitais por lhe faltar o pressuposto de incidência - a aplicação de capitais.

Recurso n.º 19.417 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido José dos Santos e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

João dos Santos, casado, residente em Toulouse, veio impugnar a liquidação do imposto de capitais, Secção A, relativo aos anos de 1985, 1986, 1987 e 1988, no montante total de 243.546$ a que acrescem juros compensatórios de 120.841$, no total de 364.387$ nos termos seguintes:

Em 1985, instaurou uma acção judicial contra Ricardo de Oliveira Ramos e esposa Iracema de Jesus Mendes Ramos, pedindo a sua condenação no pagamento de 1.330.198$ e respectivos juros legais com efeitos a partir da citação.

Por sentença de 16.5.88, foram os réus condenados a pagar aquela quantia com os juros legais.

Por escritura de 19.7.88, cedeu crédito a António Ribeiro de Abreu Vale pelo preço de 1.330.198$.

Os juros, se vierem a ser cobrados, serão unicamente recebidos pelo cessionário.

Os juros não foram recebidos e o impugnante não tem residência em Portugal pelo que não há lugar a liquidação - art. 5, § 1, do CIC.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância da Guarda julgou a impugnação improcedente por, o capital ser gerador de juros (art. 4 do CIC) e o facto de ceder o crédito a terceiro, prescindindo dos juros, não o desobriga do pagamento do imposto até porque, sendo credor de dívida litigiosa, não requereu a suspensão da liquidação do imposto - arts. 24 e 29 do CIC.

O impugnante interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 27.4.94, concedeu provimento ao recurso, revogando a sentença recorrida e anulando a liquidação, por a quantia de 1.330.198$ acrescida de juros decorreu da inexecução de um contrato de empreitada, assumindo a natureza de indemnização, não havendo qualquer contrato referido nos nºs 1, 2 e 3 do art. 3 do CIC.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com tal decisão, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. O imposto de capitais, incidia sobre os rendimentos de aplicação de capitais, conforme o art. 1 do CIC, nomeadamente juros de capitais mutuados, rendimentos provenientes dos contratos de abertura de crédito e os rendimentos originados pelo deferimento no tempo de uma prestação ou pela mora no pagamento, e ainda que auferidos

a título de indemnização ou cláusula penal, estipuladas nos contratos tudo de acordo com o art. 3, nº 1, 2 e 3, do CIC.

2. O nº 3 do art. 3 do CIC abrange todas as situações, mesmo inominados, em virtude dos quais se aufiram rendimento de natureza dos ali referidos.

Cabe neste nº 3 os rendimentos de natureza ocasional ou acidental, originados pelo diferimento no tempo ou pela mora no pagamento.

3. No tocante a cessão de crédito a favor de terceiro, prescindindo dos juros de mora, tal situação não desobriga o recorrente (R) do pagamento do imposto de capitais.

4. Em face do exposto, e porque a liquidação foi efectuada de acordo com todos os preceitos legais, deve a mesma ser mantida.

5. Assim, o douto acórdão, de que se recorre, violou os arts. 1, 3, nºs 1, 2 e 3, 5, § 2º e 24 do CTC.

O impugnante não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por, nos termos dos arts. 1 e 3 do CIC, o imposto de capitais, Secção A, tributava os rendimentos da aplicação de capitais através do contrato, e, no caso, resultar da matéria de facto fixada que não houve contrato e que a matéria sobre que incidiu a liquidação de contrato de empreitada, daí que o acórdão recorrido tenha feita correcta aplicação da lei.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O acórdão recorrido deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) Por sentença de 16.5.86, do Tribunal Judicial de Seia, foram os RR Ricardo de Oliveira Ramos e mulher condenados, para além do mais, a pagar ao impugnante a quantia 1.330.198$, acrescida de juros à taxa legal desde a citação até integral pagamento, isto porque da inexecução de um contrato de empreitada lhe adveio um prejuízo nesse montante.

b) Para pagamento dessa quantia intentou o impugnante acção executiva a que coube o nº 45/85-A.

c) Todavia, por escritura notarial de cessão de crédito, celebrada em 19.7.88, o impugnante cedeu a António Ribeiro de Abreu Vale o crédito referido em a), pela quantia de 1.330.198$.

d) A repartição de finanças do concelho de Seia procedeu à liquidação do imposto de capitais, Secção A, dos anos de 1985 a 1988, no montante de 243.546$ e juros compensatórios no montante de 120.841$, no total de 364.387$.

e) Tendo notificado o impugnante em 15.5.89, para pagar.

f) Em Abril de 1990, foi o imposto debitado à Tesouraria da Fazenda Pública.

2. A questão a decidir, neste recurso, consiste em apurar se a quantia em causa é ou não passível de imposto de capitais, Secção A.

O acórdão recorrido e o distinto representante do Ministério Público entendem que não há lugar à liquidação do imposto de capitais, Secção A, por a quantia de 1.330.198$ acrescida de juros desde a citação, decorreu da inexecução de um contrato de empreitada e não de qualquer contrato referido no art. 3, nºs 1, 2 e 3, do CIC e os juros são devidos pela mora do devedor, nos termos dos arts. 562, nº 1, 798, 801, 804, nº 1 e 2, 806, nºs 1 e 2, e 805 do CC e 228, nº 1, do CPC.

Por seu lado, o digno representante da Fazenda Pública defende que a situação descrita nos autos está abrangida pelo art. 3, nº 3,

do CIC, o qual engloba todas as situações inominadas, mesmo os rendimentos de natureza acidental, originados pelo diferimento no tempo ou pela mora no pagamento.

Equacionado o problema, urge decidi-lo.

3. Dispõe o art. 3, nº 3, do CIC:

"São compreendidos na Secção A:...

...3. Os rendimentos originados pelo deferimento no tempo de uma prestação ou pela mora no pagamento, e ainda que auferidos a título de indemnização ou de cláusula penal, estipulados nos contratos.».

Como dispunha o art. 1 do CIC - cfr. arts. 6 do CIRS - o imposto de capitais, Secção A, incidia sobre os rendimentos de aplicação de capitais. Este tributava os juros dos capitais mutuados, os rendimentos provenientes dos contratos de abertura de crédito e os rendimentos originados pelo deferimento no tempo de uma prestação ou mora no pagamento ou auferidos a título de indemnização ou clausula penal estipuladas no contrato (art. 3).

Está provado nos autos que a quantia de 1.330.198$ bem como os juros à taxa legal que lhe acrescem, resultam da inexecução de um contrato de empreitada. Trata-se de uma indemnização para ressarcir o impugnante dos prejuízos sofridos pelo incumprimento do contrato de empreitada.

Já vimos que o imposto de capitais, Secção A, tem por pressuposto a aplicação de capitais. Prevê a existência de rendimentos resultantes da aplicação de capitais, embora também derivados de situações inominadas. Trata-se de rendimentos auferidos pela aplicação de capitais. Tem de haver uma prestação pecuniária proveniente de qualquer contrato que revela aplicação de capitais.

Deste modo, as indemnizações previstas no art. 3, nº 3, do CIC estão conexionadas com a falta de pagamento de uma prestação pecuniária ou pela mora no seu pagamento, face à existência de um contrato, mesmo inominado, que traduza a aplicação de capitais.

Quer dizer: a tributação tem como pressuposto a aplicação de capitais.

Ora, no caso sub judice a quantia de 1.330.198$ tem como origem a falta de cumprimento no ressarcimento do prejuízo suportado pelo impugnante.

Deste modo, tal indemnização resultou da falta de cumprimento de um contrato de empreitada, por conseguinte, falta-lhe o pressuposto da incidência - a aplicação de capitais - daí que não esteja sujeito a imposto de capitais.

Não altera este entendimento, a circunstância de, além da indemnização de 1.330.198$, haver lugar a juros à taxa legal a partir da citação, pois tais juros não constituem rendimento proveniente de uma aplicação de capitais ou seja, não se trata de um rendimento auferido pela cedência do uso da capital, mas uma componente acessória da indemnização.

Tudo isto está de acordo com a circunstância de a indemnização não ter um carácter de rendimento mas visar tão somente repor uma situação existente antes da verificação do prejuízo.

4. Assim, as alegações alinhadas pelo R não podem alcançar provimento, pelo que acórdão recorrido não merece censura.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.

Não são devidas custas (art. 2 da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo. Recursos em processo de execução fiscal para o STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O CPT só se aplica aos processos tributários que correm nos Tribunais Tributários de 1ª instância e no Tribunal Tributário de 2ª Instância.

2 — O CPT regula em lugares diversos os recursos relativos às decisões proferidas em processo de impugnação, em processo de contra-ordenação fiscal e em processo de execução fiscal.

3 — O art. 356 do CPT só se aplica aos recursos jurisdicionais relativos a decisões proferidas nos recursos previstos no art. 355 e dirigidos ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

4 — Nos outros casos de recursos jurisdicionais - art. 357 do CPT se o recurso é para o TT2, o R apresenta requerimento de interposição e o prazo para apresentar alegações e respectivas conclusões a contar da notificação é de oito dias, salvo se tiver expressamente indicado que pretende alegar no tribunal ad quem (art. 171, nºs 1 e 4, do CPT), porém, se o recurso for para o STA o R deve apresentar requerimento de interposição onde declare a intenção de morrer e declare também expressamente que pretende alegar neste STA (arts. 169 e 171, do CPT e 87, § único, do RSTA).

Recurso n.º 19.466, em que é Recorrente Maria Natália Oliveira Gomes Tavares Gomes e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Maria Natália Oliveira Gomes Tavares Gomes, c.f. 809482819, casado na Rua Particular de Monsanto, 106, freguesia de Paranhos, Porto, veio opor-se a execução fiscal 3360/93/103302.6, por dívida de IVA do montante de 2970056$, relativo ano de 1992, com os fundamentos seguintes:

A liquidação do IVA é ilegal, uma vez que a sua actividade consiste na prestação de serviços por jardim de infância a qual se encontra isenta nos termos do art. 9, nº 8, do CIVA o que significa que a liquidação do IVA é ilegal por inexistência de facto tributário.

A oponente não se conformando com semelhante decisão interpôs recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, declarando que "pretende alegar no Tribunal ad quem (STA), - arts. 357 do CPT e 87, § único, do RSTA.

O processo subiu a este STA onde o distinto magistrado do Ministério Público sustentou a questão prévia - o recurso devia ser declarado deserto por a recorrente (R) não ter apresentado as alegações com o requerimento de interposição - nem no prazo para ela se fazer, dado o disposto no art. 356 do CPT, não sendo aplicáveis ao caso

o disposto nos arts. 171, nº 5 do CPT e 87, § único do RSTA, citando o acórdão desta Secção de 25.11.92 - recurso nº 14511.

Ouvidas as partes sobre a questão suscitada pelo distinto representante do Ministério Público, veio a digna representante da Fazenda Pública dizer que tal interpretação não é a mais curial, aplicando-se aos recursos dirigidos ao STA o art. 171, nº 5, e 357 do CPC como aliás é jurisprudência maioritária desta Secção de Contencioso Tributário e é a opinião de Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão no Cód. Proc. Tributário anot., 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1994, p. 766/768.

Por seu lado a R manifesta-se pela rejeição da questão prévia por o art. 351 do CPT é tão só aplicável aos processos em curso nos Tribunais Tributários de 1ª instância e no Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. A questão prévia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público é a de saber qual é a tramitação dos recursos em processo de execução fiscal.

Sobre os recursos jurisdicionais estabelece o art. 356, nº 1 do CPT:

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

O preceito, na sua leitura, não faz qualquer distinção entre os recursos para o STA e os recursos para o Tribunal Tributário nem se vislumbra qualquer razão para, forçosamente, ter de haver qualquer distinção o que poderia levar à conclusão que em todos os recursos em processos regulados no Título V do CPT as alegações e conclusões devem ser apresentadas juntamente com o requerimento de interposição.

Por outro lado, não estando aqui ressalvado, ao contrário do que sucede no art. 171, nº 5, do CPT, o regime próprio dos recursos para o STA terão de obedecer ao preceituado no transcrito art. 356, já que, havendo previsão expressa que abrange todos os recursos, não há que recorrer, neste ponto aquele art. 171 que só seria aplicado, supletivamente, por força do disposto no art. 357 do mesmo diploma.

Assim, parece não haver a possibilidade de apresentação das alegações no STA que, para outros recursos resulta daquele art. 175, nº 5, do CPT e art. 87, § único, do RSTA.

Daqui resulta que tem alguma razão de ser a questão suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

2. Porém, a questão não pode ser abordada com esta simplicidade. Tem de ter-se em consideração a estrutura dos recursos em processo tributário.

Enquanto o CPCI regulava toda a matéria dos recursos nos arts. 254 a 271, o CPT desenvolve tal matéria em três locais num capítulo (VII do Título III) - arts. 167 a 179 - estabelece a disciplina dos recursos de actos jurisdicionais; noutro (Secção II do Capítulo II do Título IV) regulamenta os recursos em matéria dos processos de contra-ordenação - arts. 223 a 230 -, e, finalmente, noutro (Subsecção II, da Secção X, do Capítulo II do Título V) disciplina os recursos relativos a decisões proferidas em processo de execução fiscal (arts. 355 a 357).

Tendo em conta o art. 356, nº 1, do CPT, já acima transcrito, o recurso em causa devia ser julgado deserto (arts. 690, nº 2, do CPC e 171, nº 4, do CPT), por R não ter apresentado, com o requerimento de interposição, as alegações e as respectivas conclusões, pois, nos presentes autos a R apenas apresentou (fls. 43) um requerimento em que manifesta a intenção de interpor para esta Secção de Contencioso Tributário do STA, declarando, expressamente, a sua intenção de alegar no Tribunal ad quem.

Porém, é preciso ter presente que o CPT - como, aliás, já acontecia com o CPCI (cfr. Relatório do DL 45005, de 27.4.63, que aprovou o Código, nº 5, IV, in fine e arts. 254, 255, 259, 260, 261 a 271) - só se aplica aos processos que correm nos tribunais tributários de 1ª instância e no Tribunal Tributário de 2ª Instância (arts. 167, 171, 173 a 179): cfr. A. Barros Lima Guerreiro e J. Silvério Dias Mateus, Cód. Proc. Trib. Comentado, Edifisco, Ldª, Lisboa, 1991, p. 27 (nota 5 ao art. 2).

Com efeito, o processo tributário que corre, na Secção de Contencioso Tributário do STA, é regulado pelo ETAF (arts. 21, nº 4, 32, nº alínea b), e 33, nº 1, alínea b)) pela LPTA (arts. 130 e 131), da LOSTA (art. 22) e do RSTA (87 e 88) o que é corroborado pelos arts. 167 e 171, nº 5, do CPT.

Portanto, um recurso dirigido ao STA - Secção de Contencioso Tributário - tem de seguir a tramitação prevista nos arts. 169 e 171, nº 5, do CPT e 87, § único, do RSTA - v. art. 357 do CPT - quer tal recurso seja em processo de impugnação quer em processo de contra-ordenação fiscal ou ainda em processo de execução.

Deve interpretar-se, pois, o art. 356 do CPT só se aplica aos recursos jurisdicionais relativos as decisões proferidas nos recursos previstos no art. 355 e dirigidos para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Nos casos de outros recursos jurisdicionais - arts. 357 do CPT se o recurso é para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, a R apresenta o requerimento de interposição e o prazo para apresentado as alegações e respectivas conclusões a contar da notificação é de 8 dias, salvo se tiver expressamente indicado que pretende alegar no tribunal ad quem (art. 171, nºs 1 a 4, do CPT), porém, se o recurso for para o STA o R deve apresentar requerimento de interposição onde declare a intenção de recorrer e declare também expressamente que pretende alegar neste STA (arts. 169 e 171, nº 5, do CPT e 87, § único, do RSTA).

3. Aplicando esta doutrina ao caso sub judice, verifica-se que o recurso tem por base o despacho liminar de indeferimento de uma oposição (art. 291, alínea b), do CPT) e a R apresentou o requerimento de interposição onde manifesta a intenção de recorrer para esta Secção de Contencioso Tributário do STA onde, expressamente, declara que pretende alegar no Tribunal, ad quem (STA) (arts. 357 do CPT e 87, § único, do RSTA).

Isto significa que o R cumpriu a tramitação legal e, por isso, nada impede que o recurso prossiga seus legais termos, com a notificação do R para apresentar alegações (arts. 171, nº 5, do CPT; 87, § único, do RSTA e 106 da LPTA).

Ver, neste sentido, entre outros acórdãos de 30.09.92 - recurso nº 14002 - no Apêndice ao DR de 30.6.95, p. 2364; de 2.6.93 - recurso nº 15876 - nos AD 391, p. 849; de 15.2.95 - recurso nº 18558; cfr. Alfredo José de Sousa e J. Silva Paixão, Cód. Proc. Trib. anot., 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1994, p. 766/768.

4. Em face do exposto, a questão prévia suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público não pode obter qualquer êxito.

Nestes termos, acordam em rejeitar a questão prévia deduzida pelo distinto magistrado do Ministério Público e, em consequência, deve

o recurso prosseguir seus legais termos, com a notificação adequada à Recorrente para apresentar as respectivas alegações (art. 106 da LPTA).

Não são devidas custas (art. 2 da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição. Fundamento da alínea e) do n.º 1 do art.º 286 do CPT (1ª parte).

Doutrina que dimana da decisão:

O pagamento da dívida exequenda antes da instauração da execução fiscal integra o fundamento de oposição à execução consagrado na 1ª parte da alínea e) do n.º 1 do art.º 286 do Código de Processo Tributário.

Recurso n.º 19.499, em que são Recorrentes o Ministério Público e Difusão Delta C — Comercialização e Edição de Produtos Culturais, Ldª e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Mendes Pimentel.

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

O M.º Juiz de 2ª Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou improcedente esta oposição deduzida por DIFUSÃO DELTA — Comercialização e Edição de Produtos Culturais, Ldª, com sede na Avenida António Augusto de Aguiar, 150 — 1º esq., em Lisboa, contra a execução fiscal n.º 1630/93, da Repartição de Finanças do 10º Bairro Fiscal de Lisboa, com fundamento em duplicação de colecta — artigo 286º, 1, f), do Código de Processo Tributário (CPT).

A instância considerou não preenchida esta previsão legal face à ausência do primeiro requisito do artigo 287º, 1, do mesmo compêndio adjectivo — pagamento por inteiro do imposto em causa.

E no entendimento de que não se perfila sequer parcial pagamento da «dívida exequenda», "com o sentido e o alcance a que se refere a alínea e) do n.º 1 do artigo 286º do CPT", já que, "à data do pagamento por autoliquidação, ainda não existia colecta que pudesse ser paga", o Mm.º Juiz "a quo" concluiu que "o que o oponente pretende mesmo é a apreciação da legalidade (concreta) da liquidação do imposto", o que a alínea h) daquele normativo veda em sede de oposição.

E rematando com a afirmação de que "não se verifica a previsão de qualquer outro segmento do catálogo do falado artigo 286º do CPT", a instância não acolheu a pretensão do oponente.

Do assim decidido discorda esta e o Ministério Público, por isso que ambos vêm até nós, culminando a alegação do recurso deste com as seguintes conclusões:

1ª No caso sub judicibus, o patrocínio judiciário é obrigatório (art.º 7º, 1, do C.P.T.), mas a oponente não tem nos autos advogado constituído; tal situação configura erro de julgamento, de que padece a sentença recorrida (arts.º 33 e 40º do CPC, 7º, 1, e 2º, a), f), do CPT);

2ª A oponente alegou e provou o pagamento por auto-liquidação de parte da quantia exequenda, o que constitui fundamento válido de oposição (artigo 286º, 1, e), do CPT), pelo que a oposição devia ter sido julgada parcialmente procedente.

Por seu lado, a alegação de recurso da oponente mostra-se sintetizada como segue:

I. A oponente autoliquidou e pagou o IRC do exercício de 1989, no valor de 2266235$00, em 29 de Maio de 1990;

II. A AF, através de liquidação adicional convertida, efectuada em 11 de Maio de 1992, no valor de 2316454$00, aumentou a colecta daquele imposto em 50.219$00;

III. A AF não tomou em conta na liquidação correctiva que efectuou o pagamento do imposto autoliquidado pela oponente;

IV. Em virtude daquela autoliquidação, a oponente satisfez parcialmente a quase totalidade do pagamento do IRC, objecto da presente execução;

V. Os factos alegados pela oponente foram julgados provados na douta sentença recorrida;

VI. Que procedeu a uma errada aplicação e interpretação do direito, porquanto,

VII. o pagamento parcial de imposto constitui fundamento válido de oposição à execução, nos termos do art.º 286º, 1, e), do CPT;

VIII. A oposição deveria, em consequência, ter sido julgada parcialmente procedente, na parte respeitante à quantia autoliquidada e paga.

Sem mais, subiram os autos a este Supremo.

E corridos os vistos legais, cumpre decidir.

A instância considerou provados os seguintes factos, aceites pelos recorrentes:

a) A execução n.º 1630/93, a correr termos na Repartição de Finanças do 10º Bairro Fiscal de Lisboa, destina-se à cobrança de IRC, no montante de 2316454$00, e respectivos juros de mora, respeitante ao ano de 1989;

b) A liquidação de imposto referida em a) foi efectuada em 11 de Maio de 1992;

c) Notificada nos termos do artigo 87º do CIRC da liquidação referida em b), a ora oponente não satisfez o seu pagamento no prazo de cobrança voluntária, que terminou em 8 de Julho de 1992;

d) Em 29 de Maio de 1990, a ora oponente pagara por autoliquidação a importância de 2266235$00, respeitante ao IRC do ano de 1989;

e) Tal importância não foi levada em conta na liquidação referida em b);

f) A 12 de Outubro de 1993, foi a ora oponente citada para a execução referida em a).

Exposto o quadro factual, diremos que duas são as questões colocadas no recurso do Ministério Público, prendendo-se a primeira

com o pressuposto processual do patrocínio judiciário, sem dúvida obrigatório neste processo, atendendo ao seu valor — 2266235$00 — e ao estatuído no artigo 7º, 1, do CPT.

Sucede que, neste momento, o vício de não constituição de advogado se mostra sanado, pois que, em 31 de Março ultimo, foi junta aos autos a indispensável procuração forense da oponente ao Senhor Dr. Medina Carreira — cfr. fls. 27 e 28.

Ultrapassada assim a questão formal suscitada pelo Ministério Público, diremos que a questão de fundo colocada em ambos os recursos consiste em saber se o pagamento por autoliquidação de parte da quantia exequenda integra o fundamento de oposição previsto na 1ª parte da alínea e) do n.º 1 do artigo 286 do CPT.

Como realçam os doutores Alfredo José de Sousa e Silva Paixão no seu CPT Comentado e Anotado, 2ª edição, pág. 563, nota 2, «a oposição à execução fiscal corresponde aos embargos de executado em processo civil (arts.º 812 e segs. do CPC)».

«Conquanto a oposição apresente a fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação».

Dos fundamentos dos embargos de executado em processo civil tratam os artigos 813º a 815º do CPC.

O n.º 1 deste último preceito estabelece que "se a execução não se basear em sentença, além dos fundamentos de oposição especificados no artigo 813º, na parte em que sejam aplicáveis, podem alegar-se quaisquer outros que seria lícito deduzir como defesa no processo de declaração".

E assim, podem ser opostos à execução todos os factos susceptíveis de envolver inexistência, extinção ou modificação do direito de crédito.

Entre eles, seguramente, o pagamento parcial de dívida exequenda, «se ocorreu antes a instauração da execução» — Alfredo de Sousa e Silva Paixão, op. cit., pág. 575, nota 32. Anterioridade que bem se compreende, pois se ocorre parcial satisfação de crédito exequendo já na pendência da execução fiscal temos "pagamento por conta", que não prejudica o andamento do processo, que nunca suspende a execução, bem ao contrário da oposição — cfr. artigos 343º, 2, e 294º do CPT.

Em suma: o pagamento parcial da quantia exequenda em processo de execução fiscal, antes da instauração deste, integra o fundamento de oposição à execução consagrado na 1ª parte da alínea e) do n.º 1 do artigo 286º do sobredito compêndio adjectivo.

Defendendo entendimento contrário, o aresto recorrido não pode manter-se.

Termos em que, no provimento de ambos os recursos, se revoga a decisão recorrida e se julga parcialmente procedente a presente oposição, por isso que a execução a que foi oposta prosseguirá, apenas pela diferença entre o montante constante do título executivo e o montante do pagamento parcial anteriormente efectuado: 2 266 235$00 — alínea d) do probatório.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Apoio judiciário. Custas. Indeferimento liminar. Dec.Lei 387-M/87, de 29.Dez.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Não tem qualquer viabilidade legal, devendo ser liminarmente indeferido, o pedido de apoio judiciário, efectuado com a sentença já transitada em julgado e já depois de o requerente ter sido avisado para pagar as custas respectivas.

2 — Na verdade, tal apoio, tendo por finalidade concretizar a «defesa de direitos e interesses legítimos» do requerente, só se compreende uma vez efectivado na pendência da causa - art.º 20 da Constituição e art.º 1 e 17 n.º 2 do Dec.Lei 387-M/87, de 29.Dez.

Recurso n.º 19.610, em que são Recorrente o Ministério Público e Recorridos Pompeu Aires da Silva Canas e a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pelo M.º P.º, do despacho, a fls. 33, do TT da 1ª Instância de Coimbra, proferido em 16.MAI.95, que admitiu liminarmente «o pedido de apoio judiciário, nos termos do n.º 2 do art.º 17 e 26, 1, do D.L. n.º 387-M/87, de 29 de Dezembro», formulado por Pompeu Aires da Silva Canas, melhor identificado nos autos.

O M.P. recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1ª O pedido deduzido pelo oponente foi julgado improcedente pelas razões constantes da sentença final, que transitou em julgado;

2ª Já depois do trânsito daquela sentença e de o oponente ser notificado para pagar as custas do processo, veio este requerer o apoio judiciário;

3ª No despacho que recaiu sobre esse requerimento de apoio judiciário - o despacho de fls. 295, ora recorrido - o Ex.º Juiz a quo, depois de aludir ao n.º 2 do art.º 17º e n.º 1 do art.º 26º, do DL 387-B/87, de 29/12, admitiu liminarmente aquele apoio, ao invés de o indeferir, se tivesse interpretado correctamente a primeira referida norma;

4ª Com efeito, nos precisos termos de tal norma, o apoio judiciário só pode requerer-se na pendência da causa;

5ª Só que, no caso dos autos, a causa já não estava pendente, visto que, transitando em julgado a sentença final, a instância se extinguiu, pelo julgamento, nos termos da alínea a) do art.º 287 do C.P. Civil;

6ª Violou, pois, o Sr. Juiz a quo, desde logo, por erro de interpretação, o n.º 2 do citado art.º 17º;

7ª Todavia, ainda que assim se não entendesse, sempre se deveria ter indeferido o apoio citado, por outra razão;

8ª Com efeito, preceitua o n.º 2 do art.º 26º do aludido DL que «o pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando

for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário, ou na causa para que este é pedido, não pode proceder»;

9ª Ora, como já se disse, no caso em análise, a pretensão do oponente, na causa, não podia, clara ou evidentemente, proceder, pelas razões constantes da sentença final, que tem força e autoridade de caso julgado, que se dão aqui por reproduzidas;

10ª Donde o Sr. juiz a quo , ao não indeferir, liminarmente, o referido apoio judiciário, ter violado, também por erro de interpretação, a norma aludida na conclusão 8ª;

11ª Deve, pois, revogar-se o despacho recorrido, substituindo-o por acórdão em que se indefira o pedido de apoio judiciário em causa».

E contra-alegou o recorrido, sustentando a correcção do mesmo despacho, quer porque a Constituição não estabelece qualquer limite temporal à concessão do benefício, podendo a insuficiência económica ocorrer em qualquer altura do processo, incluindo a última fase que é a da conta e pagamento das custas, sendo que a tese oposta «inclusivamente actuaria supletivamente como elemento inibidor da defesa e do acesso ao direito, levando o cidadão a não se defender, com receio de, no futuro, a sua situação económica não lhe permitir pagar as custas», além de que «o processo de oposição corre em conjunto com o correspondente processo de execução, onde também há custas a considerar, e onde o apoio igualmente cabe», sendo a oposição à execução, pelo menos, viável.

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

Vejamos, pois:

Como se mostra dos autos, julgada improcedente, com trânsito em julgado, a oposição deduzida por Pompeu Aires da Silva Canas, a execução fiscal contra si instaurada para cobrança coerciva de IVA, elaborada a respectiva conta e avisado o mesmo oponente para o seu pagamento, veio, todavia, requerer o apoio judiciário, «na modalidade de dispensa total de pagamento custas e demais encargos judiciais».

Tal pedido foi liminarmente admitido e é desse despacho que vem interposto o presente recurso.

Ora, nos termos do art.º 17º n.º 2 do Dec.Lei 387-B/87, de 29.Dez «o apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado da causa, mantém-se para efeitos de recurso, qualquer que seja a decisão sobre o mérito da causa, e é extensivo a todos os processos que sigam por apenso àquele em que essa concessão se verifica».

Tal normativo exige, assim, a pendência da causa.

O que bem se compreende se se atentar em que, sendo a finalidade do instituto a de dar concretização ao princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei e do acesso ao direito e aos tribunais, consagrado no art.º 20 da Constituição, o seu acolhimento só se justifica, relativamente a causas em que o interessado ainda possa fazer valer os seus "direitos e interesses legítimos".

Daí que logo o n.º 1 do mesmo Dec.Lei disponha que «o sistema do acesso ao direito e aos tribunais destina-se a promover que a ninguém seja dificultado ou impedido, em razão da sua condição social ou cultural, ou por insuficiência de meios económicos, de conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos».

Ora, uma vez transitada a decisão, já não tem qualquer sentido falar de tal defesa. Ela já está concretizada no processo, a lide está já finda.

Na verdade, nos termos do art.º 287º al. a) do C.P. Civil, a instância extingue-se com o julgamento.

Como bem se refere no ac. deste Tribunal, de 9.Dez último, rec. 16.268, «E daí, também, que o instituto do apoio judiciário inserido na vertente da «protecção judicial» (art.º 1º, n.º 2, e 6 do referido Decreto-Lei) - só seja concedido «para questões ou causas judiciais concretas ou susceptíveis de concretização» (art.º 8º ibidem)».

«Quer isto dizer que, dada a sua finalidade, o referido instituto só tem justificação relativamente a questões ou causas judiciais em que o interessado queira exercer ou defender os seus direitos, o que, obviamente, pressupõe a pendência de uma lide».

Ora, no caso, como se disse, a sentença já transitou em julgado, não tendo, pois, sequer sido posta em causa a decisão condenatória quanto às custas.

Por outro lado, o requerente veio pedir o apoio judiciário «tendo recebido o aviso para pagar custas e não estando em condições económicas que lho permitam» - seja, das custas já contadas.

Não veio fazê-lo relativamente às custas eventualmente devidas pelo incidente de reclamação da conta, caso em que as coisas teriam de ver-se noutra perspectiva.

Pretende, ainda, o mesmo requerente, que o único limite constitucionalmente admissível à concessão do apoio judiciário é «a insuficiência económica para custear as despesas judiciais» não podendo ter limites temporais.

Mas é a própria Constituição - dito art.º 20 - a balizá-lo temporalmente, ao assinalar, de modo expresso, a sua finalidade: a referida defesa «dos seus direitos e interesses legítimos».

Ora esta só pode obviamente desencadear-se na pendência da causa, nos assinalados termos.

Pelo que é nela que tem de ser requerido o apoio judiciário, é aí que há-de radicar-se a insuficiência económica. Finda a causa, esta é indiferente à lei pois que não impede já a aludida defesa.

Por outro lado, o indeferimento liminar radica em motivos de economia processual: se o procedimento é necessariamente inviável, não há razão para que prossiga.

Tal inviabilidade, concretize-se ela por um vício de forma ou por um vício substancial, terá de ser apreciada cautelosamente, de modo a que apensas se decrete quando o seguimento do respectivo meio processual «não tenha razão alguma de ser», «seja desperdício manifesto de actividade judicial».

Cfr. Alberto dos Reis, C.P. Civil, Anotado, vol. II, pág. 315.

Ora é o caso dos autos, nos ditos termos: finda a causa, o pedido de apoio judiciário não tem qualquer viabilidade legal, constituindo o seguimento do incidente manifesto desperdício de actividade judicial.

Cfr., aliás, os acs. deste Tribunal, de 11.Maio.94 rec. 15.936, de 9.Dez.93 rec. 16.268, e de 9.6.92 e B.M.J. 411-664, 415-743, 418-805 e 834 e 419-860.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e indeferindo-se liminarmente o pedido de apoio judiciário - art.º 26º n.º 2 do Dec.Lei 387-B/87.

Custas pelo requerente, na 1ª Inst. e neste STA, fixando-ser a taxa de justiça, respectivamente, em 10.000$00 e 15.000$00.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do STA é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso interposto duma decisão dum tribunal tributário de 1ª instância, cujo âmbito abranja questões de facto e de direito.
II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos artºs 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do ETAF.

Recurso n.º 19.669, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Loja Operária de Negrelos, SRL, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. COELHO DIAS.

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

1. A Fª Pª, junto do 2º Juízo do T.T. 1ª Instância do Porto, inconformada com a decisão do M.mo Juiz, de fs. 56, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- A liquidação impugnada deve manter-se, porquanto, embora a impugnante possuísse os Livros "Diário" e "Razão", não os escriturou posteriormente a 30.9.86, pelo que não pode considerar-se a existência de contabilidade regularmente organizada no ano de 1986 e seguintes, tendo mantido, contudo, a sua actividade;

- Resulta dos autos - relatório a fs. 37 - que existem inexactidões no registo e na declaração, tendo-se constatado, em relação a 1989, que o valor indicado na decl. m/22, na rubrica "Compras", de 48.268.606$00, não coincide com o registo de compras, a crédito e a dinheiro, de 51.654.491$00.

1.1. Sem contra-alegações, foram os autos remetidos a este STA.

1.2. O Ex.mo Magistrado do MºPº, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar que o recurso versa, apenas, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - artº 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise, de forma expressa e clara, o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, nada se refere quanto à escrituração dos Livros "Diário" e "Razão", nem relativamente a inexactidões na indicação do valor das compras em 1989, afirmando-se mesmo não estar demonstrada a existência de irregularidades ou omissões, nesse ano - fs. 60 —, a recorrente invoca, como vimos, falta de escrituração daqueles livros e divergências quanto ao valor das compras em 1989.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

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

Sem custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

IVA. Isenção. Importação definitiva de livros, em obras completas ou por fascículos (com as respectivas capas).

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos das disposições conjugadas dos artºs 9º, nº 34 (redacção do DL nº 185/86, de 14 de Julho), 13º, nº 1, alínea a), do CIVA, e verba 2.3 da lista I, anexa a este Código, estão isentas do imposto as importações definitivas de livros.
2 — Ora, se tais obras têm a mesma identidade, quer se apresentem desde logo "completas", quer surjam "por fascículos" (com as respectivas capas), ou seja, "por partes", também o tratamento fiscal a adoptar numa e noutra dessas situações deverá ser o mesmo.
3 — De modo que será de considerar isenta de IVA a importação definitiva das questionadas capas, pois estas, juntamente com os fascículos, formam um todo, uma mesma realidade - um livro.

Recurso n.º 19 687. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: MARCO IBÉRICA DISTRIBUIDORA DE EDICIONES SA (MIDESA); Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), de 31 de Março de 1995, que, na consideração "de se estar em presença de uma actividade isenta ao abrigo do nº 34 do artº 9º do CIVA", julgou procedente a impugnação judicial deduzida por "Marco Ibérica, Distribucion de Ediciones, S.A.", contra a liquidação do imposto sobre o valor acrescentado, efectuada pela Estância Aduaneira de Caia/Elvas, Alfândega de Lisboa, no montante de Esc. 2.986.531$00.

Na alegação de recurso, está patente o seguinte quadro conclusivo:

"1º - As capas, ao serem adquiridas e importadas de uma forma isolada, não têm enquadramento legal na lista I anexa ao CIVA;

2º - Assim sendo, não beneficiam da isenção prevista no nº 34 do artº 9º do Código, conjugado com o nº 1, alínea a), do artº 13º do mesmo;

3º - Razão pela qual foram violados os artºs 1º, 5º e artº 18º do CIVA, no que se refere à aplicação de taxa normal. . .".

Contra-alegando, a impugnante, ora recorrida, defendeu o acerto do julgado e, a fechar as suas conclusões, sustentou que "deve o presente recurso ser considerado improcedente".

Por seu turno, o Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, remetendo para as razões aduzidas pela Recorrida, foi também de parecer "que se deve confirmar a sentença. . .".

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

O Tribunal "a quo" deu como provada a matéria de facto que segue:

"a) - A impugnante exerce a actividade de comércio, no mercado interno, de diversos produtos, a maior parte dos quais importa de Espanha, entre os quais se encontram diversas publicações comercializadas na modalidade de fascículos, uma referente à vida e obra dos grandes compositores e denominada "Grandes Mestres da Música", bem como outras referentes a "Cursos de Línguas Planeta Agostini de Francês e Inglês";

b) - As referidas obras podem ser adquiridas em fascículos, ou completas, incluindo os diversos volumes já devidamente encadernados;

c) - Para os consumidores que optarem por adquirir as obras em fascículos, torna-se necessário colocar à sua disposição as capas;

d) - As quais permitirão, após a encadernação de um conjunto determinado de fascículos, obter cada um dos vários volumes dos quais as obras se compõem;

e) - De acordo com a informação do próprio editor, a obra "Mestres da Música" é uma obra em fascículos semanais, que consta de 80 números encadernáveis em 5 volumes. Os Cursos de Línguas são compostos de 96 fascículos, encadernáveis em 8 volumes;

f) - A totalidade dos produtos antes mencionados é importada de Espanha, pois as respectivas produção e edição não são da responsabilidade da ora impugnante;

g) - As capas para os fascículos da colecção "Grandes Mestres da Música", aquando da importação e à semelhança das capas para obras comercializadas na mesma modalidade, têm sido objecto de tributação à taxa zero, por inclusão na Lista I, anexa ao CIVA;

h) - Sendo que, na liquidação impugnada, a Estância Aduaneira de Elvas passou a considerar a importação das aludidas capas à taxa de 17%;

i) - Tendo o IVA suportado atingido o valor de 2.680.373$00, relativamente a uma importação efectuada em finais de 1991;

j) - Dão-se como reproduzidos na íntegra e para todos os legais efeitos os docs. constantes de fls. 11 a 15 e de fls. 24 a 33".

Expostos os factos, cuidemos de solucionar a questão que o recurso traz para resolver e que respeita a um problema de isenção em sede do imposto sobre o valor acrescentado.

Pertinentemente, o artº 13º, nº 1, alínea a), do CIVA, dispõe que "estão isentas do imposto. . . as importações definitivas de bens cuja transmissão no território nacional seja isenta do imposto".

E, com atinência ao caso, reportado a finais de 1991, o artº 9º, nº 34, do mesmo compêndio (na redacção ao tempo em vigor - a que fora dada pelo Dec.-Lei nº 185/86, de 14 de Julho), estabelecia que "estão isentas do imposto. . . as transmissões de bens e as prestações de serviços referidas na lista I", aí figurando, com subordinação à epígrafe "Bens e serviços sujeitos a taxa reduzida", e entre outros, sob as verbas 2.1 e 2.3, "jornais, revistas e outras publicações periódicas, como tais consideradas na legislação que regular a matéria, de natureza cultural, educativa, recreativa ou desportiva" e "livros, folhetos e outras publicações não periódicas de natureza cultural, educativa, recreativa e desportiva, brochados ou encadernados".

Da conjugação de tais dispositivos resulta que a importação definitiva de jornais, revistas, livros, folhetos e outras publicações periódicas ou não periódicas da natureza ali assinalada, está isenta de IVA.

O que, aliás, não é objecto de discussão nos autos.

Na verdade, e recordando, o ponto em divergência reside apenas nisto: enquanto o Julgador, dando razão à contribuinte-impugnante, considerou que gozava de isenção de IVA a importação de "capas de obras publicadas e comercializadas em fascículos. . . como partes que são de livros, incluídos estes na Lista I, anexa ao CIVA", já a Recorrente, apoiando a tese da Administração Fiscal, sustenta que as referidas capas "não fazem parte integrante dos fascículos, que versam assuntos isolados ou autónomos, razão pela qual são adquiridas ou importadas isoladamente, logo não têm enquadramento legal na citada verba 2.3 da lista I. . .".

E é neste campo que temos de tomar posição, em ordem a dirimir o conflito.

Ora, perante o relato em matéria de facto, sabe-se que as publicações importadas pela impugnante - referentes, uma, "à vida e obra dos grandes compositores e denominada "Grandes Mestres da Música" e, outras, a "Cursos de Línguas Planeta Agostini de Francês e Inglês" - podem ser adquiridas "em fascículos ou completas, incluindo os diversos volumes já devidamente encadernados", que, "para os consumidores que optarem por adquirir as obras em fascículos, torna-se necessário colocar à sua disposição as capas" e que estas "permitirão, após a encadernação de um conjunto determinado de fascículos, obter cada um dos vários volumes dos quais as obras se compõem" (alíneas a), b), c) e d) do probatório).

Sendo assim, tratando-se de obras, uma, "em fascículos semanais, que consta de 80 números encadernáveis em 5 volumes" e, outra, composta "de 96 fascículos, encadernáveis em 8 volumes" (alínea e),

ibidem), as faladas capas foram adquiridas com o fim de permitir, "após a encadernação de um conjunto determinado de fascículos, obter cada um dos vários volumes dos quais as obras se compõem".

De modo que a aquisição das capas, no âmbito de obras "por fascículos", deverá ser perspectivada, em sede de IVA, tal como a aquisição das obras "completas, incluindo os diversos volumes já devidamente encadernados".

É que, se tais obras têm a mesma identidade, quer se apresentem desde logo "completas", quer surjam "por fascículos" (com as respectivas capas), ou seja, "por partes", também o tratamento fiscal a adoptar numa e noutra dessas situações deverá ser o mesmo.

Aliás, em casos idênticos ao dos presentes autos, "as capas para os fascículos da colecção "Grandes Mestres da Música"... têm sido objecto de tributação à taxa zero, por inclusão na Lista I, anexa ao CIVA" (alínea g) da relatada factualidade).

Do exposto decorre, como mais acertada, a solução de considerar isenta de IVA a importação das questionadas capas, pois estas, juntamente com os fascículos, formam um todo, uma mesma realidade - um livro.

E daí que a liquidação impugnada, por ilegal, não possa manter-se, como bem decidiu a sentença recorrida, que, assim, não merece censura.

Termos em que vai negado provimento ao recurso.

Sem custas, por isenção da recorrente, Fazenda Pública.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 8 de Novembro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Posse. Locação financeira mobiliária.

Doutrina que dimana da decisão:

Na locação financeira mobiliária, o locador detém a posse em nome próprio do bem móvel locado, possuído em nome alheio pelo locatário, pelo que são procedentes os embargos de terceiro que aquele deduza contra a respectiva penhora, posterior ao negócio de locação e em execução movida contra o dito locatário e em que o mesmo embargante é terceiro.

Recurso n.º 19.714 de que é recorrente o Ministério Público e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmo. Cons. Drº. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pelo M.P., da sentença do TT de 1ª Instância de Lisboa, 3º Juízo, proferida em 3-3-95, que rejeitou liminarmente os embargos de terceiro, deduzidos por

Euroleasing - Sociedade Portuguesa de Locação Financeira, S.A., em sede naquela cidade, "à penhora efectuada na execução que a Fazenda Pública move contra Carmensol - Sociedade de Automóveis e Atrelados, Lda.".

Fundamentou-se a decisão, em que, tendo o embargante de alegar e provar a posse sobre a coisa que a diligência judicial ofendeu - art. 1.037 nº 1 do C.P.Civil -, limitou-se, todavia, "a invocar o seu direito de propriedade e a comprovar o modo como adquiriu", pretendendo discuti-lo nestes embargos, o que não lhe é permitido.

O MP. recorrente formulou as seguintes conclusões:

"I - Os arts.1285 do C.Civil e 1037 nº 1 do CP.Civil, ao falarem da posse, não distinguem entre a posse material ou efectiva e a jurídica ou legal.

II - Pelo que deve concluir-se que tanto a posse material como a civil pode ser defendida por meio de embargos de terceiro.

III - Neste sentido se pronunciaram, entre muitos outros, os Acs. da EP, de 12-4-83 in BMJ.nºs. 326-525, do STJ de 22-2-84 in BMJ 334-430 e do STA de 28-3-90 in A.D. 356/7 pág. 995.

IV - Decidindo doutro modo, a sentença recorrida violou os arts. 1251 e 1285 do C.Civil, bem como os arts. 1037 nº 1 do CP.Civil e 319 do CP.Tributário.

Pelo que deve ser revogada, julgando-se procedentes os embargos ...".

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

Em sede factual, vem apurado que:

"a) - Na execução de que estes embargos são apenso, foi penhorada uma máquina de escrever da marca RanK Xerox com o Nº 240-129 756-4.

b) - O aludido bem foi objecto do contrato de locação financeira mobiliária nº 20045/01/01, através do qual a embargante cedeu à executada o uso e fruição do mesmo.

c) - À data da penhora, a embargante não tinha os bens em causa em seu poder.

d) - Os mesmos estavam em poder da executada que os usava como bem entendia.

e) - À vista de todos.

f) - Sem oposição do ninguém.

g) - Ininterruptamente.

h) - A embargante não é executada na referida execução".

Vejamos, pois:

A decisão recorrida rejeitou liminarmente os embargos, pois que, alegando o embargante o seu direito de propriedade e pedindo "explicita ou implicitamente, que lhe seja reconhecido", usa de meio impróprio, cometendo erro na forma de processo (art. 199 do C.P.C.), pois deverá defender o seu direito no foro e processo próprios que são os comuns".

Nos termos dos arts. 104 e 1041 do C.P.Civil, o juiz tem de proferir despacho de recebimento ou rejeição dos embargos.

Trata-se de um despacho preliminar, destinado a impedir que eles tenham seguimento, quando manifestamente votados ao insucesso e, assim, com a mesma "função geral" que o despacho a que se refere o art. 474 do mesmo diploma.

Mas com diferente "função especifica", pois enquanto este é balizado pelos itens aí previstos, o daqueles primeiros normativos situa-se num momento posterior e pretende evitar aquela sequência "quando,

pelo exame das provas oferecidas, se verifique que os embargos não têm fundamento legal".

Tal exame não deve, todavia, ser muito exigente e rigoroso, já que se trata de uma prova meramente informatória, com a referida finalidade.

"O juízo que se pede ao magistrado nesta altura do processo não é um juízo definitivo, um juízo de certeza, sobre que assente uma decisão final; é um juízo de simples probabilidade ou verosimilhança, destinado a servir de suporte a uma decisão provisória, interina.

Quer dizer, o juiz, ao emitir o despacho de recebimento ou rejeição, está colocado numa posição semelhante àquela em que se encontra quando tem de deferir ou indeferir o requerimento em que se pede uma providência preventiva ou conservatória". Deve jugular à nascença, e portanto rejeitar, os embargos que manifestamente não oferecem condições de viabilidade; deve receber os que apresentem probabilidades de sucesso".

Cfr. Alberto dos Reis, Processos Especiais, vol. 1º pág. 442.

Na decisão sob recurso, todavia, embora expressamente se refira tratar-se de uma rejeição liminar, tal não é exacto, antes estando em causa uma decisão final, verdadeira sentença, pois não só anteriormente tinha sido proferido um despacho expresso de recebimento dos embargos nos termos dos arts. 1037 e 1040 do dito código, notificando-se o representante da Fazenda Pública para contestar - fls. 34 -, como foi aberta vista ao MP para parecer final, nos termos dos arts. 319, 293 nº 1 e 132, todos do CPT - fls. 39, emitido a fls. 39 e v. Só depois foi proferida a decisão final, a fls. 41 e segts. incluindo aliás o competente probatório, a que naturalmente não há lugar naquele despacho inicial de recebimento ou rejeição.

Por outro lado, no processo judicial tributário, o juiz não pode conhecer oficiosamente da nulidade por erro na forma de processo mesmo se existente - art. 119 do CPT —, a qual também não podia ter sido equacionada nos autos, atenta a afirmada incompetência material do tribunal. Como é obvio, só o tribunal competente poderá afirmar tal nulidade.

Tudo isto vem a propósito para definir a verdadeira questão dos autos, a apreciar em termos do objecto do recurso.

E esta é a da relevância da posse, fundamento dos embargos de terceiro, quer em termos de alegação, quer do seu conteúdo e natureza.

Ora, naquele primeiro aspecto, a embargante alega que a penhora ofende a sua posse jurídica, anterior àquela, uma vez que celebrou com a executada um contrato de locação financeira, mercê do qual esta usa e detém materialmente o bem penhorado.

Pedindo, em consequência, que "seja declarada sem efeito a diligência efectuada" - entenda-se, a referida penhora - e ordenada a respectiva restituição - entenda-se, da sua posse -, à embargante.

Asserção, pois, correcta se tal "posse jurídica" for susceptível de defesa por embargos, como aquela pretende e, bem assim, o recorrente MP.

Com o que entramos na análise do segundo aspecto referido.

A questão de saber qual a posse relevante para fundamento dos embargos de terceiro — se a jurídica ou civil, se a real e efectiva como dá conta Alberto Reis, cit., pág. 404 —, era já o objecto de acesa controvérsia no domínio do CP.Civil de 1876.

Trata-se, todavia, de uma falsa questão que não oferece dificuldades sérias.

Na base da acção, está sempre a posse real e efectiva, exercida em nome próprio ou por intermédio do possuidor em nome alheio; na posse da pessoa em nome da qual se detém a coisa.

"Não há, pois, embaraços ou a acção seja intentada pelo possuidor em nome próprio ou pelo possuidor em nome alheio, o fundamento da acção é sempre a posse real e efectiva daquele" cfr. cit. pág. 405.

Ou de outro modo, porventura mais explicito: os embargos de terceiro, como meio de defesa da posse, tanto podem ser utilizados para defesa de situações de posse, tal como ela vem consagrada no art. 1251 do Cód.Civil, como para casos de mera detenção (quando a lei o permite: depositário, comendatário, locatário, etc.).

Cfr. Henrique Mesquita, RLJ 125-282/3.

No caso, pois, de locação, como é o dos autos, os embargos tanto podem ser utilizados pelo locador — verdadeira posse em nome próprio -, como pelo locatário - posse em nome alheio ou mera detenção.

"A palavra posse, de resto, tomada em sentido lato, tanto abrange as situações de verdadeira posse (posse em nome próprio), como as situações de mera detenção (posse em nome alheio) — cfr. RLJ cit.pág. 283.

Ora, no probatório da decisão recorrida, dá-se conta de que a embargante celebrou com a executada um contrato de locação financeira mobiliária, através do qual cedeu a esta o uso e fruição do bem penhorado — a máquina de escrever identificada nos autos -, contrato anterior à penhora e efectivamente concretizado antes desta.

Assim, a embargante tinha de tal bem a posse em nome próprio, exercendo a executada a respectiva posse em nome alheio.

Pelo que é licito àquela a utilização dos embargos, terceira que é na dita execução, como a sentença bem refere.

E como este tribunal recentemente decidiu - cfr. o Ac. de 11-05-94 rec. 17.359.

É, aliás, esta a jurisprudência, ao que se crê uniforme, do STA, no caso algo idêntico da reserva de propriedade.

Cfr. os Acs. de 28-3-90 in Acs.Dout. 356/7-995, de 16-12-87 in cit. 314-221, de 13-1-87 in cit. 324-1535, de 29 de Out.86 rec. 33.85 e de 1-2-84 rec. 25.54.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso do MP., revogando-se a sentença recorrida e julgando-se procedentes os embargos, com o consequente levantamento da penhora e restituição à embargante da aludida posse.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Transgressões fiscais. Excepção peremptória da prescrição do procedimento judicial. Contra-ordenações fiscais não adua-

neiras. Aplicação de leis sancionatórias no tempo. Aplicação da lei mais favorável ao infractor. Suspensão. Interrupção.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A prescrição do procedimento judicial constitui uma verdadeira excepção peremptória de direito penal que traduz uma renúncia do Estado ao direito de punir e que é de conhecimento oficioso.

II — Os fundamentos da garantia jurídico-política da aplicação retroactiva das leis mais favoráveis ao infractor, constante do artº 29º, nº 4, da Constituição da República Portuguesa, justificam que abranja também o ilícito contra-ordenacional não aduaneiro e o regime de prescrição nele estabelecido.

III — O artº 2º e o nº 2 do artº 5º do D.L. nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, foram declarados inconstitucionais, com força obrigatória geral, quando interpretados no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável, às infracções fiscais que o R.J.I.F.N.A., aprovado por aquele decreto-lei, desgraduou em contra-ordenações, pelo Acórdão nº 150/94, de 94.02.08, do Tribunal Constitucional, publicado no D.R., I Série, de 94.03.30.

IV — O regime de prescrição do procedimento judicial previsto no artº 27º do D.L. nº 433/82, de 27 de Outubro (Lei Quadro das Contra-ordenações), aplicável subsidiariamente, ex vi *do artº 4º, nº 2 do R.J.I.F.N.A., é mais favorável do que o constante do artº 115º, §§ 1º e 2º do C.P.C.I. e do artº 35º do C.P.Tributário.*

V — Por isso, o regime a eleger para regular a prescrição das infracções fiscais não aduaneiras cometidas antes da entrada em vigor do R.J.I.F.N.A., aprovado pelo citado D.L. nº 20-A/90, é o que resulta do D.L. nº 433/82.

VI — O artº 120º, nºs 2 e 3, do C.Penal é subsidiariamente aplicável na contagem do prazo de prescrição contra-ordenacional estabelecido pelo D.L. nº 433/82, por força do disposto no artº 32º deste último diploma.

VII — Todavia, não lhe é aplicável subsidiariamente o regime de suspensão da prescrição constante do artº 119º, nº 1, al. b), porquanto o despacho proferido no processo de transgressão fiscal, em execução do qual são efectuadas as notificações referidas nos artºs 117º, 127º e 140º do C.P.C.I., não tem a natureza de despacho de pronúncia ou equivalente.

Recurso nº 11.928. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Norsuecauto — Chaves — Sociedade de Automóveis, Camiões e Acessórios Suecos, L.da; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Vila Real, dizendo-se inconformado

com a sentença, de 87.10.09, do mesmo tribunal, proferida nos autos de processo ordinário de transgressão, movidos contra a sociedade Norsuecauto Chaves, Sociedade de Automóveis, Camiões e Ac. Suecos, Lda, na medida em que, condenando, todavia, a arguida na multa de cinco mil escudos, como autora de uma contravenção fiscal, p. e p. pelos artºs 2º, nº 1, al. b) e 7º do Decreto-Lei nº 394-A/84, de 26 de Dezembro, e 30º e 99º, nº 1 do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, reduziu a multa que lhe havia sido fixada pelo chefe de repartição de finanças, nos termos do artº 117º do C.P.C.I., dela recorreu para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, pedindo a sua revogação na parte em que alterou tal multa.

II - Por acórdão de 89.04.04, o Tribunal Tributário de 2ª Instância julgou-se hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso por este ter por exclusivo fundamento matéria de direito.

III - Pedida e ordenada a remessa dos autos a este Supremo Tribunal, nos termos do artº 4º da L.P.T.A., e porque nada obsta, há que conhecer do recurso.

IV - Como fundamentos da alteração do julgado, que peticiona deste tribunal, o recorrente invocou as seguintes razões:

- A multa em causa havia sido fixada, na fase administrativa do processo, pelo Director Distrital de Finanças, em 5.500$00;

- Tal montante não foi contestado pelas partes envolvidas no processo, designadamente pelo contribuinte;

- O E.T.A.F. apenas divide a competência do Mº. Pº. com o Rep. da Fazenda Pública e não com o juiz do tribunal, a quem não compete pronunciar-se sobre o montante da multa, por ser da competência do Mº. Pº.

- A não ser em julgamento, se algumas das partes suscitou a questão, discordando do seu montante, o que não é o caso;

- Não pode o juiz, por não haver lei que o permita, substituir a sua subjectividade à do funcionário agente do Mº. Pº. ou Rep. da Fazenda Pública;

V - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal pronunciou-se no seu parecer pelo não provimento do recurso.

VI - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A Matéria de Facto

Na decisão recorrida deram-se como provados os seguintes factos:

a) - A arguida encontra-se colectada em Contribuição Industrial, Grupo A, pelo exercício da actividade de, na Repartição de Finanças do concelho de Chaves.

b) - Não apresentou até à data do levantamento do auto de notícia, 29 de Março de 1985, como lhe competia, a declaração de registo de Imposto sobre o Valor Acrescentado, muito embora tenha sido avisada com o aviso mod. 33-F e continuado a exercer a sua actividade.

B - A Questão Prévia da Prescrição do Procedimento Judicial

A questão a decidir, proposta pelo recorrente nas suas alegações, resume-se a saber se o juiz de 1ª instância pode na sentença fixar um montante da multa condenatória diferente do fixado pela autoridade fiscal respectiva na fase anterior à dedução da acusação.

Todavia, antes de tal questão, uma outra se prefigura diante do tribunal, reclamando prioridade de conhecimento, pois que a sua procedência prejudicará o julgamento da anterior.

Referimo-nos à questão da eventual extinção do procedimento judicial por prescrição.

Trata-se, na verdade, de uma verdadeira excepção peremptória de direito penal, por implicar a extinção da punibilidade ou do direito

subjectivo do Estado de punir. A prescrição do procedimento judicial envolve uma renúncia do Estado à relação punitiva, ínsita na configuração do facto ilícito penal. Ao proceder à conformação jurídico-penal dos crimes, transgressões ou contra-ordenações, de modo a defender os diferentes valores justificativos, o legislador elegeu uma medida censuradora do facto ilícito, tipicamente descrito. Tal sanção é, em termos estritos jurídico-penais, a medida da responsabilidade criminal exigível ao agente.

A prescrição implica que esta responsabilidade não possa ser exigida, sem que, todavia, haja qualquer mutação do desvalor legal encerrado na tipificação, na infracção. O desvalor legal apenas deixou de ter intensidade actual que justifique a concretização ou o apuramento da responsabilidade.

O Estado abandonou, renunciou à sua pretensão punitiva (cfr. Battaglini, *Teoria da Infracção Criminal,* págs. 313 e segs.). Extinto o procedimento judicial, ou seja, a susceptibilidade de exigência da responsabilidade penal, torna-se impossível juridicamente qualquer apuramento dela.

Os factos imputados à arguida eram susceptíveis de integrar, à data da sua prática, a contravenção fiscal p. e p. pelos artºs 2º, nº 1, al. b), 7º do Decreto-Lei nº 394-A/84, de 26 de Dezembro, e 30º e 99º, nº 1 do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Todavia, com a entrada em vigor do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras, aprovado pelo Decreto-Lei nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, os mesmos factos passaram a constituir uma contra-ordenação fiscal não aduaneira, inominada, face ao disposto no artº3º deste diploma.

Dada, assim, a subsunção dos factos aos dois ilícitos, contravencional e contra-ordenacional, coloca-se a questão de saber se, porventura, o regime de prescrição do procedimento judicial, definido enquanto instituto jurídico, congregado por todos os seus elementos caracterizantes, englobando, portanto, não só o prazo, como o seu processo de contagem e as causas de interrupção e de suspensão, previsto para o ilícito contra-ordenacional, será ou não de aplicação aos factos cometidos sob o domínio da lei anterior ao R.J.I.F.N.A., que se designará por lei nova, ao contrário daquela que se rotulará de lei antiga.

A questão tem uma importância capital, pois, como é sabido, o R.J.I.F.N.A., através da remissão do seu artº 4º, nº 2, para a I Parte do Decreto-Lei nº 433/82, de 27 de Outubro (diploma que instituiu o regime geral do ilícito de mera ordenação social) conformou o instituto da prescrição em termos muito mais favoráveis do que aqueles que consagrava o C.P.C.I., já que aqui o prazo de prescrição era de cinco anos e se interrompia com a instauração do processo de transgressão ou com a prática de qualquer acto praticado no processo que já tivesse sido notificado ao arguido.

Não obstante ter sobrevindo, depois, a publicação do C.P.Tributário, aprovado pelo D.L. nº 154/91, de 23 de Abril, e entrado em vigor em 1 de Julho do mesmo ano, que veio regulamentar a matéria em novos termos (artº 35º), aproximados daqueles que o C.P.C.I adoptara, nem, por isso, a questão deixou de ter interesse, pois tal inovação legislativa apenas implica que se alargue também a ela os termos de comparação, a fim de se poder eleger o regime mais favorável ao arguido, em cumprimento do comando constitucional inserto no artº 29º, nº 4 da C.R.P.

O legislador do D.L. nº 20-A/90 pretendeu resolve normativamente todas as questões de direito transitório que a sucessão do novo ilícito

se aprestava a potenciar. Nesse sentido, os seus artºs 2º e 5º, nº 2 dispuseram que as normas do R.J.I.F.N.A. só se aplicariam aos factos praticados posteriormente à sua entrada em vigor (critério legislativo que se apresenta como inteiramente cumpridor do princípio da legalidade penal consagrado no artº 29º, nº 1 da C.R.Portuguesa) e que os factos cometidos anteriormente seriam regulados pelas normas do direito contravencional anterior até que houvesse decisão, com trânsito em julgado. Destes preceitos resultava, pois, que o legislador ordinário optara por uma estanquicidade da eficácia das normas da lei antiga e da lei nova, em relação aos factos que tivessem ocorrido sob a sua vigência, proibindo qualquer ultra-actividade ou retroactividade, ainda que se pudesse apresentar mais favorável ao arguido.

Muito embora tal critério legislativo se apresentasse exuberantemente ofensivo do princípio constitucional da aplicação retroactiva das leis penais de conteúdo mais favorável ao arguido, proclamado no artº 29º, nº 4 da C.R.P., não deixou de haver quem, como a Administração Fiscal, considerasse que assim não era, porque o ilícito contra-ordenacional tinha uma natureza diferente do ilícito penal administrativo.

Todavia, essa controvérsia foi, de vez, resolvida pelo Acórdão nº 150/94, de 94.02.08, do Tribunal Constitucional, publicado no Diário da República, I, Série, de 94.03.30, que declarou "a inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, por violação do artº 29º, nº 4 da C.R.P., das normas constantes dos artºs 2º e 5º, nº 2 do D.L. nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, interpretada no sentido de visarem impedir a aplicação da nova lei, ainda que mais favorável, às infracções fiscais que o R.J.I.F.N.A., aprovado por aquele decreto-lei, desgraduou em contra-ordenações".

Perante esta declaração de inconstitucionalidade, com força obrigatória geral, não há agora que encarar, sob pretensa legitimação dos referidos preceitos, a eventual aplicação da lei antiga em vez da lei nova, sempre que esta se apresente mais favorável ao arguido, pois da declaração de inconstitucionalidade resulta a nulidade jurídica de tais normas, com efeitos *ex tunc,* com ressalva apenas dos casos julgados, já que o Tribunal Constitucional não usou dos poderes da sua afectação, nos termos do nº 3 do artº 282º da C.R.P.

A jurisprudência constitucional é inteiramente de louvar, pois representa a concretização de uma garantia jurídico-política imanente no Estado Social de Direito Democrático, estruturado sobre os princípios da igualdade material e da maior justiça material que, ao fim e ao cabo, aquela garantia visa salvaguardar.

Não faria sentido que, tendo-se procedido a uma nova valoração dos factos, mesmo que despindo-os da valoração ético-penal, se não repercutisse essa nova visão do jurídico nos factos já ocorridos, quando o momento da aplicação da lei se revela igualmente pela aplicação de uma sanção que pode importar um sacrifício pecuniário mais sensível.

O fundamento jurídico-político da garantia de aplicação retroactiva da lei penal do conteúdo mais favorável levou Gomes Canotilho e Vital Moreira, além de outros autores, a defender o mesmo princípio no domínio dos ilícitos de mera ordenação social e disciplinar (Constituição da República Portuguesa, Anotada, 3ª Edição revista, 1993, pags. 195). E tem sido, aliás, no mesmo sentido a jurisprudência da 1ª Secção deste S.T.A. no que toca ao ilícito disciplinar, como se revela em inúmeros acórdãos (como, entre outros, os 86.11.27, do

Pleno, *in Acs. Dts. 305-706; de 88.10.18, in Rec.* 15.829 e de 90.02.01, *in Rec. 26.916).*

O Código Penal, - lembrando-se aqui que funciona como direito subsidiário do Dec.-lei nº 433/82, de 27 de Outubro, por força do estatuído no seu nº 32º -, tem retratado no seu artº 2º, nº 4, todo o conteúdo semântico daquele artº 29º, nº 4, da C.R.P., prescrevendo expressamente que "quando as disposições penais vigentes no momento da prática do facto punível forem diferentes das estabelecidas em leis posteriores, será sempre aplicado o regime que concretamente se mostre mais favorável ao agente, salvo se este já tiver sido condenado por sentença transitada em julgado".

Ora, perante este comando não deixou a jurisprudência do S.T.J. de entender que ele era aplicável ao instituto da prescrição, por este se consubstanciar em lei criminal, sempre que se colocasse uma questão de aplicação das leis no tempo (cfr. Assento de 89.02.15, *in D. R, I, Série, I de 89.03.17,* que doutrinou que "em matéria de prescrição do procedimento criminal se deve aplicar o regime mais favorável ao réu, mesmo que no momento da entrada em vigor do Código Penal de 1982 estivesse suspenso o prazo de prescrição por virtude de acusação deduzida", e Acs. de 86.03.05, 86.10.29 e 86.04.02, *in BMJ 355/180, 360/40 e 356/117).*

Deixando de parte o valor da doutrina com força obrigatória geral, proclamada pelo referido Assento do S.T.J., para a solução da questão em apreço, não só por ser passível do suspeitado e pretensamente legitimador argumento da diferente natureza do novo ilícito, como por se poder questionar a sua força, utilizando a argumentação do Acórdão do Tribunal Constitucional nº 810/93, de 93.12.07, in D.R., II, Série, de 94.03.02, sempre se pode sustentar a aplicação do regime concretamente mais favorável, em matéria de prescrição, dos artºs 27º e 28º do D.L. nº 433/82, aplicáveis por via da remissão do artº 4º, nº 2 do R.J.I.F.N.A., pois que é certo que a legitimação para a aplicação retroactiva da lei mais favorável, mesmo em matéria de prescrição do procedimento judicial das transgressões convertidas ou desgraduadas em contra-ordenações, encontra sufrágio no citado artº 29º, nº 4 da C.R.P., por também aqui, e não só nas normas que prevêem a incriminação e fixação das penas ou das que contribuem para fundamentar a responsabilidade, se manifestarem os mesmos fundamentos garantísticos da igualdade material e da maior justiça material. A renúncia ao direito do Estado de punir, incorporada como razão justificativa na prescrição, não deixa de revelar uma nova concepção da danosidade do facto, enquanto susceptível de reclamar a censura e expiação da culpa do agente. Temos, portanto, de concluir na esteira unânime de inúmeros acórdãos desta Secção, que, por isso, nos dispensamos de citar, ser aplicável o regime prescricional mais favorável, fixado na lei nova do R.J.I.F.N.A., por remissão para o D.L. nº 433/82, solução essa que se mantém, não obstante a publicação do C.P.Tributártio, em virtude deste compêndio legislativo consagrar um regime de prescrição menos favorável do que resulta daquele diploma, como ressalta desde logo do facto de fixar um prazo de prescrição mais longo, de cinco anos, e de acrescentar outras causas de interrupção e suspensão para além das que se contêm, directa ou indirectamente (por remissão para o C. Penal), no D.L. nº 433/82.

O artº 27º, al. b) do citado D.L. nº 433/82 prescreve que o procedimento judicial por contra-ordenação se extingue, por prescrição, logo que sobre a prática da contra-ordenação haja decorrido um ano

quando se trate de contra-ordenações a que seja aplicável coima igual, como é o caso, ou inferior a 100.000$00.

E muito embora no artº 28º do mesmo diploma se estatuam algumas causas de interrupção da prescrição, o certo é que a prescrição não pode deixar de verificar-se logo que se perfaçam, respectivamente, 3 e 2 anos sobre a prática da contravenção, ressalvado que seja o tempo de suspensão que ocorre nos casos assinalados no artº 119º do C. Penal, e, tal, por via do disposto no artº 120º, nº 3 do mesmo compêndio legislativo. Na verdade, estes dois últimos preceitos dizendo o primeiro respeito a instituto jurídico não expressamente previsto no D.L. nº 433/82, são subsidiariamente aplicáveis ao regime nele definido, por força da remissão do seu artº 32º.

No entanto, haverá que ter em conta que, inexistindo no processo de transgressão ou de contra-ordenação fiscal qualquer despacho de pronúncia ou equivalente, nunca se poderá verificar o fundamento de suspensão definido na al. b) do nº 1 do artº 119º do C.Penal. As notificações, a que aludem os artºs 117º e 127º ou 140º do C.P.C.I. não pressupõem qualquer despacho de apreciação judicial sobre a suficiência probatória dos indícios dos factos susceptíveis de integrarem qualquer ilícito da referida natureza e, por isso, os despachos que as ordenem não podem ser qualificados como despachos de pronúncia ou equivalente.

Revertendo ao caso concreto, fácil é constatar que o procedimento judicial se encontra prescrito à face da lei nova e que esta se revela mais favorável do que a lei antiga e do que o regime que decorre do C.P.Tributário, havendo, por isso, de optar-se pela sua aplicação.

Na verdade, havendo os factos ocorrido em altura anterior a 85.03.29, data em que por eles foi levantado o auto de notícia, e não se tendo verificado causas de suspensão ou interrupção da prescrição, há muito que se tinha esgotado, à data da sentença da 1ª Instância, em 87.10.09, o prazo de um ano previsto no artº 27º, al. b) do D.L.nº 433/82 e até o de dois anos, apurado nos termos do artº 120º, nº 3 do Código Penal.

Deste modo podemos concluir que procede a questão prévia, oficiosamente suscitada, estando extinto, por prescrição, o procedimento judicial movido contra a arguida.

VII - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, negando provimento ao recurso, declarar extinto, por prescrição, o procedimento judicial exercido contra a arguida.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — José de Jesus Costa — Agostinho Castro Martins (com a seguinte declaração de voto:

1. Discordo da fundamentação na parte em que recusa eficácia suspensiva do prazo da prescrição do procedimento judicial, nos termos do artº 119º, nº 1, al. b), do Cód. Penal (que concordo ser aqui supletivamente aplicável), à notificação do despacho judicial previsto no artº 127º do C.P.C.I.

Na verdade, pelas razões que pude desenvolver noutros lugares, entendo que tal despacho judicial integra o segundo dos conceitos contemplados na expressão "despacho de pronúncia ou equivalente" (conceito este de "equivalente a despacho de pronúncia" que tradicionalmente visava despachos semelhantes, como aquele o é, aos proferidos nos entretanto extintos processos de polícia correcional).

No entanto, esta discordância não prejudica a minha conformidade com a decisão a que aqui se chegou, uma vez que concordo com a restante fundamentação, suficiente para se concluir pela decretada prescrição. Com efeito, desde 29.3.85, data do auto de notícia, transcorreram mais de dois anos sem qualquer facto interruptivo ou suspensivo do prazo prescricional: o primeiro facto datado de tal eficácia viria a ocorrer apenas em 19.5.87 (notificação de fls. 30 v.), já que a notificação de 24.9.85, a fls. 10 v., foi feita à sociedade "Moto Flaviauto - Sociedade Flaviense de Motores e Automóveis, Ldª.", diferente, obviamente, da aqui arguida). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão da execução. Gerente de facto e de direito. Responsabilidade Subsidiária - artºs 16º do C.P.C.I. e 13º do Dec.-Lei 103/80, de 9/5 Dec.-Lei 68/87, de 9 de Fevereiro. Irretroactividade da lei.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos dos artºs 16º do C.P.C.I. e 13º do Dec.-Lei 103/80, de 9 de Maio, a responsabilidade dos gerentes que é subsidiária tem como referência tanto o período em que se verificou o facto tributário como o da cobrança voluntária do imposto ou contribuição.

II — O artigo único do Dec.-Lei 68/87, de 2 de Fevereiro não tem carácter interpretativo nem se aplica retroactivamente.

Recurso n.º 12.679, em que é Recorrente Arnaldo Moreira Leal e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam, na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Arnaldo Moreira Leal, identificado nos autos, inconformado com a sentença proferida no Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto que julgou improcedente a oposição por si deduzida contra a execução fiscal, por dívidas à Segurança Social no montante de 1.046.975$00 e por falta de bens da executada originária ARCLA - Sociedade Industrial e Comercial de Móveis, Ldª, veio na qualidade de oponente revertido interpor recurso para este STA em cujas alegações formulou as seguintes conclusões:

«1ª Vai o presente recurso interposto da sentença de fls. 23 e segs. que julgou improcedente a oposição deduzida nos presentes autos;

2ª O oponente tem legitimidade processual para o recurso, este é admissível e vai interposto tempestivamente;

3ª A douta sentença de fls. 23 e segs. deu como provados, entre outros factos, que o oponente, enquanto gerente da sociedade, era tido como pessoa empenhada e zelosa no cumprimento dos deveres da sociedade; que as suas empresas, incluindo "ARCLA" eram conceituadas e a partir da crise social e económica de 1976 passou a ter muitas dificuldades nomeadamente de tesouraria;

4ª Contrariamente à posição perfilhada na douta sentença em recurso, sustenta o recorrente que o Decreto-Lei nº 68/87, de 9 de Fevereiro é de aplicação retroactiva ao caso dos autos;

5ª Essa aplicabilidade encontra justificação, no plano jurídico, pela natureza das próprias normas a que o referido decreto-lei se reporta (o artº 16º do CPCI e o artº 13º do Dec.-Lei 103/80 (e não 130/80, como por lapso se referiu): ambas são normas que dispõem sobre o regime da responsabilidade por dívidas tributárias, devendo o contribuinte beneficiar, sem prejuízo dos efeitos já produzidos pelo caso julgado, do regime mais favorável;

6ª Acresce, ainda, que o artº único do Dec.-Lei 68/87 tem a natureza de lei interpretativa;

7ª E a lei interpretativa é de aplicação retroactiva (artº 13º do Código Civil);

8ª Face aos factos dados como provados, devem a douta sentença recorrida, considerar aplicável "in casu" o regime instituído pelo Dec.-Lei 68/87;

9ª Não o tendo feito, aquela douta sentença interpretou "in casu" menos correctamente, as normas do artº único do Dec.-Lei 68/87 e do artº 13º do Dec.-Lei 103/80.

Termos em que deve ser dado provimento ao recurso, revogando-se, em consequência, a douta sentença de fls. 23 e segs., com todas as consequências legais».

Não houve contra-alegação.

Neste STA, o Ex.mo Procurador-Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que o recurso não merece provimento uma vez que o Dec.-Lei nº 68/87, de 9 de Agosto não tem aplicação retroactiva (cfr. o artº 12º do Código Civil e o ac. de 24.4.90 - Rec. 12023 desta Secção pelo que se não aplica ao caso dos autos.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

A sentença recorrida deu como provados os seguintes factos:

«1. As dívidas exequendas, de contribuições em falta para com o Centro Regional de Segurança Social, reportam-se a períodos não inteiros dos anos de 1984, 1985 e 1986 e totalizam 1.046.575$00, incluindo juros.

2. Nesse período (1984, 1985 e 1986) o opoente era Sócio-Gerente da Sociedade ARCLA - Sociedade Industrial e Comercial de Móveis, Ldª que deixou de pagar à Segurança Social as Contribuições referidas em 1.

3. A execução reverteu contra o opoente, apurada que foi a inexistência de bens da executada ARCLA.

4. O opoente, enquanto Gerente da referida Sociedade, era tido como pessoa empenhada e zelosa no cumprimento dos deveres da Sociedade.

5. Sempre pagou aos operários, as suas empresas, incluindo a ARCLA, eram conceituadas e a partir da crise social e económica de 1976 passou a ter muitas dificuldades económicas para poder solver os compromissos da Sociedade, dificuldades nomeadamente de tesouraria».

Como resulta da factualidade apurada, vem provado que o oponente era gerente da sociedade originariamente executada ao tempo em que se geraram as obrigações do imposto exequendo e que não foram pagas pela mesma sociedade.

Daqui partiu a sentença sob recurso para a aplicação do que se tem defendido maioritariamente quer pela doutrina quer pela juris-

prudência, quanto à interpretação das normas jurídicas em confronto, nomeadamente, por um lado as do artºs 16º do CPCI e 13º do Dec.-Lei 103/80, de 9 de Maio, este último, porque no caso está em causa uma dívida à Segurança Social, cujo regime jurídico das Contribuições para a previdência se encontra estabelecido em tal diploma, e por outro o citado Dec.-Lei 68/87, de 9/8.

Dispõe o referido artº 13º que pelas contribuições e respectivos juros de mora e pelas multas previstas no artº 21º que devam ser pagas por sociedades de responsabilidade limitada são pessoal e solidariamente responsáveis pelo período da sua Gerência, os respectivos gerentes ou administradores, à semelhança, aliás, do que dispunha o artº 4º do Dec.-Lei 512/76, de 3 de Julho que acabava por remeter para o regime estabelecido no artº 16º do Cód. Proc. de Contribuições e Impostos, com a única excepção de que este, ao contrário daqueles, se aplicada também aos membros dos conselhos fiscais das empresas.

Tem sido jurisprudência pacífica deste STA que, segundo o artº 16º do CPCI como dos artºs 4º do Dec.-lei 512/76, de 3 de Julho e 13º do citado Dec.-Lei 103/80, de 9/5, a responsabilidade dos gerentes demarca-se tanto com referência ao período em que se verificou o facto tributário, como ao da cobrança voluntária da contribuição ou imposto (cfr. Ac. do STA de 22.9.93 - Rec. 16070 - in CTF nº 376 pág. 211 e segs.

No caso vertente, dá-se como assente que o oponente era sócio-gerente da sociedade originariamente executada no período (1984, 1985 e 1986) em que esta deixou de pagar à Segurança Social as contribuições devidas, nem o ora recorrente põe isso em causa.

O que ele defende é, isso sim, a aplicação do disposto no Dec.-Lei 68/87, conferindo-lhe natureza de lei interpretativa, ou seja aplicação retroactiva ao caso dos autos, face aos factos dado como provados.

Mas qual a diferença entre os citados regimes legais para efeitos de responsabilidade civil?

A esse propósito, escreveu o Prof. Teixeira Ribeiro, citado no já referido Acórdão de 22.9.93, in Revista de Legislação e Jurisprudência 125-49:

"Ficamos assim, com dois regimes, em matéria de responsabilidade dos administradores ou gerentes das sociedades de responsabilidade limitada: o regime geral, que era o do Código das Sociedades Comerciais aplicável a todos menos um dos credores; o regime especial, do artº 16º do Cód. de Proc. das Contribuições e Impostos aplicável ao credor Estado. Ora, este regime especial era muito mais favorável ao credor Estado do que ao regime geral dos restantes credores. É que, o regime geral exigia culpa subjectiva dos administradores ou gerentes na situação deficitária das sociedades, o regime especial contentava-se com uma simples culpa inerente ao exercício da função administradora, uma culpa funcional, donde resultam que o Estado podia sempre tentar reaver os seus créditos perante os gestores que tivessem efectivamente administrado as respectivas sociedades.

Entendeu-se muito naturalmente que não se justificava tal situação de privilégio do Estado nem tal responsabilidade sem culpa subjectiva. Por isso o Dec.-Lei 68/87, de 9 de Fevereiro, a submeter a responsabilidade dos administradores ou gerentes das sociedades de responsabilidade limitada ao regime do artº 78º do Código das Sociedades Comerciais. Desde então, portanto, os administradores ou gerentes só passaram a ser subsidiariamente responsáveis pelas dívidas ao Estado quando tivessem tido culpa na situação de insuficiência do património social. E essa culpa tinha de ser alegada e provada em juízo pelo Estado, isto é, pela Fazenda Pública".

É constante e numerosa a jurisprudência deste STA no sentido do carácter inovador e não interpretativo nem retroactivo do Dec.-Lei 68/87 que, por isso, não se aplica às dívidas anteriores à sua vigência.

Vejam-se, para além do Acórdão de 22.9.93 já citado e no qual se reterem, por mais recentes, os Acs. de 1.7.92 - Rec. 13890; de 8.10.91 e 11.12.91 Pleno in Acs. Douts. 367 pág. 891 e 902, respectivamente, de 2.10.91 - Rec. 13359; de 2.5.91 - Rec. 13102; 21.3.90 - Rec. 12002, 28.2.90 - Rec. 12024, de 21.2.90 - Rec. 12006; de 10.1.90 - Rec. 10575 e de 31.10.95 - Rec. 19228.

É o que resulta do princípio geral sobre aplicação das leis no tempo estatuído no artº 12º do Cód. Civil no sentido de que a lei só dispõe para o futuro; ainda que lhe seja atribuída eficácia retroactiva - o que não é o caso - presumem-se ressalvados os efeitos já produzidos que a lei se destina a regular.

Mantém-se assim o princípio tradicional da não retroactividade das leis no sentido de que elas só se aplicam para o futuro (cfr. Cód. Civil Anotado de Pires de Lima e Antunes Varela vol. I, edição de 1967 em anotação ao artº 12º, pág. 18).

Em matéria de interpretação de normas tributárias são comuns os princípios hermenêuticos dos demais ramos de direito, com a excepção de que para o direito Tributário não existe na Constituição norma equivalente ao artº 29º, nº 4 donde emerge o princípio do regime concretamente mais favorável insito no artº 2º, nº 4 do Código Penal.

Por conseguinte, nem a doutrina nem a jurisprudência defendem tal princípio no domínio do direito fiscal pelo que a invocação que faz o recorrente da aplicação ao caso vertente do regime fiscal mais favorável não tem apoio legal nem jurisprudencial.

A responsabilidade dos gerentes surge com a dívida do imposto (ou contribuição) mas porque é subsidiária só se efectiva coercivamente dado o não pagamento da dívida e na falta de bens penhoráveis da Sociedade, com a reversão da execução.

Ora, como bem observa o Ex.mo Magistrado do Ministério Público, antes da entrada em vigor daquele diploma (Dec.-Lei 68/87), provado que o oponente exerceu de facto a gerência e que não pagou as contribuições devidas à Segurança Social, exigíveis no período da sua gerência, estão preenchidos os pressupostos de facto para que a execução reverta contra ele, nos termos do artº 16º do C.P.C.I. e também nos termos do artº 13º do referido Dec.-Lei 103/80.

Porque na espécie vertente todas as dívidas nasceram em momento anterior à vigência ao Dec.-Lei 68/87, é manifesto que, por força dos princípios assinalados e da citada jurisprudência, tal diploma é inaplicável ao caso dos autos.

Termos em que se conclui pela observância do regime previsto nos artºs 16º do CPCI e 13º do DL 103/80, tal como o fez a sentença recorrida e se acorda em fazer improceder a tese sustentada nas conclusões da recorrente, assim se negando provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida.

Custas pelo recorrente, com 50 % de procuradoria.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Agostinho Castro Martins — Júlio Ferreira Tormenta.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

CIVA. Cobrança eventual transformada em virtual. Tempestividade da p.i. de impugnação judicial nos termos do art.º 123º do CPT.

Doutrina que dimana da decisão:

Tratando-se de falta de pagamento eventual, nos termos do art.º 27º do CIVA, e convertida a cobrança em virtual já na vigência do CPT é de observar, no caso, o art.º 123º de tal diploma.

Ocorrendo o débito em 16/12/92, o termo do prazo para pagamento voluntário verificou-se em 31/1/93, pelo que a impugnação judicial apresentada em 31/3/93 é tempestiva.

Recurso n.º 17.931, em que são Recorrente Barros & Ribeiro, Ldª e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Barros & Ribeiro, Ldª, com os sinais dos autos, impugnou a liquidação de IVA e respectivos juros compensatórios, no total de 1.453.764$00 referente a 1987 por inexistência de fundamento para que se tenha procedido à regularização prevista no n.º 6 do art.º 23º do CIVA, como procedera o SFT da Direcção de Finanças de Braga.

Arrolou testemunhas e juntou documentos.

Por despacho de fls. 37/37v, o Senhor Juiz da 1ª Instância do T.T. de Braga, indeferiu liminarmente a impugnação, por caducidade.

Inconformada, interpôs recurso para este Tribunal nele declarando alegar, o que fez, formulando as seguintes conclusões:

- Que o art.º 7º do D.L. 154/91 de 29/6/9 apenas se aplica aos impostos de cobrança inicialmente virtual.
- Que o IVA é um imposto de cobrança originariamente eventual.
- Que, consequentemente, não lhe é aplicável o disposto no citado art.º 7º na contagem do prazo de apresentação de petições de impugnação.
- Que, no caso em apreço, o M.º Juiz "a quo" contou, para julgar a impugnação intempestiva, o prazo de 90 dias a partir de 17/12/92, dia imediato ao débito à Tesouraria.
- Quando deveria e deve contar-se esse prazo a partir do termo de cobrança voluntária do imposto impugnado, facto que não consta dos autos, embora resulte da lei (disposições acima citadas) e que terminou em 31/12/92.

Em contra-alegações o RFP opina pela caducidade do direito de impugnação.

No seu parecer de fs. 52 o Ilustre PGA manifesta-se pelo não provimento do recurso.

Correram-se os vistos legais.

No despacho recorrido fixaram-se estes factos:

1. A impugnante foi notificada daquela liquidação em 30/11/92 para pagar em 15 dias.

2. Como o não fez, em 16/12/92 procedeu-se ao débito ao Tesoureiro daquela importância.

3. A petição inicial desta impugnação deu entrada em 31/3/93.

Desde já se diga que o despacho recorrido não pode manter-se. Vejamos, sucintamente, porquê.

O art.º 7º do DL 154/91 de 29/6/91 apenas se aplica aos impostos de cobrança virtual, sendo que o IVA é um tributo de cobrança originariamente eventual e, no caso dos autos, a cobrança converteu-se em virtual nos termos e por força do n.º 2 do art.º 27º do CIVA.

De acordo com o art.º 3º do CPT "no processo tributário a lei nova é de aplicação imediata, salvo disposição em contrário ..."

Ora, nos termos do art.º 123º n.º 1 alínea a) "A impugnação será apresentada, sem prejuízo do disposto no art.º 22º, no prazo de 90 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos e das receitas fiscais".

O conceito de pagamento voluntário utilizado no art.º 107º do CPT é o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias.

E no n.º 1 do art.º 109º do mesmo diploma estabelece que "findo o prazo de pagamento voluntário, começarão a vencer-se juros de mora nos termos das leis tributárias".

Quer dizer, o prazo de pagamento voluntário é o anterior à contagem de juros de mora.

Ora o pagamento sem juros de mora podia ser efectuado até 31 de Janeiro de 1993 já que o débito ao Tesoureiro, como vem assente, se operou em 16/12/92.

Tendo a p.i. dado entrada em 31/3/93, é manifesta a sua tempestividade.

Acorda-se pois em dar provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se a sua substituição por outro que não seja de rejeição pelo motivo por que o foi.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Fixação da multa a pagar voluntariamente. Sua impugnação. Aplicação de leis no tempo. Regime mais favorável ao agente. Aplicação do processo de contra-ordenação a infracções praticadas antes do DL nº 20-A/90, de 15 de Janeiro. Nulidades do processo de transgressão e do processo de contra-ordenação. Processo de impugnação. Indeferimento liminar.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O processo aplicável às infracções fiscais praticadas antes da entrada em vigor do DL nº 20-A/90, de 15 de Janeiro,

é o processo de transgressão e não o processo de contra-ordenação;

II — A tal não obsta o princípio da aplicação do regime mais favorável ao agente, princípio esse que apenas implica que, na aplicação da sanção, se considere o regime mais favorável ao agente;

III — O acto de fixação, no processo de transgressão, da multa a pagar voluntariamente não é um acto de liquidação que possa ser objecto de sindicância através do processo de impugnação;

IV — Tal acto é um acto integrado no processo de transgressão e não é lesivo do arguido, podendo ser atacado na contestação da acusação, se esta se verificar;

V — Aliás, como acto não definitivo e executório ou acto não lesivo, ele é insusceptível de ser atacado em autonomamente em qualquer processo de recurso contencioso, só podendo ser impugnado no processo de transgressão;

VI — Assim, se tal acto for atacado em processo de impugnação, justifica-se o indeferimento liminar ao abrigo da parte final da alínea c) do nº 1 do artº 474º do C.P.Civil.

Recurso nº. 18.112, em que são recorrente Sociedade Agrícola Quinta da Princesa, SA e recorrida Fazenda Pública e de que foi Relator o Exmº. Conselheiro Doutor José Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I – Sociedade Agrícola Quinta da Princesa, S.A., nos autos devidamente identificada, interpôs o presente recurso do despacho de 23.6.1993, a fls. 39 a 40 vº, que rejeitou liminarmente a impugnação que a recorrente deduzira contra a coima que lhe foi aplicada pelo chefe da 2º Repartição de Finanças do Seixal, no processo de transgressão nº 253/88, na qual pediu o arquivamento do processo e a declaração de prescrição do procedimento pela contra-ordenação.

A decisão recorrida considerou, em resumo, ser «. . . manifesto que a impugnação não comporta o conhecimento de qualquer multa aplicada em processo de transgressão como foi o caso, sendo antes nos autos de transgressão que a ali arguida pode deduzir toda a sua defesa . . .», pelo que, e nos termos do disposto no artº 474º, nº 1, alínea c), do Código de Processo Civil, por força do artº 131º do Código de Processo Tributário, rejeitou liminarmente a impugnação.

Entrados os autos neste STA em 20.4.94, produziu a recorrente alegações, as quais remata com as seguintes conclusões:

«1. Foi aplicada à Recorrente pela Repartição de Finanças do Seixal uma coima no valor de Esc. 1.453.680$00, nos termos do artº 117º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, por esta não ter entregue a declaração relativa à transformação do seu prédio rústico sito na «Courela do Carmo» em urbano, em violação do disposto no artº 214º § 3º do Cód. da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola;

2. A Recorrente foi notificada para pagamento da coima em 18 de Janeiro de 1993;

3. A ora Recorrente impugnou judicialmente, nos termos do artº 120º e seguintes do Código de Processo Tributário, no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, em 23 de Abril de 1993, a coima acima referida;

4. A impugnação foi liminarmente indeferida, com o fundamento de que a ora Recorrente estaria a laborar em erro ao considerar que lhe tinha sido imposto uma coima, quando na verdade lhe teria sido imposta uma multa, bem como o ter considerado tratar-se de um processo de contra-ordenação, quando se trataria na realidade de um processo de transgressão;

5. O acto notificado à ora Recorrente foi praticado e notificado nos termos do C.P.C.I., quando o deveria ter sido nos termos do C.P.T. por, tratando-se de lei adjectiva, este ser de aplicação imediata – por força quer dos princípios gerais de processo civil, quer dos artºs 2º, nº 1, e 11º do D.L. 154/91, de 23 de Abril e artº 3 do C.P.T.;

6. A consequência de o acto notificado à ora Recorrente não ter sido seguido o procedimento prescrito pelo C.P.T. é a nulidade insuprível da notificação, por força da aplicação conjugada dos artºs 212º nº 2, 199º nº 1, 195º nº 1 als. c) e d) e 64º nº 2 do C.P.T., devendo todo o processado subsequente ser anulado, por força dos mesmos preceitos, sendo tal nulidade de conhecimento oficioso, de acordo com o disposto no nº 5 do artº 195º do mesmo diploma;

7. O artº 3º nº 1 do DL 20-A/90 de 15 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras, determinou a equiparação a contra-ordenações de todas as transgressões fiscais tipicamente descritas a que fosse aplicável o C.P.C.I., tendo passado a aplicar-se-lhes o RJIFNA. Simultaneamente, o artº 5º nº 1 do mesmo diploma determinou a revogação de toda a legislação em contrário;

8. Não excluindo expressamente o RJIJNA do seu âmbito material qualquer tipo de infracção fiscal, nada obsta à equiparação a contra-ordenação da transgressão imputada à ora Recorrente;

9. Com a entrada em vigor do RJIFNA desapareceu a classificação tripartida entre crimes, transgressões e contra-ordenações fiscais, passando a existir somente crimes e contra-ordenações;

10. As novas contra-ordenações podem ser de um de dois tipos:

– contra-ordenação "tout court", se os factos que as anteriores normas transgressionais previam corresponderem aos factos que as actuais normas contra-ordenacionais prevêem;

– contra-ordenação autónoma, se os factos que as anteriores normas transgressionais previam não integrarem a previsão de nenhuma das actuais normas contra-ordenacionais;

11. A infracção fiscal imputada à ora Recorrente, tipificada no artº 214º § 3º do C.P.P.I.I.A, corresponde rigorosamente à previsão do artº 32º (ex vi artº 31º) do RJIFNA;

12. A transgressão imputada à ora Recorrente foi, assim, . . .»

De notar que as conclusões pela recorrente formuladas não estão completas. É o que a simples leitura da conclusão 12 logo revela.

Contudo, a recorrente quer dizer que a transgressão que lhe foi imputada foi equiparada, assim, à contra-ordenação prevista e punida pelo artº 31º do RJIFNA e que por isso não se suscitam dúvidas sobre a aplicação do RJIFNA, **no campo material,** ao caso sub judice. É o que se deduz claramente do que a recorrente alega na parte final do nº 14 das suas alegações.

Para além disto, a recorrente, nas suas alegações – mas sem que o tenha referido nas respectivas conclusões – suscita ainda a questão da prescrição do procedimento pela infracção, atendendo ao facto

de a recorrente ter sido notificada para pagar em 18 de Janeiro de 1993 e não em 1988, como se refere na decisão recorrida – cfr. nºs 15,16,17 e 18 das alegações.

Contra-alegou a Fazenda Pública, salientando que o novo regime contra-ordenacional só se aplica aos factos praticados após a entrada em vigor do RJIFNA e que não se operou a prescrição do procedimento judicial pelo simples facto de que o auto de notícia interrompeu a prescrição.

O Ex.mº Magistrado do Mº Pº emitiu o parecer de que o acto impugnado não é um acto tributário mas antes um acto de fixação da multa num processo de transgressão – e não num processo de contra-ordenação –, pelo que é patente a inadequação do processo de impugnação aos pedidos formulados pela recorrente, pelo que se verifica erro na forma de processo. Assim, e visto que não existe meio processual adequado à apreciação dos pedidos formulados pela recorrente, justifica-se o indeferimento liminar, ao abrigo do preceituado no artº 474º, nºs 1, alínea c), e nº 3, do Cód. de Proc. Civil.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II – 1 – Para decidir como decidiu, o senhor Juiz **a quo** considerou os seguintes factos:

"1. Foi levantado em 6.6.1988 um auto de notícia contra a impugnante por ter deixado de entregar a declaração relativa à transformação do seu prédio rústico em urbano, sito na Courela do Carmo no qual foi explorado um "areeiro" desde Junho de 1985;

2. Tal auto de notícia foi autuado como autos de transgressão a que coube o nº 253 da 2ª Repartição de Finanças do Seixal;

3. Nos mesmos autos de transgressão e na sua fase no âmbito da instrução na mesma Repartição, o respectivo chefe fixou-lhe a multa de Esc. 1.453.680$00;

4. Desta fixação foi notificada a ora recorrente para o seu pagamento na fase voluntária, a qual ocorreu em 18.1.1993".

De notar que, ao contrário do que alega a recorrente no nº 15 das suas alegações, a decisão recorrida em parte alguma refere que a notificação à recorrente foi feita em 1988. O que dela consta – repete-se – é que a infracção foi noticiada em 1988 e que a notificação da recorrente para pagar voluntariamente se verificou em 18.1.1993.

Não existe, assim, qualquer divergência de facto entre o que consta da decisão recorrida e o que alega a recorrente, pelo que o recurso versa exclusivamente sobre matéria de direito e este STA é o tribunal hierarquicamente competente para conhecer do recurso.

2 - Ora, flui do exposto que as questões a decidir são as seguintes:

- a de saber a validade da notificação à recorrente do acto de fixação da multa ou da coima por falta de observância do disposto no Código de Processo Tributário;

- a de saber se a infracção imputada à recorrente deve ser punida como contra-ordenação;

- a de saber se é possível atacar o acto impugnado através do processo de impugnação.

De notar que a questão de saber se o procedimento pela infracção está ou não prescrito não foi pela recorrente levada às conclusões, pelo que ela só poderá ser conhecida se for de conhecimento oficioso, o que a seu tempo se verá.

III - Vejamos a primeira das questões.

1 - Sustenta a recorrente, como vimos, que a notificação do acto impugnado deveria ter sido efectuada de harmonia com o preceituado no CPT, em face do disposto nos artºs 2º, nº 1, e 11º do DL nº 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o CPT, e no artº 3º do próprio CPT, ou seja, deveria ter sido efectuada com observância do disposto nos artºs 212º, nº 2, 199º, nº 1, e 195º, nº 1, alíneas c) e d), todos do CPT. Não se tendo tal verificado, a notificação é nula, de harmonia com o preceituado no artº 64º, nº 2, do mesmo CPT.

Parte a recorrente do pressuposto de que a infracção, que, à data da sua prática, era uma transgressão fiscal não aduaneira, se transformou em contra-ordenação e que o processo respectivo era imediatamente aplicável em face do preceituado no artº 3º do próprio CPT e dos artºs 2º, nº 1, 11º, ambos do DL nº 154/91, de 23 de Abril.

Mas não lhe assiste razão.

É que, conforme este STA tem repetidamente afirmado, o DL nº 20-A/90, de 15 de Janeiro, que instituiu as contra-ordenações fiscais não aduaneiras, não implicou a transformação das infracções praticadas antes da sua entrada em vigor - e que eram transgressões, face ao Código de Processo das Contribuições e Impostos então vigente - em contra-ordenações. Como dispõe expressamente o artº 2º do DL nº 20-A/90, as normas, ainda que de natureza processual, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras só se aplicam a factos praticados posteriormente à entrada em vigor do próprio DL nº 20-A/90. E o artº 5º, nº 2, do mesmo Dec-Lei preceitua que se mantêm em vigor as normas do direito contravencional anterior até que haja decisão, com trânsito em julgado, sobre as transgressões praticadas até à entrada em vigor do DL nº 20-A/90.

Destes preceitos resulta sem qualquer dúvida que as infracções praticadas até à entrada em vigor do DL nº 20-A/90 se mantêm na Ordem Jurídica com transgressões (não se consideram aqui, como é óbvio, os crimes fiscais).

E contra isto não colhe o argumento da aplicação da lei penal mais favorável, sob pena de violação do disposto no artº 27º, nº 4, da Constituição. Tem este STA observado uniformemente o referido princípio da aplicação da lei penal mais favorável, em numerosas decisões. Mas dele não decorre que as infracções praticadas antes da entrada em vigor do novo sistema deixem de ser qualificadas como transgressões ou que deixe de lhes ser aplicável o processo de transgressões previsto nos artºs 103º e segs. do CPCI. O que dele decorre é apenas que, na decisão punitiva a proferir no processo de transgressão, se leve em linha de conta o regime mais favorável ao agente, aplicando o sistema sancionatório do RJIFNA se e na medida em que, no caso, se mostre mais favorável ao agente.

Segue-se daqui que o processo a observar é o de transgressão e a validade dos respectivos actos se afere pelo sistema do CPCI e não pelo do CPT, como pretende a recorrente.

Assim, é óbvio que a recorrente teria que ser notificada, como foi, para pagar voluntariamente a multa que lhe foi fixada pelo chefe de repartição de finanças, nos termos e para os efeitos do disposto no artº 117º do CPCI - cfr. fls. 20 dos autos. Não pretendendo a arguida efectuar o pagamento voluntário, nem por isso ficava impedida de se defender - cfr. artºs 124º, 127º e 128º, todos do CPCI.

Assim sendo, logo se conclui que não foi cometida qualquer nulidade na notificação da recorrente.

2 - Com o exposto apreciada fica também a segunda questão equacionada: a infracção noticiada em 6.6.1988 -cfr. fls. 22- é uma trans-

gressão e como tal deve ser punida. O que não significa -insiste-se-que, na punição, não deva aplicar-se o regime sancionatório concretamente mais favorável.

3 - Resta, pois, apreciar a terceira questão enunciada: a de saber se o processo de impugnação é o meio processual próprio para impugnar o acto que à recorrente foi notificado em 18.1.1988, ou seja, o acto de fixação da quantia de 1.453.680$00 a pagar voluntariamente. Vejamos.

3.1 - A recorrente deduziu a impugnação contra esse acto de fixação da multa em 19.4.1993 -cfr. autuação a fls. 2.

Daí poder pensar-se que ao caso seria aplicável o processo de impugnação previsto e regulado nos artºs 120º e segs. do Código de Processo Tributário. É o que pensa a recorrente. Mas sem razão.

3.2 - Na verdade, como é sabido e tem sido salientado insistentemente por este STA, o processo de impugnação visa a anulação ou declaração de nulidade de **actos tributários.**

Preceitua na verdade o nº 1 do artº 118º do CPT que o processo judicial tributário tem por função a tutela judicial dos direitos e interesses legalmente protegidos, dispondo o nº 2 que o processo judicial tributário compreende, designadamente, a impugnação dos actos tributários, incluindo o indeferimento total ou parcial das reclamações graciosas, bem como a impugnação dos actos de fixação das receitas parafiscais.

É o primeiro dos aludidos processos que aqui interessa: a impugnação de **actos tributários.**

Ora, como salienta a melhor doutrina e é jurisprudência firme deste STA, o acto tributário é o acto unilateral e coactivo da administração fiscal de aplicação da lei material de tributação à situação concreta do contribuinte, fixando o imposto a pagar.

Trata-se de um **acto definitivo e executório** da administração fiscal e é ele que constitui o objecto do processo de impugnação. Era o conceito que se encontrava vazado nos artºs 2º e 3º do CPCI, conceito que passou com o mesmo recorte para o novo CPT. Cfr. Alberto Xavier, in Conceito e Natureza do Acto Tributário, págs. 83 e 92.

Nada disto se passa com a fixação ou "liquidação" do imposto a pagar efectuada no processo de transgressão. Sucedia, na verdade, no sistema do CPCI, que em muitos casos o tribunal, verificada que fosse a prática de uma infracção e a existência de um imposto a pagar, procedia à fixação desse imposto e condenava o arguido no seu pagamento. Além da sanção que o tribunal aplicava ao infractor, condenava-o a pagar o imposto em dívida. Nesses casos, a executoriedade do acto resultava da própria decisão do tribunal e não de qualquer acto da administração fiscal. E por isso não se estava na presença de um acto de liquidação em sentido técnico.

Do exposto logo se vê que com o acto de liquidação nada tem a ver a "liquidação" **da multa** a pagar efectuado pelo chefe de repartição de finanças ao abrigo do disposto no artº 117º do CPCI. Isto é, se o acto de fixação do imposto a pagar, no processo de transgressão, nos termos do artº 117º citado, nada tem a ver com o acto de liquidação em sentido técnico -acto este que é o objecto do processo de impugnação-, muito menos o terá o acto de fixação da multa a pagar voluntariamente, ao abrigo do mesmo artº 117º.

No caso vertente nem sequer foi "liquidado" qualquer imposto a pagar, porventura porque não era devido imposto. O que foi "liquidado" foi tão-só o quantitativo da multa a pagar voluntariamente.

Ora, o meio próprio para impugnar a exigência da multa era o próprio processo de transgressão. Uma vez a arguida notificada da acusação, ela tinha a possibilidade de a contestar e de produzir as provas que reputasse pertinentes, tudo de harmonia com o preceituado nos artºs 128º e segs. do CPCI. Semelhantemente ao que agora ocorre no processo de contra-ordenação -cfr. artºs 199º e segs. do CPT.

Daqui resulta, pois, que o acto do chefe de repartição de finanças de fixação da multa a pagar nunca pode ser atacado no processo de impugnação.

O que, aliás, bem se compreende. Na verdade, tal acto de fixação da multa é um acto integrado num processo de natureza penal, preparatório da decisão aí a tomar, e não é lesivo do direito do contribuinte ou do arguido. Só a decisão final condenatória proferida no processo de transgressão é que define a situação do contribuinte e é susceptível de execução -cfr. artº 25º da LPTA, aprovada pelo DL nº 267/85, de 16 de Julho, e artº 268º, nº 4, da Constituição.

A pretensão da recorrente nunca poderia, assim, proceder no âmbito do processo de impugnação. E, por outro lado, o acto de fixação da multa a pagar voluntariamente, como acto preparatório da acusação e da decisão a proferir no processo de transgressão, nunca poderia ser atacado autonomamente em qualquer outro processo, pelo que não seria possível remediar o erro na forma do processo traduzido no lançar mão do processo de impugnação fazendo a convolação para outro qualquer processo, que não existe.

Sendo assim, é óbvio que a pretensão da recorrente nunca poderia proceder, pelo que se verifica o fundamento de indeferimento liminar previsto na parte final da alínea c) do nº 1 do artº 474º do Código de Processo Civil, aplicável **ex vi** do artº 2º, alínea f), do CPT. Decidindo nesse sentido, nenhuma censura merece o despacho recorrido.

4- Pelas mesmas razões também a pretensão da recorrente de ver declarada a prescrição do procedimento judicial pela infracção nunca poderia ter êxito. É que o conhecimento dessa questão não pode ter lugar no âmbito de um processo de impugnação, mas apenas no processo de transgressão.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com 60 % de procuradoria.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — José Jesus Costa (relator) — Santos Serra — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos do n.º 4 do art.º21 do ETAF, o STA apenas conhece de direito.

II — Se às conclusões são levados factos não considerados na decisão recorrida o recurso inclui matéria de facto

e, como tal, escapa à competência hierárquica do Tribunal, sendo nesta sede competente o T.T. de 2ª Instância.

Recurso n.º 18.154, em que são Recorrente Caixa Geral de Depósitos e Recorridos Alfredo Jorge Filipe Seca e Outros e a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se em conferência, na 2ª Secção deste Tribunal:

Por apenso à execução fiscal 100079/92 instaurada contra Sociedade industrial de Máquinas Agrícolas S.A. vêm os presentes autos de verificação e graduação de créditos no qual se constata que o RFP, a Caixa Geral de Depósitos e os trabalhadores referenciados a fls. 162 vieram reclamar a verificação e graduação de créditos identificados no processo, tendo sido as petições liminarmente admitidas e não tendo contra eles existido qualquer impugnação.

Dada tal falta de impugnação e visto o disposto no n.º 4 do art.º 688º do CPC foram verificados os créditos por dívidas de salários dos trabalhadores, os créditos à C.G.D. garantidos por hipoteca e por penhor sobre diverso equipamento industrial.

A fls. 162v/163 o Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Coimbra efectuou duas graduações de créditos, uma relativa aos bens móveis e outra relativa a bens imóveis.

Inconformada com tal sentença a C.G.D. interpôr para esta Secção o recurso de fls. 165/168, no qual, depois de alegar, conclui do seguinte jeito:

"1. Os trabalhadores que reclamaram créditos nos presentes autos requereram a intervenção principal provocada da C.G.D. e Segurança Social.

2. Os reclamantes trabalhadores deram pois cumprimento parcial no n.º 2 o art.º 869º do CPC.

3. Os reclamantes trabalhadores não pediram a intervenção nos processos de trabalho, da F. Nacional, apesar de esta entidade ter reclamado créditos no processo de execução fiscal por dívidas de IVA.

4. Os pedidos de suspensão de graduação de créditos caducaram por não ter sido cumprido o n.º 2 do art.º 869 em relação à F.N..

5. Deve ser declarada a caducidade acima referida; não podia o Meritíssimo Juiz proferir sentença de verificação e graduação de créditos por os autos estarem suspensos atá à obtenção de título exequível pelos trabalhadores.

7. O Meritíssimo Juiz "a quo" ao proferir a sentença de verificação e graduação de créditos, violou o disposto nos ns. 2 e 5 do art.º 869º e art.º 865º n.º 1, ambos do C.P. Civil.

8. Deve pois ser dado provimento ao recurso, anulando-se a sentença de verificação e graduação de créditos pois só assim se fará justiça.

Subidos os autos, o Exm.º PGA opina no sentido de o recurso não poder ser conhecido nesta instância por isso que versa sobre matéria não exclusiva de direito.

Correram-se os legais vistos.

Tal como expende o ilustre PGA "nas alegações de recurso e respectivas conclusões, a recorrente faz afirmações, como suporte da pretensão formulada no recurso, que na douta sentença recorrida não se refere que correspondam à realidade".

"Assim, para apreciar a pretensão formulada, será necessário apurar se os factos afirmados correspondem ou não à realidade".

Com efeito, há que elencar a factologia que permite a este Tribunal pronunciar-se sobre o enquadramento jurídico desses mesmos factos. Como na decisão recorrida não se mencionam factos levados à alegação e sintetizam nas conclusões, visto o disposto no 4º do art.º 21º do ETAF, este Supremo é hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, sendo-o o T.T. de 2ª Instância.

Custas pela Recorrente com a taxa de 15.000$00 e a procuradoria de 40%.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — José Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Recurso nº 18.417. Recorrente: Isilda Maria Oliveira Pinho; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Isilda Maria Oliveira Pinto, com os sinais dos autos, impugnou judicialmente a liquidação industrial grupo C no montante de 102.003$00, imposto extraordinário de 7.782$00 e juros compensatórios no montante 10.535$00 relativo ao exercício de 1986 alegando, em síntese, inexistência de facto Tributário.

Por sentença de fls 36/37 v o Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Aveiro verificando a intempestividade na p.i. absteve-se de conhecer do pedido e absolveu a F.N. da Instância.

Inconformada, interpôs recurso para este Tribunal nele declarando alegar, o que fez, tendo concluído assim a sua alegação:

"a) Sendo a situação dos autos uma situação de cobrança virtual;

b) Podendo a impugnação judicial ser apresentada até ao 90º dia contado do dia da abertura do cofre;

c) Ocorrendo a abertura do cofre no primeiro dia útil do mês seguinte ao do débito ao Tesoureiro;

d) Tendo o débito ao Tesoureiro ocorrido em 25.2.88;

e) O 90º dia, contado a partir do dia imediato ao da abertura do cofre é o dia 29 de Maio de 1988;

f) Logo, a impugnação judicial, apresentada em 27.5.88 foi entregue em Tempo útil de produzir os seus efeitos;

g) Pelo que o Tribunal recorrido deverá tê-la em consideração, conhecer do fundo da questão e decidir em conformidade.

Em contra-alegações a ilustre RFP sustenta a falta de razão da Recorrente por isso que se tratava de liquidação adicional de contribuição industrial que é cobrada eventualmente, iniciando-se a abertura do cofre com o débito ao Tesoureiro.

O Exmº P.G.A. opina pela incompetência hierárquica deste Tribunal.

Correram-se os vistos.

Questão que logra prioridade de conhecimento é o da competência hierárquica deste Tribunal, suscitada pelo M.P.

Na solução dada pela 1ª Instância, o Senhor Juiz assentou, além do mais, em que, "por ofício de 16.12.87 registado com aviso de recepção, a ora impugnante foi notificada para pagar de modo eventual a liquidação dita em a) sob pena de se proceder à cobrança virtual".

Todavia, a ora recorrente sustenta factualidade diferente. Com efeito, na 1ª conclusão da sua alegação afirma ser "a situação dos autos uma situação de cobrança virtual", pois alega atrás, "o caso dos autos pressupõe um débito ao Tesoureiro mediante entrega, no mês anterior, dos respectivos conhecimentos".

Mas sendo assim, há uma insanável discrepância quanto ao momento para se iniciar a contagem do prazo para a propositura da impugnação judicial.

O que revela que o recurso não versa apenas matéria de direito.

Assim, face às combinadas disposições dos artºs 21º, nº 4, 32º nº 1 b) e 41 nº 1 a) do ETAF e 167º do CPT, o STA é hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso, sendo-o o T.T. de 2ª Instância.

Custas pela Recorrente com a taxa de 15.000$00 e a procuradoria de 40%.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Recurso para o STA.

Doutrina que dimana da decisão:

O art.º 356º do CPT não se aplica aos recursos interpostos para o STA, em relação aos quais continua em vigor o § único ao art.º 87º do R.S.T.A.

Recurso n.º 18.428, em que são Recorrente Moura & Batista, Ldª e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr.º Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Moura & Batista, Ldª, com os sinais dos autos deduziu embargos de 3º contra a penhora efectuada na execução 3808/992 que corre termos na 2ª R.F. da Covilhã, alegando ofensa da sua posse de metade indivisa de determinado prédio.

Por douto despacho de fls. 42/44 o Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Castelo Branco indeferiu liminarmente a p.i. com o fundamento de que a posse invocada pela embargante não é a que dá a presunção de titularidade, nos termos dos arts.º 1251º e 1268º n.º 1 do C. Civil e só essa poderia permitir no caso vertente, lançar mão da providência prevista no art.º 319º do CPT e 1037 e segs. do CPC.

Inconformada, interpôs o recurso de fls. 46 para o STA declarando nele pretender alegar tudo conforme o art.º 171º n.º 1 do CPT.

Tal recurso foi admitido nos termos do despacho de fs. 60.

Distribuído o recurso, o Exm.º P.G.A. emitiu parecer no sentido de que não tendo as alegações de recurso sido apresentadas com o requerimento de interposição de recurso nem no prazo legal para ela se fazer, deve ser declarado deserto o recurso por ofensa do n.º 1 do art.º 356º do CPT.

De tal parecer foram notificados a F.N. e o recorrente, os quais se insurgiram contra ele no entendimento de que nos recursos em processo de execução e afins é possível a alegação no S. Tribunal Administrativo.

Correram-se os legais vistos.

O problema posto nos autos não é novo e já foi apreciado com algum desenvolvimento no recurso 15.626 de 19/1/94.

Entende o Exm.º PGA que enquadrando-se o n.º 1 do art.º 356º tal princípio rege para o processo de execução e afins dado ser regra especial que prevalece sobre as regras gerais.

Mas não tem razão. É que tal disposição foi estabelecida para os recursos interpostos para o T.T. de 2ª Instância, sendo certo que, ao menos no intuito, o CPT foi gizado para os TT de 1ª e 2ª Instância, o que não obstou a que nos arts.º 167º e 171º insitos no capítulo VII - Recursos de actos jurisdicionais - integrado no Títul III - Do processo judicial Tributário - se indique genericamente a possibilidade de interpor recurso para o STA e no n.º 1 se refira expressamente a intenção de alegar no tribunal de recurso sendo expresso o n.º 5 do art.º em causa, o 171 do CPT de que "o disposto neste artigo não prejudica o preceituado na lei respectiva quanto ao recurso para o STA".

E o recurso para o STA vem especificamente regulado no § único do art.º 87º do Regulamento respectivo, no tocante ao dever do Relator mandar notificar as partes para alegações se no requerimento da interposição do recurso tivessem declarado pretender fazê-lo no Supremo Tribunal.

Quer dizer e para finalizar: aquele art.º 356º, a ser interpretado como pretende o Exm.º P.G.A. vinha introduzir ou vinha estabelecer um regime novo para além do regime normal de interposição de recursos para o STA; se se tratasse de recurso da Administração Fiscal ou equivalente (art.º 355º CPT) o regime já seria o daquele art.º 356º contrariamente ao regime geral por exemplo do processo de impugnação.

Daí que tenhamos de aceitar que o art.º 356º, conjugado com o art.º 355º se refira apenas aos recursos interpostos para o T.T. de 2ª Instância, nomeadamente dos recursos das decisões a que se refere o art.º anterior até pela sua colocação sistemática na Secção X.

Face ao exposto, acorda-se em, discordando do parecer do Exm.º P.G.A., se determinar que as parte sejam notificadas para alegação.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Agostinho Castro Martins [votei se julgasse procedente a questão prévia e se declarasse, pois, o

recurso, como arguiu o M.º P.º neste STA, pelas razões aduzidas nessa arguição, semelhantes às que fundamentam quer o Acórdão desta Secção de 25.11.92, no recurso n.º 14.511, de que fui Relator, quer as declarações de voto que produzi em vários acórdãos desta Secção, de que são exemplos os lavrados nos recursos ns.º 17.844, 18.007 (Ac. de 1.6.94), 17.387 (Ac. de 16.3.94) e 16.761. Na verdade os recursos jurisdicionais em embargos de terceiro, porque estes são incidentes do processo de execução, seguem os termos do art.º 356º do CPT, salvo se tiverem sido liminarmente admitidos - o que aqui não aconteceu -, caso em que o processado respectivo obedecerá, a partir desse despacho liminar positivo, ao sito do processo de impugnação judicial e, portanto, o regime dos recursos jurisdicionais será o do art.º 171º do CPT (cfr., arts.º 319º, n.º 1, e 293, n.º 1, do mesmo diploma)]. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Despacho a declarar a extinção da instância. Despacho subsequente a ordenar a remessa do processo à repartição de finanças. Competência deste e do juiz. Visto prévio ao Mº Pº. Artºs 41º, nº 2, e 237º, nº 1, do CPT. Arguição de nulidade. Contagem do prazo de recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Após a entrada em vigor do CPT, os processos de execução fiscal pendentes nos tribunais tributários, à excepção dos de Lisboa e Porto - estes ao abrigo do disposto no artº 9º do DL nº 154/91, de 23 de Abril, deveriam ter sido remetidos às repartições de finanças competentes;

II — A partir dessa data passaram a ser competentes para o processo de execução fiscal os chefes de repartição de finanças, à excepção das decisões sobre as matérias previstas no nº 2 do artº 237º do CPT;

III — Assim, não podia o juiz do tribunal tributário de 1ª instância proferir em 27.4.1994 despacho a declarar extinta a instância da execução, por inutilidade superveniente da lide, sendo que tal despacho era da competência do chefe da repartição de finanças;

IV — Contudo, não sendo interposto recurso desse despacho, ele transita em julgado, pelo que se impõe na Ordem Jurídica;

V — É irrecorrível um despacho posterior a ordenar a remessa do processo à repartição de finanças, para aí ser arquivado, uma vez que tal despacho não altera a Ordem Jurídica e é de mera execução do anterior.

Recurso nº 18 528. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - O Dignº Agente do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra interpôs o presente recurso do despacho do senhor Juiz do referido tribunal de 27.4.1994, proferido a fls. 35 e verso dos autos de execução fiscal que aí correram termos sob o nº 27/91 e certificado a fls. 11 e verso destes autos de recurso, o qual julgou extinta a instância "por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide", na sequência de informação de funcionário da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos na Figueira da Foz de que não eram conhecidos bens aos executados, e bem assim do despacho de 26.5.1994 que, dando guarida à promoção do senhor representante da Fazenda Pública do mesmo dia, ordenou a remessa dos autos de execução fiscal à Repartição de Finanças competente, a fim de aí serem arquivados.

Proferido aquele primeiro despacho, o Mº Pº veio aos autos, em 25.5.1994, arguir a sua nulidade, em virtude de tal despacho ter sido proferido sem ter sido aberta vista àquele magistrado, em violação do disposto no nº 2 do artº 41º do Código de Processo Tributário. O senhor Juiz, ouvido o representante da Fazenda Pública, proferiu então o segundo despacho.

Deles interpôs então recurso o Mº Pº pelo requerimento de fls. 1 a 3, verso, produzindo alegações e formulando as respectivas conclusões, do seguinte modo:

"1ª Antes de proferir a sentença de fls. 35/35v, o Sr. Juiz a quo não ordenou a abertura de vista ao ora recorrente, como o impõe o nº 2 do artº 41º do CPT, que, dessa forma, foi violado;

2ª Daí que o recorrente tivesse arguido, logo no dia seguinte, àquele em que dela foi notificado, a nulidade que tal falta de vista integra e requerido que, após a anulação daquela sentença, a mesma lhe fosse aberta;

3ª Com efeito, aquela omissão, porque susceptível de influir na decisão da causa, integra nulidade, nos termos do artº 201º do CP Civil, aplicável supletivamente (artº 22º, al. f);

4ª Tal nulidade implica a nulidade da sentença de fls. 35/35v e do despacho de fls. 39, através do qual foi desatendida a respectiva arguição;

5ª Assim, em conformidade com o exposto, as decisões recorridas devem ser declaradas nulas e, em consequência, ordenar-se que os autos baixem a este tribunal, a fim de o recorrente se pronunciar, nos termos do nº 2 do artº 41º citado, e, em seguida, ser proferida decisão final".

O recurso foi admitido, a subir imediatamente, mas em separado e com efeito meramente devolutivo.

Juntas certidões, em cumprimento de despacho do senhor Juiz, os autos foram remetidos a este STA, onde deram entrada em 21.9.1994.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - Flui do exposto que a questão a decidir é a de saber se, antes de ser proferido o despacho de fls. 35 e 35 verso, a declarar extinta a instância, por "impossibilidade ou inutilidade" superveniente da lide, havia que ser dada vista ao Mº Pº, nos termos do disposto no nº 2 do artº 41º do CPT e, no caso afirmativo, saber se a omissão dessa diligência constitui nulidade, a implicar a anulação de todo

o processado posterior, incluindo os despachos recorridos. É este o thema decidendum. Vejamos, pois.

III - 1 - Sustenta o recorrente que o primeiro despacho recorrido é um despacho final, porque põe termo ao processo, e por isso devia ter sido ordenada a vista ao Mº Pº prevista no nº 2 do artº 41º do CPT.

Por seu lado, defende o senhor juiz a quo, no acolhimento da tese sufragada pelo senhor representante da Fazenda Pública, que ao caso não é aplicável o CPT, em virtude de o processo ter sido distribuído antes da entrada em vigor do CPT, e que a competência para a extinção da instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, se fixou no momento da propositura da execução, nos termos do preceituado no artº 18º da Lei nº 38/87, de 23 de Dezembro. Assim, e visto que ao caso era aplicável o disposto no artº 235º do Código de Processo das Contribuições e Impostos, não tinha que ser dada vista ao Mº Pº.

2 - Antes do mais importa acentuar que a questão suscitada não se traduz numa questão de competência, a definir de harmonia com o critério previsto no artº 18º da Lei Orgânica dos Tribunais Judiciais (LOTJ), aprovada pela Lei nº 38/87, de 23 de Dezembro (e veremos adiante que o preceito aplicável é o artº 8º do ETAF).

Com efeito, não sofre dúvida de que o senhor Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, antes da entrada em vigor do CPT, tinha competência para proferir sentença de extinção da execução, nos termos do preceituado no artº 235º do CPCI.

Não se sabe em que data a execução fiscal a que os autos se reportam, sob o nº 27/91, foi instaurada, mas tudo indica que o terá sido antes da entrada em vigor do CPT, ou seja, antes de 1 de Julho de 1991. É o que afirma o senhor Juiz, com a concordância do recorrente e do representante da Fazenda Pública. Assim, parece que o senhor juiz tinha competência para julgar extinta a instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, como julgou (Observe-se que o senhor Juiz devia ter precisado se a extinção da instância o era por impossibilidade ou por inutilidade superveniente da lide, pois se trata de conceitos distintos e se verificava um ou outro).

Só que foi entretanto publicado o DL nº 154/91, de 23 de Abril, que aprovou o Código de Processo Tributário, em cujo artº 2º, nº 1, se dispõe que o CPT se aplica aos processos pendentes, em tudo quanto não for contrariado pelo próprio DL nº 154/91.

Ora, tem razão o recorrente ao sustentar que, nos termos do disposto no nº 1 do artº 237º do CPT, as repartições de finanças passaram a ser competentes para o processo de execução fiscal, à excepção dos casos previstos no nº 2 do mesmo artigo.

E razão tem também o recorrente quando afirma que em parte alguma do DL nº 154/91 se dispõe em contrário do citado artº 237º, nº 1, do CPT.

O artº 9º do DL nº 154/91 consagra disposições transitórias especiais relativamente aos processos de execução fiscal pendentes, à data da entrada em vigor do CPT, nos tribunais Tributários de 1ª instância de Lisboa e Porto, prevendo o seu prosseguimento nesses tribunais até 31 de Dezembro de 1993, devendo tais processos transitar em 1 de Janeiro de 1994 para as repartições de finanças, no estado em que se encontrassem. Mas, em relação aos processos de execução fiscal pendentes no resto do país, não se previu nenhuma norma especial, pelo que, à data da entrada em vigor do CPT, todas as execuções fiscais pendentes nos tribunais deveriam ser pura e simplesmente remetidas para as repartições de finanças territorialmente competentes.

Vale isso por dizer que, após a entrada em vigor do CPT, o senhor Juiz **a quo** deveria ter-se limitado a ordenar a remessa dos processos de execução fiscal pendentes no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra para as repartições de finanças competentes, falecendo-lhe competência para proferir despacho a julgar extinta a instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide. A competência para tal despacho passou imediatamente, **ex vi legis,** para o chefe da repartição de finanças. O senhor Juiz **a quo** não deveria, pois, ter proferido o primeiro despacho recorrido.

2.1 - Argumenta o senhor Juiz, na esteira do representante da Fazenda Pública, que a competência se fixou com a propositura da execução fiscal, de harmonia com o preceituado no artº 18º da LOTJ.

2.2 - Mas sem razão.

Há que salientar desde já que a norma aplicável não é o artº 18º da LOTJ, mas sim o artº 8º do ETAF, aprovado pelo DL nº 129/84, de 27 de Abril.

Preceitua o nº 1 deste artigo que a competência se fixa no momento em que a causa se propõe e dispõe o nº 2 que **"São igualmente irrelevantes as modificações de direito, excepto se for suprimido o tribunal a que a causa estava afecta, se deixar de ser competente em razão da matéria e da hierarquia, ou se lhe for atribuída competência de que inicialmente carecesse para o conhecimento da causa".**

Ora, a simples leitura do transcrito nº 2 logo mostra a relevância da modificação da competência, em razão da matéria. Tendo o CPT atribuído competência aos chefes de repartição de finanças para a direcção da execução fiscal, é absolutamente claro que a partir da entrada em vigor do CPT os tribunais tributários deixaram de ser competentes mesmo em relação a processos pendentes. É o que afirma claramente o nº 2 do transcrito artº 8º do ETAF.

3 - Aqui chegados, o que cabe agora averiguar é se tinha que ser aberta vista ao Mº Pº, nos termos do artº 41º, nº 2, do CPT.

3.1 - Dispõe o nº 1 deste artigo que cabe ao Ministério Público a defesa da legalidade, a promoção do interesse público e a representação dos ausentes, incertos e incapazes.

Por sua vez, o nº 2 preceitua o seguinte: **"O representante do Ministério Público será sempre ouvido nos processos judiciais antes de ser proferida a sentença nos termos deste código".**

E em consonância com o comando deste nº 2, prescreve o artigo 140º do mesmo CPT que **"Apresentadas as alegações ou findo o respectivo prazo e antes de proferida a sentença, o juiz dará vista ao Ministério Público para, se pretender, se pronunciar expressamente sobre as questões de legalidade discutidas no processo".**

3.2 - Ora, sustenta o recorrente que o despacho do senhor Juiz de 27.4.94, a declarar a extinção da instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, foi uma decisão que pôs termos ao processo, pelo que se encontrava abrangida pelo regime do nº 2 do artº 41º do CPT. Deveria por isso ter sido dada vista ao Mº Pº para que emitisse parecer sobre questões de legalidade.

3.3 - Mas o recorrente não tem razão. É perfeitamente claro que a audição do Mº Pº a que se refere o nº 2 do artº 41º do CPT é a vista que antecede a **sentença,** nos termos do disposto no artº 140º do mesmo CPT. Ora, o despacho do senhor Juiz a declarar extinta a instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, embora seja um despacho que põe termo ao processo, não é uma sentença. Donde decorre que o Mº Pº não tinha que ser ouvido antes de o dito despacho ser proferido.

Em consequência, não foi cometida a invocada nulidade.

4 - Contra-argumenta o recorrente que, a ser assim, fica aberta a porta para o cometimento impune de qualquer ilegalidade, ficando confiada ao arbítrio do julgado de 1.ª instância a intervenção do Mº Pº, o que não pode deixar de se considerar um absurdo.

Mas também neste ponto não tem razão.

Com efeito, uma coisa é a vista ao Mº Pº, antes da sentença, para se pronunciar sobre questões de legalidade discutidas no processo (sem aqui se tomar posição sobre a questão de saber se além destas o Mº Pº pode suscitar questões novas) e outra bem distinta é a questão de saber se o Mº Pº pode reagir contra qualquer decisão tomada no processo.

Ora, não sofre dúvida de que o Mº Pº pode reagir contra qualquer ilegalidade cometida no processo, nomeadamente interpondo recurso de despachos do juiz, logo que deles tome conhecimento, ao abrigo dos poderes que lhe são conferidos pelo nº 1 do artº 41º do CPT, em consonância com o disposto no nº 1 do artº 69º do ETAF. Mas isso nada tem a ver com a obrigação de lhe ser dada vista, nos termos do nº 2 do mesmo artigo 41º.

De resto, o argumento do recorrente prova de mais, pelo que não lhe colhe. Com efeito, se fosse decisiva a consideração de que a falta de vista do Mº Pº antes de decisão que ponha termo ao processo pode conduzir ao facto consumado da prática de ilegalidades, por igual razão se deveria dar vista ao Mº Pº antes de ser proferida qualquer decisão no processo. Ora, a lei manda que a vista seja dada antes da sentença.

E repete-se, a falta de vista não impede o Mº Pº de reagir, logo que tenha conhecimento da ilegalidade, como aliás, o recorrente o fez.

5 - Vejamos então o segundo despacho recorrido.

Tal despacho limita-se a ordenar a remessa dos autos à Repartição de Finanças, a fim de aí serem arquivados, e está na linha lógica do anterior despacho a declarar extinta a instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, já transitado em julgado. O segundo despacho não alterou a Ordem Jurídica estabelecida pelo primeiro e constitui mera execução do despacho anterior.

Assim sendo, logo se vê que o dito despacho não violou qualquer disposição legal e não merece censura.

6 - Dir-se-á que, como acima se concluiu, o senhor Juiz não deveria ter declarado a extinção da instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, e que por isso essa decisão tem de ser revogada.

Mas não é assim. É que tal questão não é objecto do presente recurso. O que o recorrente questiona é a por ele alegada nulidade traduzida na falta antes do despacho de 27.4.1994. Daí que, tendo-se concluído não ter sido cometida essa nulidade, o despacho referido não pode ser revogado.

Por todo o exposto, o recurso não pode proceder.

Termos em que se acorda em negar provimento aos recursos.

Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — José de Jesus Costa — Manuel Fernando dos Santos Serra — Júlio Ferreira Tormenta.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Matéria de facto levada às conclusões do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

Sendo levadas as conclusões do recurso factos não assentes na peça recorrida, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Recurso nº 18.546 de que é recorrente Henrique Morais Ldª e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. JÚLIO TORMENTA.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Henrique Morais, Ldª, com os sinais dos autos, deduziu impugnação à determinação da base tributável do IVA fixado para os anos de 1986 e 1987 e subsequentes liquidações adicionais bem como o agravamento de 50.000$00 para cada um daqueles anos fixado pela Comissão de Revisão, invocando para o efeito, fundamento na violação da lei (erro nos pressupostos de facto e de direito do acto) ilegalidade da determinação dos valores tributários, errónea quantificação do volume de negócios e inexistência de factos tributários na amplitude considerada bem como no vício de forma.

Na sua resposta o Senhor RFP manifesta-se pelo não provimento do pedido, no que foi acompanhado pelo Exmº. Magistrado do M.P. no Tribunal a quo.

Por sentença de fls.336/341 v e pelos fundamentos dela constantes, o Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Coimbra julgou a impugnação totalmente improcedente.

Inconformado, interpôs para este tribunal o recurso de fls.343 logo alegando e finalizando as suas alegações com extensas conclusões, as quais, para melhor elucidação e posterior remissão, se transcrevem: Assim:

”a) Não foi legítimo ”in casu” o recurso a método indiciário para a determinação da matéria colectável e no imposto dos anos de 1986 e 1987.

b) A quantificação da matéria colectável e do IVA fixados no caso concreto pela CD de Revisão não (!) susceptíveis de controle judicial.

c) Invocando-se a figura da discricionariedade ou poder discricionário da Administração fiscal em nome dos quais se têm cometido inúmeros exageros, na certeza de que os T.T. se recusam a sindicar.

d) Se de facto não foi feita a prova de que a margem de lucro, praticada foi de 69% e 49% nos anos de 1986 e 1987, respectivamente, tal afirmação da A.F. não se pode aceitar no plano do direito.

e) Há que ter presente que o CIVA não manda discutir margem de lucro, uma vez que se trata de tributar despesa; tributam-se transmissões de bens e prestações de serviços, sem limitação para a liberdade comercial ou negocial dos agentes económicos.

f) Não basta fazer-se qualquer amostragem sobre quaisquer mercadorias escolhidas para se provar que a margem de comercialização praticada pelo agente económico é a que resulta dessa operação.

g) Como nada prova, no caso concreto, que as vendas reais foram superiores às declarações ou que as presumidas pela Fiscalização pelos valores diferentes na 1ª, 2ª e 3ª visitas e efectuadas à contribuinte estão mais de acordo com a realidade comercial da recorrente.

h) A incerteza e a falibilidade patente em três informações de fiscalização sobre a realidade quantia das operações tributáveis presumidas, devem reverter contra o Fisco, de acordo com o disposto no art.121º do CPT.

i) A força probatória das informações oficiais deve limitar-se aos factos concretos verificados, dados ou elementos reais.

j) A informação de fiscalização prestada em 90-02-09 que a Comissão de Revisão se apropriou para fixar a matéria colectável e o imposto impugnado, não existe nos autos, mas, antes, a de 29-3-90, baseada em meras aparências desacompanhada da expressão factual dos elementos probatórios.

k) Nos autos nada revela a existência de qualquer outro volume de negócios nos anos de 1986 e 1987, para além dos declarados pelo contribuinte e que produziram o IVA, pago atempadamente.

l) Da análise atenta da Acta 28/91 constata-se que o órgão decidente louvou-se para decidir como decidiu nas informações de fiscalização de 90-02-09 (sic) e de 91-10-22, entre si divergentes, pelo que, tendo a Comissão optado por uma, deveria explicitar as razões de escolha preferencial de uma, a inicial.

m) Adianta-se ainda que a CD Revisão apenas fez aquisição processual dos pareceres das informações de fiscalização para fundamentar o uso do método indiciário, mas não para apropriação dos critérios ou cálculos subjacentes para determinação do concreto montante da base tributária e do imposto impugnado.

n) Tanto a doutrina como a jurisprudência, recomendam que a fundamentação há-de ser expressa, clara, suficiente e congruente o que não acontece com a discutida decisão da CD de Revisão, no caso concreto.

o) A adopção dos fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareça concretamente, a motivação do acto, equivale à falta da fundamentação não se encontrando na hipótese satisfeito qualquer daqueles requisitos.

p) O acto administrativo tributário praticado pela C.D de Revisão no caso em apreço se apresenta, como se disse atrás, ferido de ilegalidade por erro quanto aos pressupostos de facto e de direito e a falta de fundamentação.

q) A preterição de formalidade legais na contribuição da C.D de Revisão, na forma de deliberação como a própria fixação, representa um vicio de forma que torna anulável o acto praticado.

r) A deliberação da C.D. de Revisão, tomado em 18/11/91 é juridicamente inexistente por irregular constituição daquele órgão decidente.

9.2 - Ao assim não entender, violou a sentença recorrida os arts.1º, 16º nº1, 78º, 79º, 82º, 86 e 90 todos do CIVA; os arts.21º, 82, 89, 120 e 136º todos do CPT; art.54 do CIRC; art.268º nº4 da CRP e art.1º nº3 do D.L.256-A/77 de 17 de Junho.

Admitido e notificado, a F.P. não produziu qualquer resposta.

Ouvido, o Exm. P.G.A. pronunciou-se a fls.367/370 pela incompetência hierárquica do STA por isso que a R nas suas conclusões, tradutoras da alegação, suscita matéria de facto.

Ordenou-se a notificação das partes para se pronunciarem sobre tal parecer. A R. num arrazoado algo contraditório sustenta que a matéria a decidir é meramente de direito enquanto que a ilustre RFP concorda que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Correram-se os legais vistos.

Tal como se referiu, o Exm.PGA opina que no recurso interposto per saltum para este tribunal tal recurso não se cinge a matéria de direito, asserção corroborada pela ilustre RFP.

A questão da competência, no caso hierárquica, do STA, logra prioridade de conhecimento sobre qualquer outra, até porque, só se for entendido que este tribunal é o competente se poderá passar ao conhecimento de fundo.

Ora, das exaustivas conclusões do recurso, que, não obstante, se transcreveram, alcança-se que este não versa exclusivamente matéria de direito.

Na verdade, aí se sustenta que não basta fazer qualquer amostragem sobre quaisquer mercadorias escolhidas para se provar que a margem de comercialização praticada pelo agente económico é a que resulta dessa operação - conclusão f) -, que nada prova, no caso concreto, que as vendas reais foram superiores às declarações ou que as presumidas pela Fiscalização estão reais de acordo com a realidade comercial da recorrente - conclusão g) - que há incerteza e falibilidade em três informações de fiscalização - conclusão h) - e que nos autos nada revela a existência de qualquer outro volume de negócios nos anos de 1986 e 1987, para além dos declarados pelo contribuinte - conclusão k).

Ora, na sentença recorrida não são dados como provados os factos afirmados em tais conclusões nem são formulados juízos de facto condizentes com os alegados pela Recorrente.

Como assim, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito pelo que nos termos das combinadas disposições dos arts.32º nº1 b) e 41º nº1 a) do ETAF e art.167º do CPT o STA é hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso para si interposto, sendo-o o T.T. de 2ª Instância.

Custas pela recorrente com a taxa de 15.000$00 e a procuradoria de 40%.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Apoio Judiciário nos Tribunais Tributários.

Doutrina que dimana da decisão:

O apoio judiciário do artº 16º nº 1 do Dec.Lei 387-B/87 de 29/12 é aplicável na jurisdição fiscal.

Recurso n.º 18.783. Recorrente: Fonseca & Seabra, Ldª; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Fonseca & Seabra, Ldª, com os sinais dos autos executada pelo CRSS de Lisboa para a cobrança coerciva de 95.128.445$00 tendo obtido, nos termos do nº 3 do artº 9º do DL 52/88 de 19/2 um esquema de pagamento em prestações do débito ao CRSS de Lisboa, por um período de 10 anos (v. fls 10) notificada para pagar custas de 3.307.513$50 (fls 12 v) veio, depois do auto de penhora de fls 21/21v veio a fls 29/30 requerer apoio judiciário na modalidade de dispensa de pagamento total das custas, tendo arrolado três testemunhas.

Por despacho de fls 34/34 v o Senhor Juiz indeferiu tal pedido.

Inconformada interpôs para o T.T. de 2ª Instância o recurso de fls 36, logo alegando.

Por acórdão de fls 46/48 tal Tribunal declarou-se hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso tendo sido oportunamente requerida a remessa do processo ao STA.

Neste Tribunal, em douto parecer de fls 63 o Exmº PGA opina pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Emerge do relatado e dos próprios autos que a Recorrente é devedora ao Centro Regional de Segurança Social de Lisboa de cerca de cem mil contos (v. montante inicial da execução) e com a exequente foi celebrado acordo de pagamento prestacional que nos termos do oficio de fls 27 vem sendo cumprido.

Como se pode ver do ofício de fls 10,

"Confirma-se que á executada foi autorizado, nos termos do nº 3 do artº 9º do DL 52/88 de 19 de Fevereiro, um esquema de pagamento em prestações do débito a este Centro Regional no qual está incluída a dívida objecto do presente processo".

No despacho recorrido escreveu-se que "O executado nunca poderia beneficiar de assistência judiciária pela razão simples de não haver preparo, nem pagamento prévio de custas e, por outro lado, só haver isenção de custas quando a lei o determinar (cf. R. Pardal-Custas dos Processos das Contribuições e Impostos de 1972 p. 29 e 30). Tal entendimento parece hoje manter ainda actualidade face ao D.L. 387-B/87. Termos em que se indefere o requerimento".

No aludido parecer de fls 63 o Exmº P.G.A opina que "em casos como o dos autos em que as custas não saem precípuas, pois não há por onde as pagar, este STA tem entendido (conf. ac. de 23.10.91 Apêndice DR 1991, pág. 1115) que, verificados os respectivos pressupostos, é possível conceder apoio judiciário na modalidade de dispensa do pagamento de custas".

Contrariamente ao inicialmente entendido, é hoje praticamente unânime o entendimento de que o benefício do apoio judiciário é possível em todos os Tribunais e instâncias, sendo o que melhor interpreta o artº 16º nº 1 do DL 387-B/87 de 29/12, o que desfaz a argumentação do Senhor Juiz recorrido.

Termos em que se acorda em revogar o despacho recorrido, assim se provendo o recurso a fim de tal despacho ser substituído por outro que não seja de indeferimento liminar pelo fundamento invocado.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Amnistia. Lei nº 23/91, de 4 de Julho. Juros compensatórios. Circular da Administração Fiscal. Acto constitutivo de direitos.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A amnistia de infracções fiscais concedida pela Lei nº 23/91, de 4 de Julho, não abrange em hipótese alguma o imposto e os juros compensatórios devidos;

II — Não assume a natureza de acto constitutivo de direitos a assunção, por parte da administração fiscal, transmitida ao arguido no decurso de um processo de transgressão aquando da sua notificação sobre as condições a preencher para beneficiar da amnistia concedida pela Lei nº 23/91, de 4 de Julho, de que a amnistia abrange os juros compensatórios, pois se trata de um acto inserido no processo de transgressão, preparatório da decisão final;

III — Por isso, o arguido não adquiriu um direito à amnistia dos juros compensatórios;

IV — Quando se entendesse o contrário, deveria então considerar-se tal acto revogado com fundamento em ilegalidade com a nova posição tomada pela administração fiscal dentro do prazo de um ano.

Recurso nº 18 851. Recorrente: Oliveira e Vaz, L.da; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: o Ex.mo Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I- Oliveira & Vaz, L.da, nos autos devidamente identificada, interpôs o presente recurso da sentença do Mmº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viseu de 6.6.94, a fls. 21 e segs., que julgou improcedente a impugnação que a recorrente deduzira contra a liquidação de Imposto sobre o Valor Acrescentado e juros compensatórios relativamente a 1989, efectuada pela Repartição de Finanças de Lamego, nos montantes de, respectivamente, 1 010 500$00 e 776 230$00.

A impugnante alegara que em 21.6.93 a Repartição de Finanças de Lamego a notificara para pagar aquelas quantias com a advertência de que poderia beneficiar da amnistia dos juros compensatórios se efectuasse o pagamento do imposto devido no prazo de 180 dias, a contar da notificação. "Inconformada, reclamou, embora sem sucesso, uma vez que foi confirmada a importância mencionada, sem alterações". Entende, todavia, que "a primeira notificação feita mantém todas as suas virtualidades e, designadamente, a possibilidade de vir a beneficiar da amnistia dos juros compensatórios. . .".

A sentença considerou, em resumo, que a amnistia não abrange os juros compensatórios, que constituem uma indemnização devida pelo atraso na liquidação, e que, se é certo que a administração fiscal subscreveu o entendimento de que a amnistia abrangia os juros compensatórios e o transmitiu através do ofício circular nº 206, de 27

de Janeiro de 1992, tal interpretação é ilegal e o tribunal não lhe deve obediência.

A recorrente discorda deste entendimento e remata as suas alegações com as seguintes conclusões:

"I - A notificação que, através da Repartição de Finanças de Lamego, a DGCI fez à recorrente de que lhe perdoava os juros compensatórios desde que esta pagasse o imposto em falta no prazo de 180 dias, é uma declaração constitutiva de direitos;

II- Tal notificação surgiu no entendimento de que a Lei 23/91, de 4.7, perdoava, através da alínea x) do artº 1º, os juros compensatórios, orientação que a mesma DGCI fez circular e aplicar através de todos os serviços e repartições colocados na sua dependência hierárquica e funcional;

III- Por via dela criou a recorrente a sólida convicção de que poderia sempre beneficiar do perdão da Lei, desde que pagasse em singelo o valor do imposto dentro do prazo de 180 dias;

IV- Tal expectativa não pode ser infirmada por atitude posteriormente tomada pela mesma DGCI porque geradora de direitos que assim se radicaram na esfera jurídica do contribuinte;

V- Pela Lei 23/91 e pelo comportamento interpretativo posto, com base nela, a circular pela DGCI devem, em nome dos princípios da boa fé e da certeza, estabilidade e segurança das relações jurídicas, ser perdoadas à recorrente os juros compensatórios, de 776 230$00".

Neste STA o Exmº Magistrado do Mº Pº emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, pois é manifesto que a amnistia não abrange os juros compensatórios.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II- 1- São os seguintes os factos que a decisão recorrida considerou provados e que não foram postos em causa:

"1- À impugnante Oliveira & Vaz, com sede na cidade de Lamego, foi fixado o volume de negócios de 72 569 263$00, de que resultaria IVA a liquidar no montante de 1 010 500$00 e juros compensatórios no montante de 776 230$00;

2- Pelo ofício nº 1 374, de 21 de Junho de 1993, foi notificada da fixação efectuada e de que no caso de se conformar com o valor fixado, deveria nos 15 dias seguintes ao termo do prazo para a dedução da reclamação contra o volume de negócios, efectuar o pagamento das importâncias liquidadas;

3- No mesmo ofício foi alertada para o facto de que se efectuasse o pagamento do imposto no prazo de 180 dias contados da notificação da liquidação, beneficiaria da amnistia dos juros compensatórios previstos na Lei nº 23/91, de 4 de Julho, e de harmonia com o nº 3 do ofício nº 206, de 27.1.92, do Núcleo para a Justiça Tributária da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos;

4- Não se tendo conformado com a fixação efectuada, veio deduzir reclamação nos termos do artigo 84º do Código de Processo Tributário;

5- Apreciada a reclamação pela Comissão de Revisão, foram-lhe liquidadas as importâncias de 1 010 500$00 de IVA e 776 230$00 de juros compensatórios, tendo o imposto sido pago em 31.11.93, pela verba nº 317, do livro m/8-A auxiliar e os juros compensatórios foram debitados para cobrança virtual de 18.11, pelo conhecimento nº 276;

6- Entre a dedução da reclamação ao volume de negócios e a sua decisão, foi recebido na Repartição de Finanças o ofício nº 12 806, processo nº 300.2, de 10 de Setembro de 1993, do 3º Serviço da Direcção de Finanças, acompanhado da informação nº 333/93, da Direcção de Serviços de Justiça Fiscal, na qual refere que deixa de ser aplicável a amnistia prevista na Lei nº 23/91, de 4 de Julho, às infracções cometidas antes de 25 de Abril de 1991 e detectadas ou denunciadas após 6 de Janeiro de 1992.

7 - A presente impugnação foi instaurada em 12 de Novembro de 1993".

2 - Emerge do exposto que a recorrente pagou o IVA liquidado, no montante de 1 010 500$00, mas não os juros compensatórios respectivos e também liquidados. Em virtude desse pagamento, a recorrente beneficiou, segundo parece da amnistia da infracção - traduzida na não liquidação de IVA devido em 1989 por parte da recorrente (a questão não é objecto do presente recurso) concedida pela alínea x) do artº 1º da Lei nº 23/91, de 4 de Julho.

Ora, a questão a decidir é a de saber se a amnistia abrange ou não os juros compensatórios liquidados.

Para além disso, coloca-se ainda a questão de saber se a administração fiscal está vinculada pelo inicial entendimento de que a amnistia abrange os juros compensatórios, posição essa comunicada à recorrente.

Vejamos.

III - 1 - Quanto à primeira questão, pode já dizer-se com toda a segurança que não existe razão à recorrente.

Com efeito, a amnistia apenas apaga da Ordem Jurídica a infracção mas não a obrigação de imposto nem os juros compensatórios eventualmente devidos, os quais têm a natureza de indemnização ao Fisco pelo atraso na liquidação imputável ao contribuinte - no caso do IVA, cfr. artº 89º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

Que a amnistia não elimina a obrigação de imposto resulta expressamente da própria Lei de Amnistia nº 23/91, de 4 de Julho, uma vez que o seu artº 1º, alínea x), nº 2º, condiciona a amnistia precisamente, além de outros pressupostos, ao pagamento do imposto em dívida.

O mesmo preceito condiciona ainda a amnistia ao pagamento dos juros de mora eventualmente devidos, ou seja, juros devidos pelo atraso no pagamento do imposto já liquidado. O que quer dizer que os juros de mora não são amnistiados. Por identidade de razão não pode deixar de se entender que os juros compensatórios também não são amnistiados. Não se vê qualquer razão para que assim não acontecesse (anote-se que questão diferente é a de saber se o pagamento dos juros compensatórios é também uma condição para o benefício da amnistia, questão que aqui se não aborda por não estar incluída no objecto do presente recurso).

Os juros compensatórios têm, é certo, natureza sancionatória, como a pena ou sanção aplicável pela infracção - multa, coima ou outra sanção. Mas, diferentemente desta, constitui indemnização ou compensação ao Estado devida pelo atraso na liquidação do imposto. A sanção penal ou contra-ordenacional tem natureza punitiva, implicando a reprovação do agente pelo facto por ele praticado, constitui um mal, um sofrimento infringido ao agente como retribuição do mal por ele cometido. E enquanto castigo, tem como necessário pressuposto a culpa do agente - cfr. Nuno Sá Gomes, Direito Penal Fiscal, pág. 104. A obrigação de juros compensatórios tem também como pressupostos a culpa do agente mas, ao contrário da sanção penal ou contra-ordenacional, não tem natureza punitiva, antes visa com-

pensar o Fisco pelo atraso na liquidação e arrecadação do imposto devido.

Daqui decorre que a amnistia da infracção nunca pode abranger os juros compensatórios. Neste sentido, vide os acs. deste STA de 29.1.91, proferido no rec. nº 13 671, de 22.2.94, no rec. nº 15 836, de 22.6.94, no rec. nº 14 460, e de 19.10.95, no rec. nº 18 097.

2 - A recorrente invoca ainda uma circular da administração fiscal - ofício nº 206, de 27.1.1993 - subscrevendo o entendimento de que os juros compensatórios estão abrangidos pela amnistia concedida pela referida Lei nº 23/91, entendimento esse que à recorrente foi comunicado. E alega esta que a administração fiscal se encontra vinculada ao entendimento que lhe foi comunicado em virtude de essa comunicação constituir uma declaração constitutiva de direitos.

Mas também aqui a recorrente não tem razão.

Em primeiro lugar, é de dizer que uma circular não constitui lei a que o tribunal deva obediência. De modo que a invocada circular não pode servir de fundamento para que o tribunal decida contra a lei.

Por outro lado, nem mesmo a administração fiscal estava vinculada ao entendimento anteriormente subscrito. Desde logo porque a posição por ela assumida no ofício nº 206 citado não é um acto constitutivo de direitos para a recorrente. Aquele acto da administração fiscal nem sequer é um acto definitivo e executório, antes se apresentando como um acto do processo de transgressão fiscal, acto esse preparatório da decisão final aí a proferir. Ora, o acto constitutivo de direito - a respeitar nos termos do disposto no artº 141º do Código de Procedimento Administrativo (já assim o era no domínio da lei anterior; cfr. artº 18º, nº 2º, da Lei Orgânica do STA, aprovada pelo DL nº 40 768, de 8 de Setembro de 1956) - tem forçosamente que ser um acto que defina a posição jurídica do interessado, ou seja, um acto definitivo e executório. Para além disso, mesmo admitindo que o entendimento inicialmente assumido pela administração fiscal traduz um acto constitutivo de direitos para a recorrente, então esse acto poderia e deveria ser revogado, com fundamento em ilegalidade dentro do prazo do recurso contencioso, ou seja, dentro do maior prazo de recurso contencioso previsto na lei, prazo esse que é de um ano - cfr. artº 28º, nº 1, alínea d), da LPTA, aprovada pelo DL nº 267/95, de 16 de Julho. E o certo é que a administração fiscal mudou de orientação dentro desse prazo. Com efeito, passou a entender de modo diverso do assumido pelo citado ofício nº 206, de 27 de Janeiro de 1993, com o ofício nº 12 806, de 10.9.93. O que vale dizer que a administração fiscal revogou o acto primitivo, dentro de um ano e com fundamento em ilegalidade.

Daí que a recorrente não tenha adquirido o direito ao não pagamento dos juros compensatórios.

O recurso não pode, pois, proceder.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com 60 % de procuradoria.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — José Jesus Costa (relator) — Luís Filipe Mendes Pimentel — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Omissão de pronúncia. Extinção do procedimento.

Doutrina que dimana da decisão:

Ocorre a nulidade de omissão de pronúncia se na sentença recorrida se declarou extinto o procedimento judicial, nada se dizendo sobre o imposto e juros compensatórios, apenas se referindo a multa, todos cumulativamente cobrados nesse mesmo processo.

Recurso n.º 18.888, em que são Recorrente Fazenda Pública e Recorrida Gonçalves & Ramalho, Ldª e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2ª Secção do STA:

O Senhor RFP junto do então 8ª Juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa acusou Gonçalves & Ramalho Ldª por, tendo obtido nos anos de 1981 e 1982 rendimentos sujeitos a Contribuição Industrial nos montantes respectivamente de 22.000$00 e 50.000$00, sujeitos a imposto complementar Secção B, nos termos do art.º 84º do Código respectivo não ter apresentado nos Serviços competentes e nos termos do art.º 88º do C.I. Complementar as declarações mod. 6 nos meses de Outubro a Dezembro dos anos seguintes aqueles a que respeitam os rendimentos.

Porque nos anos de 1981 e 1982 deixou de ser liquidado imposto nos montantes respectivamente de 892$00 e 1.860$00 pelo que além destes impostos a RFP pede a condenação da arguida nos juros compensatórios e na multa de 1.200$00.

Notificada editalmente da acusação, a arguida não contestou.

Numa sentença tipo "chapa" de fls. 22/22 v o Senhor Juiz declarou prescrita a multa mas não tomou a mesma posição sobre o imposto e juros compensatórios.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs para este Tribunal o recurso de fls. 24 logo alegando e concluído do seguinte jeito:

"1 - A decisão recorrida, ao ignorar os pedidos de condenação no pagamento do imposto e juros compensatórios deixou de pronunciar-se sobre matéria que deveria conhecer.

2 - Incorreu, assim, em vício de omissão de pronúncia o que constitui causa de nulidade da sentença (art.º 668º n.º 1 al. d) do CPC, aplicável em processo penal, no caso dos autos.

3 - . . . . . .

4 - . . . . . .

5 - . . . . . .

6 - . . . . . .

7 - Ao inviabilizar o prosseguimento dos autos não proferindo sentença condenatória, no pagamento do imposto e juros compensatórios, a decisão recorrida viola o disposto nos arts.º 104º e 127º do CPCI".

Admitindo o recurso e feitas as devidas notificações o Exm.º PGA emite parecer no sentido da invocada nulidade de pronúncia e, para a hipótese de assim se não entender, expõe no sentido de a jurisprudência deste tribunal ter vindo a entender que, no caso dos autos,

o processo deve seguir para arrecadação do imposto e juros compensatórios, se pedidos.

Correram-se os vistos.

Compulsando os autos, verifica-se que na sentença "chapa" de 22/22v o Senhor Juiz se limitou a equacionar e resolver o problema da prescrição do procedimento, não dizendo a mesma palavra sobre o pedido da acusação na condenação em imposto e juros compensatórios.

Como assim, verifica-se a nulidade da sentença por omissão de pronúncia (al. d) do n.º 1 do art.º 668º do CPC aplicável em processo tributário) invocada pela recorrente F.P..

Termos em que, dando-se provimento ao recurso, se anula a sentença recorrida, devendo o Senhor Juiz pronunciar-se sobre os pedidos em condenação em imposto e juros compensatórios, formulados na acusação.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Silva Rodrigues. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional fiscal. Acção para o reconhecimento de um direito. Extinção da instância por inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide. Vista ao Ministério Público. Artº 41º, nº 2, do Código de Processo Tributário. Recurso de despacho que não ordenou a vista ao Mº Pº. Outros recursos deste dependente.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O disposto no nº 2 do artº 4º do CPT, ao ordenar a vista ao Mº Pº antes de ser proferida a sentença, está em conexão com o preceituado no artº 140º do mesmo CPT, o qual prescreve que deve ser dada vista ao Mº Pº depois das alegações finais antes da sentença, pelo que não se aplica a quaisquer decisões, mesmo que ponha termo ao processo;

II — Tal não obsta a que o Mº Pº cumpra a missão que o artº 69º do ETAF e o nº 1 do artº 41º do CPT lhe comete de defesa da legalidade, pois que o Mº Pº pode reagir contra a decisão interpondo recurso logo que dela tome conhecimento;

III — Não foi por isso cometida nulidade por falta de vista antes de decisão que ponha termo ao processo com fundamento em impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide;

IV — Improcedendo o recurso interposto desta decisão, ficam prejudicados os recursos interpostos de decisão subsequentes e que estavam na dependência daquele.

Recurso nº 18.918. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Benjamim da Silva Rodrigues; Relator: Exmº. Consº. Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - O Dignº Agente do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra interpôs recurso dos despachos de 6.5.1994, de 16.6.1994, de 8.7.1994, e de 20.10.1994, proferidos a fls. 37 e vº, 43 a 45, 52, e 56 a 59, vº, dos autos de Acção para o Reconhecimento de um Direito nº 1/94.

O primeiro despacho declarou extinta a instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide. Visto que este despacho foi proferido sem prévia vista ao Mº Pº, veio este magistrado no mesmo dia do proferimento do despacho - em 26.5.1994 - arguir a nulidade da falta dessa vista, alegando que esta era exigível nos termos do artº 41º, nº 2, do Código de Processo Tributário. Entretanto, o Mº Pº interpôs recurso do referido despacho de 26.5.1994.

O senhor Juiz **a quo** proferiu então o despacho de 16.6.1994, a fls. 43 a 45, nele concluindo que não foi cometida a nulidade arguida, seja porque o artº 41, nº 2, do CPT não se aplica à situação **sub judice**, seja porque a irregularidade não influiu na decisão da causa, e admitiu o recurso interposto, a subir imediatamente, nos próprios autos e com efeito devolutivo.

Em 29.6.1994 o Mº Pº interpôs também recurso deste último despacho, alegando a sua nulidade por falta de fundamentação, uma vez que o senhor juiz produziu uma série de considerações que nada têm a ver com o que requerido fora pelo Mº Pº.

Este recurso foi admitido por despacho de 1.7.1994, a fls. 50 e vº, a subir imediatamente, mas em separado e com efeito devolutivo.

O Mº Pº apresentou então em 7.7.1994 o requerimento de fls. 51 vº dos mesmos autos em que alega que não entende a razão pela qual o despacho referido determinou que o referido recurso subisse em separado, requerendo que o senhor Juiz explicitasse a decisão, e requerendo que, no caso de erro material, fosse ordenada a subida do recurso nos próprios autos e bem assim, a persistir o erro, se extraísse certidão de diversas peças do processo. Sobre esse requerimento recaíu o despacho de 8 de Julho de 1994, a fls. 52, em que o senhor Juiz afirma que cada despacho tem o seu tipo próprio de processamento e ordenou que fosse passada a requerida certidão.

Foi entretanto dada vista, "A FINAL", ao Mº Pº, em 19-10-94, sem que antes lhe fosse notificado o despacho de 8.7.94, pelo que este magistrado veio no mesmo dia 19.10.94 arguir a nulidade da falta de notificação deste despacho.

Proferiu então o senhor juiz o despacho de 20.10.94, a fls. 54 e vº, no qual afirma que, tendo sido dada vista ao Mº Pº em 19.10.94, este magistrado tomou conhecimento de todo o processado, pelo que não se justifica que venha a ser notificado depois de formalmente ter tomado conhecimento do despacho de 8 de Julho.

Deste despacho interpôs então o Mº Pº recurso - de fls. 56 a 59, vº, dos acima aludidos autos de Acção para o Reconhecimento de um Direito e a fls. 1 a 4, vº, dos presentes autos de recurso, que foi admitido por despacho de 8.11.94, a fls. 60 dos citados autos de

Reconhecimento de um Direito cfr. fls. 24 dos presentes autos de recurso.

Subiram os autos a este STA em 21.12.94.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - Do exposto flui que as questões a decidir são as seguintes:

Em relação ao recurso do despacho de 6.5.94, a de saber se antes da sua prolação devia ter sido dada vista ao Mº Pº, ao abrigo do disposto no artº 41º, nº 2, do CPT;

- No que toca ao recurso interposto do despacho de 16.6.94, a de saber se o referido despacho está ferido de nulidade por falta de fundamentação;

- Relativamente ao despacho de 8.7.94, a de saber se foi cometida a nulidade decorrente da falta da sua notificação;

- Por fim, no que tange ao recurso interposto do despacho de 20.10.94, a de saber se se verifica ou não a arguida nulidade da falta de notificação do despacho de 8.7.94.

De notar, entretanto, que os recursos interpostos dos despachos de 16.6.94, 8.7.94 e de 20.10.94 estão dependentes da decisão do primeiro dos recursos.

Na verdade, no despacho de 16.6.94 decidiu-se que não fora cometida nulidade em virtude de o despacho de 6.5.94 ter sido proferido sem vista prévia ao Mº Pº nos termos do nº 2 do artº 41º do CPT. E o despacho de 16.6.94 é arguido de nulo por falta de fundamentação. De modo que se for de concluir que não tinha que ser dada vista ao Mº Pº antes do despacho de 6.5.94, fica prejudicado o conhecimento do recurso do despacho de 16.6.94.

O mesmo deve dizer-se do recurso interposto do despacho de 8.7.94, uma vez que este tem por objecto apenas a questão de saber se o recurso interposto do despacho de 16.6.94 devia ter subido em separado ou nos próprios autos, pelo que dependente está também da sorte do anterior recurso. Por último, a sorte do recurso interposto do despacho de 20.10.94 está por sua vez dependente da decisão a proferir em relação ao recurso interposto do despacho de 8.7.94, uma vez que aquele tem por objecto a questão da nulidade decorrente da falta de notificação deste último despacho.

Vejamos, pois.

III - Dispõe o nº 1 do artº 41º do CPT que cabe ao Ministério Público a defesa da legalidade, a promoção do interesse público e a representação dos ausentes, incertos e incapazes.

Por sua vez, o nº 2 do mesmo artigo preceitua o seguinte: **"O representante do Ministério Público será sempre ouvido nos processos judiciais antes de ser proferida a sentença nos termos deste código".**

E em consonância com o comando deste nº 2, prescreve o artigo 140º do mesmo CPT que **"Apresentadas as alegações ou findo o respectivo prazo e antes de proferida a sentença, o juiz dará vista ao Ministério Público para, se pretender, se pronunciar expressamente sobre as questões de legalidade discutidas no processo".**

Ora, sustenta o recorrente que o despacho do senhor Juiz de 6.5.94, a declarar a extinção da instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, foi uma decisão que pôs termo ao processo, pelo que se encontrava abrangida pelo regime do nº 2 do artº 41º do CPT. Deveria por isso ter-lhe sido dada vista que emitisse parecer sobre questões de legalidade.

Mas sem razão. É perfeitamente claro que a audição do Mº Pº a que se refere o nº 2 do artº 41º do CPT é a **vista que antecede a sentença,** nos termos do disposto no artº 140º do mesmo CPT. Ora, o despacho do senhor Juiz a declara extinta a instância, por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, embora seja um despacho que põe termo ao processo, não é uma sentença. Donde decorre que o Mº Pº não tinha que ser ouvido antes do dito despacho ser proferido.

Contra-argumenta o recorrente que, a ser assim, fica aberta a porta para o cometimento impune de qualquer ilegalidade, ficando confiada ao arbítrio do julgador de 1ª instância a intervenção do Mº Pº, o que não pode deixar de se considerar um absurdo.

Mas não lhe assiste razão.

Com efeito, uma coisa é a vista ao Mº Pº, antes da sentença, para se pronunciar sobre questões de legalidade discutidas no processo (sem aqui se tomar posição sobre a questão de saber se além destas o Mº Pº pode suscitar questões novas) e outra bem distinta é a questão de saber se o Mº Pº pode reagir contra qualquer decisão tomada no processo.

Ora, não sofre dúvida de que o Mº Pº pode reagir contra qualquer ilegalidade cometida no processo, nomeadamente interpondo recurso de despachos do juiz, logo que deles tome conhecimento, ao abrigo dos poderes que lhe são conferidos pelo nº 1 do artº 41º do CPT, em consonância com o disposto no nº 1 do artº 69º do ETAF. Mas isso nada tem a ver com a obrigação de ser dar vista ao Mº P.º, nos termos do nº 2 do mesmo artigo 41º.

De resto, o argumento do recorrente prova de mais, pelo que não colhe. Com efeito, se fosse decisiva a consideração de que a falta de vista do Mº Pº antes da decisão que ponha termo ao processo pode conduzir ao facto consumado da prática de ilegalidades, por igual razão se deveria dar vista ao Mº Pº antes de ser proferida qualquer decisão no processo. Ora, a lei mandava que a vista seja dada antes da sentença.

E repete-se, a falta de vista não impede o Mº Pº de reagir, logo que tenha conhecimento da ilegalidade.

Pelo exposto, improcede o primeiro dos recursos interpostos e, em consequência, prejudicados ficam os recursos interpostos dos demais despachos, nos termos supra-expostos.

Termos em que se acorda em negar provimento aos recursos.

Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — José de Jesus Costa — Luís Filipe Mendes Pimentel — Júlio Ferreira Tormenta.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição. Execuções Fiscais por dívidas de IVA. Gerência de facto. Momentos relevantes para a responsabilidade.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A responsabilidade dos gestores das sociedades de responsabilidade limitada abrange tanto o período em que ocorreram os factos tributários que deram origem ao nascimento da obrigação tributária como também aquele em que se processa a cobrança voluntária.

2 — A liquidação tributária tem eficácia declarativa e não constitutiva.

Recurso n.º 19.366 em que é recorrente Fazenda Pública e recorrido Fernando Virgílio Nobre e Silva Soalheira e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Fernando Virgílio Nobre e Silva Soalheira, cf 138971021, residente na Av. Óscar Monteiro Torres, 19, 5º Dtº, Lisboa, tendo sido, na qualidade de responsável subsidiário, citado, em 23.03.92, na execução fiscal nº 160/91 e apensos instaurado contra Benarus - Alimentação e Bebidas, SA, para pagar a quantia de 5099526$, acrescida de juros de mora, relativa ao IVA - 88/89, alegando, em resumo, a nulidade da citação e a ilegitimidade, por nunca ter sido administrados da executada.

O digno representante da Fazenda Pública não contestou a matéria da oposição.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que a oposição deve ser julgado procedente com fundamento na ilegitimidade do oponente.

A Mª Juíza do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa — 1º Juízo — julgou a oposição procedente por a responsabilidade subsidiaria (arts. 16 do CPCI e 13 do CPT) se reportar à data da cobrança do imposto e não no momento em que ocorreram os factos geradores do imposto pelo o oponente já não exercia gerência na data da cobrança das dívidas por ter deixado tais funções em 11.02.90.

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

a) A dívida exequenda de que se recorre respeita do imposto sobre o valor acrescentado e juros de mora de 1988 e 1989;

b) Em 2.01.088, foi nomeada para o triénio de 1988/1991, a sociedade WB-Wardel Wide Blenders & Bloters (Portugal) SA, como um dos administradores da executada, sendo designado para seu representante o aqui recorrido;

c) O recorrido renunciou, em 12.03.90, ao cargo de representante da sociedade gerente.

d) A responsabilidade subsidiária nos arts. 16 e 146 do CPI abrange indistintamente as pessoas colectivas designadas para a gerências das sociedades e as pessoas físicas por estas designadas como seus representantes.

e) A Mº Juíza a quo entende que a responsabilidade dos gerentes das sociedades de responsabilidade limitada se circunscreve ao período da cobrança do imposto, eximindo o recorrido do pagamento da dívida exequente.

f) O art. 16 do CPCI continua a ter aplicação relativamente a todos os processos instaurados ou a instaurar por facto tributário ocorrido imediatamente antes da entrada em vigor do CPT, porquanto é o facto tributário gerador da responsabilidade que determina o momento da aplicação quer do art. 16 do CPCI quer do art. 13 do CPT.

g) A responsabilidade dos gerentes deve abranger não só o período em que ocorreram os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária mas também aquele que fixa a cobrança do imposto.

h) Os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária ocorreram no período em que o recorrido foi gerente.

i) A Mª Juíza violou o art. 16 do CPCI, ao eximir o recorrido da responsabilidade pelo IVA de 1988 e 1989.

O oponente, ora recorrido, não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público junto deste STA é de parecer que este STA é incompetente em razão da hierarquia por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito, pois, no ponto 11 da indicação da matéria de facto provada, indica-se: "o processo apenso nº 916/91, relativo a IVA - 198 e que "os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária ocorreram no período em que foi gerente" (1988 e 1989), não se sabendo se o IVA naquele processo diz respeito aos anos de 1988 e 1989 ou qualquer outro entre 1980 e 1987, o que é necessário averiguar, envolvendo actividade no domínio de apuramento da matéria de facto, para a qual não está vocacionado o STA, atento o preceituado no art. 21, nº 4, do ETAF.

A digna representante da Fazenda Pública entende que, dada a falta notória de um algarismo ao referir - e ao IVA - 198, é impossível saber a que ano se refere, pelo que o processo deve baixar à 1ª instância para que a matéria de facto, nesse pormenor, seja correctamente fixada.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O distinto magistrado do Ministério Público suscitou a incompetência em razão da hierarquia deste Supremo Tribunal por o recurso versar também matéria de facto.

Com efeito, a sentença recorrida, entre as várias referências a execuções pendentes, indica-se no ponto 1, "o processo apenso nº 10/91, relativo a IVA - 198" e que "os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária ocorreram no período em que o recorrido foi gerente" (entre 1988 e 1990). No primeiro caso trata-se de um lapso de escrita mas o que é certo é que não se sabe a que ano se reporta o IVA se dos anos de 1988 e 1989 ou qualquer outro entre 1986 e 1987. Consequentemente, não se pode concluir pelo exame da matéria de facto fixada, se os factos que originaram a dívida a que se refere o indicado processo de execução, ocorreram ou não no período de tempo em que o recorrido foi gerente.

Ora, analisando o processo de oposição verifica-se que o oponente na petição refere por duas vezes que a dívida exequenda respeita aos anos de 1988 e 1989 a nota citação (fls. 11) refere que tal dívida proveniente de IVA dos anos de 1988 e 1989; na sentença escreve-se que a "cobrança de IVA - 88/89; a Fazenda Pública nas alegações de recurso refere, por três vezes, que a dívida em execução respeita a IVA relativa aos anos de 1988 e 1989.

Por outro lado, o oponente, ora recorrido, não ataca em qualquer parte ou põe em dúvida este período de tempo.

Quer dizer: não há qualquer dúvida de que a dívida exequenda de IVA respeita aos anos de 1988 e 1989. O lapsus calamus do nº 11

da matéria dada por provada - Processo nº 910/91 relativo a IVA-198 com termo de prazo de cobrança voluntária a 26.12.90, no valor de 322.175$, acrescido de juros de mora (fls. 200 processo de execução) não altera este período até pelo facto da cobrança voluntária terminar a 26.12.90.

Por outro lado, tal problema não tem qualquer interesse para a solução da questão de fundo que é a de saber se o oponente é ou não parte legitima para a cobrança do IVA relativo aos anos de 1988 e 1989.

Tudo isto significa que não se verifica a excepção invocada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

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

a) Corre termos na 6ª Secretaria Administrativa, por transferência do extinto 6º Juízo deste tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa, o processo de execução fiscal nº 160/91 e 11 apensos, em que é executada a sociedade Benarus Alimentação e Bebidas, SA, para cobrança de dívidas do IVA referente aos anos de 1988 e 1989 (v. fls. 2 do Processo execução fiscal) do montante de 5.699.526$ acrescido de juros de mora - v. fls. 39 v e 40, com cobrança voluntária entre 12.11.90 até 26.12.90.

b) Por despacho proferido a 14.2.92 foi ordenada a reversão contra, entre outros, o ora oponente (fls. 12 v. do Proc. de Ex).

c) Pela inscrição nº 96349, de 17.8.88, foi levada a registo a "nomeação do conselho de administração, deliberado em 2.01.88, administradores: Fernando Virgílio Nobre e Silva Soalheira [...] em representação de WB-World Wide Blenders & Blotters (Portugal), SA [...]. Prazo de nomeação: triénio 1988/91», relativamente à sociedade executada, matriculada sob o nº 11388, a fls. 3 v do Livro C.30 (fls. 4/10).

d) Pelo averbamento nº 1, de 11.2.90 à inscrição referida na alínea a) foi levada a registo a cessação de funções do oponente, por renúncia, a partir de 12.3.90 (fls. 4/10).

3. Perante esta matéria de facto, a sentença recorrida deu como provado que a sociedade WB — World Wide Blenders & Blotters (Portugal) SA e o administrador — o oponente — foram administradores desde 2.01.88 até 12.3.90, da sociedade executada.

Porém, a sentença recorrida decidiu que tanto o art. 16 do CPCI como o vigente art. 13 do CPT apenas abrangem a responsabilidade aos titulares dos órgãos pelo incumprimento dos deveres tributários materiais (falta de pagamento de impostos ou contribuições).

Como a cobrança voluntária teve lugar entre 12.11.90 e 26.12.90 e o oponente renunciara à gerência, a partir de 12.3.90, a Mª Juíza julgou a oposição procedente e provada e, consequentemente, declarou o oponente parte ilegítima.

O digno representante da Fazenda pública recorre por entender que a responsabilidade dos gestores abrange tanto o período em que ocorreram os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária como também aquele em que se processa a cobrança voluntária do imposto.

Relativamente à obrigação tributária há dois períodos relevantes: - o da verificação do facto tributário previsto na lei (v. Fernando Sainz de Bujanda, Lecciones de Derecho Financiero, 9ª ed., Universidade Complutense - Facultad de Derecho. Seccion de Publicaciones, Madrid, 1991, p. 196) que dá origem ao nascimento da obrigação tributária;

- o da realização da liquidação que revela o montante do imposto que o contribuinte tem de entregar nos cofres do Estado.

Estes dois momentos são importantes: no primeiro, o contribuinte revela a verificação do facto tributário através da declaração; no segundo o contribuinte é notificado para pagar o imposto liquidado para efectuar o pagamento dentro do prazo fixado na lei.

Estes dois períodos são importantes na vida do imposto: O primeiro está rígida e inderrogavelmente predeterminado na norma que impõe a obrigação; o segundo é uma posição subordinada da Administração fiscal, isto é, a actividade administrativa tem de situar-se num plano subordinado e instrumental ou seja, a quantificação do facto tributário - determinação da matéria colectável - e a aplicação da taxa aplicável para obter o montante do imposto que há a pagar - liquidação - num prazo fixado na lei tributária.

Daí que a responsabilidade dos gestores deve abranger não só o período em que ocorreu o facto tributário que deu origem ao nascimento da obrigação tributária, mas ainda aquele em que se fixa o prazo para a cobrança voluntária do imposto (v., neste sentido, Ruben Anjos de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal, Código de Processo das Contribuições e Impostos anotado, I, 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1969, p. 133; Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, vol. I, 3ª ed., Coimbra Almedina, 1985, p. 320; contra Alfredo José de Sousa, Código de Proc. das Cont. e Imp. anot., 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1986, p. 88, nº 7; e nos Cód. Proc. Trib. 7ª ed., 1991, nota 5 a p. 45; 2º ed., 1994, p. 50, nº 5 e Laureano Gonçalves, Garantia dos Contribuintes na nova Reforma Fiscal, Ecla, Porto, 1989, p. 59/60 que defendem que a responsabilidade dos gestores se deve aferir pelo tempo de cobrança da dívida do imposto; cfr. António Manuel Cardoso Meta, Aspectos Processuais do Pagamento do imposto, na Ciência e Técnica Fiscal, 182-182 (1974), p. 31 e segs; a jurisprudência deste STA é naquele sentido como pode ver-se dos acórdãos, entre outros - ac. de 1.2.89 - recurso nº 5427, na CTF, 356, p. 209; de 24.4.90 - recurso 12124 — no Apêndice ao DR, de 15.4.93, p. 381 e AD, 355, p. 859; de 22.9.93 - rec. 16070; de 13.10.93 - recurso nº 15952; de 2.03.95 - recurso nº 18760.

No caso sub-judice, está provado nos autos que o oponente exerceu a gerência desde 2.01.88 até 12.3.90; as dividas de IVA respeitam aos anos de 1988 e 1989, o que revela que era gestor da sociedade executada quando se verificou o facto tributário ou seja quando nasceu a obrigação tributária.

3. Deve referir-se que está há muito tempo ultrapassada a tese de Von Myrbach - Rheinfeld que fazia distinção entre obrigação e dívida (Oliveira Salazar - Da não retroactividade das leis tributárias no Bol.Faculdade de Direito de Coimbra, ano IX (1925-1926) p. 53 a 101 e em Estudos de Direito Fiscal, Ministério das Finanças, 1963, p. 48 e segs. (nº 24); v. R. Braz Teixeira, Manual de Direito Fiscal cit., I, p. 169; F.S.Bujanda, Lecciones cit., p. 197/99) e em que a liquidação era constitutiva.

Ora, a liquidação tem eficácia declarativa e não constitutiva.

Quer dizer: através da liquidação produz-se uma declaração imperativa sobre o montante do débito tributário.

Este princípio irrompe do disposto nos arts. 33 e 34, nº 2 do CPT — v. arts. 84 do CIRS, 79 do CIRC e 21, nºs 1 e 2 da CCAL pois, a caducidade e a prescrição são balizados no inicio de contagem do respectivo prazo com a verificação do facto tributário.

Por outro lado, a liquidação não pode modificar nem o nascimento, nem o conteúdo, nem a extinção da obrigação tributária, aspectos substantivos que vêm predeterminados na lei - principio da legalidade.

Tudo isto revela que a liquidação não tem eficácia constitutiva, por a obrigação tributária nascer com a verificação do facto tributário.

Portanto, a solução defendida na sentença recorrida não tem apoio legal.

4. Em face do exposto, as conclusões apresentados pelo recorrente alcançam provimento e, por isso, a sentença recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida, julgando-se improcedente a oposição.

São devidas custas apenas no Tribunal de 1ª instância (v. art. 3 da Tabela de Custas no STA).

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Nulidades de decisão. Oposição entre fundamentos e decisão. Art. 114º do CPTributário.

Doutrina que dimana da decisão:

Não constitui nulidade de decisão, por oposição entre fundamentos e decisão, a invocada contradição entre dois factos dados como provados no acórdão recorrido.

RECURSO Nº 19.416. **RECORRENTE:** Habitat-Empreendimentos Imobiliários, SA; **RECORRIDO:** Fazenda Pública; **RELATOR: EXMº. CONSº. Dr.** ERNÂNI FIGUEIREDO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformada com o acórdão do TT2ª Instância que lhe negou provimento ao recurso que interpusera da sentença da 1ª instância que o condenara, em processo de transgressão, no pagamento do imposto profissional (de 3 486 580$00) e imposto de transacções (de 36 138$00), respectivamente, dos anos de 1974/75 e 1977/80, e ano de 1977, veio a arguida Habitat — Empreendimentos Imobiliários, SA, recorrer, concluindo a sustentar que houve contradição entre os as matérias provadas nos itens 2 e 10 do probatório fixado, porquanto no primeiro se dá como provado ter a Rte descontado aos seus trabalhadores 3 486 580$00, enquanto no segundo se dá como provado ter-lhes descontado 1 808 337$00, o que gera nulidade do acórdão, por violação do art. 668º/1/c) do CPCivil.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento porque a contradição entre dois pontos da matéria fáctica fixada não consubstancia nulidade, contrariamente à oposição entre os fundamentos e a decisão.

Apreciando, desde logo se conhece da arguida nulidade por pretensa oposição dos fundamentos com a decisão, de que o art. 144º do CPTributário cura directamente, pelo que é dispensável a aplicação supletiva do invocado art. 668º/1/c do CPCivil.

A referida nulidade funda-se nas mesmas razões que determinam a exigência de fundamentação das decisões judiciais prescrita nos arts. 713º/2 e 659º do CPC, que são o correlato das funções que a fundamentação cumpre: a de ordem endoprocessual, que proporciona ao julgador verificar e controlar o processo lógico da decisão, às partes o conhecimento completo da situação de forma a poderem recorrer e ao tribunal de recurso uma posição adequada para exprimir o seu juízo sobre o decidido, e a de ordem extraprocessual, dirigida à garantia geral e comum da transparência do processo e da decisão (cf. Acs. do TConstitucional, de que se cita o nº 310/94, de 24.3.94, em DR II, de 29.8.94, 199/8888.

Assim como a lei comina a falta de "especificação dos fundamentos de facto e de direito da decisão" com a sanção radical da nulidade em atenção ao incumprimento das aludidas funções, aplica a mesma medida, pela mesma razão, à oposição entre fundamentos e decisão, seja quando aconteça que "os fundamentos invocados pelo juiz conduziam logicamente, não ao resultado expresso na decisão, mas a resultado oposto" — Cf. Alberto Reis, CPCAnotado, V, p. 141.

Será tal, então, o desmando que as funções da fundamentação não sairiam satisfeitas, era como se esta tivesse sido omitida porque neutralizada pelo apontado vício.

Ora, situação diferente é a alegada pela Rte contradição entre factos que o acórdão recorrido dá como provados, deixando de lado o **iter** lógico-jurídico percorrido entre a fundamentação de facto e a decisão.

Na sede invocada, a haver desvio decisório, ele não constitui nulidade, podendo, todavia, se exacto fosse, enformar o erro de julgamento. A lei é rigorosa no estabelecimento dos parâmetros que delimitam os vícios formais da decisão judicial que sanciona drasticamente com a nulidade.

(CF., no sentido exposto, Rodrigues Basto, em Notas (...), III, p. 246 e jurisprudência pelo autor citada).

Não procede, pois, a pretensão da Rte.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com procuradoria em 50 %.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — José de Jesus Costa — Abílio Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição. Execução fiscal por dívida de contribuição industrial, grupo A. Gerência de facto. DL. 68/87, de 9.2; artº 13º do C.P.T. Aplicação das leis no tempo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Era entendimento corrente antes da publicação do D.L. 68/87, de 9.2 — quer da doutrina quer da jurisprudência — que para se verificar a responsabilidade dos sócios gerentes — artº 16º do C.P.C.I. — era necessário que, além da gerência de direito, se verificasse a gerência de facto, durante o período a que respeita da dívida exequenda.

2 — A responsabilidade dos gestores das sociedades de responsabilidade limitada abrange tanto o período em que ocorreram os factos tributários que deram origem ao nascimento da obrigação tributária como também aquele em que se procede a cobrança voluntária.

3 — A liquidação tributária tem eficácia declarativa e não constitutiva.

4 — O D.L. 68/87, de 9.2, por se um diploma inovador, não tem natureza interpretativa, só se aplica às dívidas tributárias nascidas após a sua entrada em vigor.

5 — O artº 13º do C.P.T. só se aplica às dívidas exequendas resultantes de facto tributário após a entrada em vigor do C.P.T.

Recurso nº 19.454, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido Italo Guilherme Fuentes Borrani Rocha Neves, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Franscisco Rodrigues Pardal.

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

Italo Guilherme Fuentes Borrani Rocha Neves, c.f. 126024570, casado, residente na Rua Albino Baptista, nº 4, S. Pedro de Sintra, veio opor-se à execução fiscal nº 600/86, instaurada contra Rocha Neves e Filho, Ldª, para cobrança coerciva de contribuição industrial, grupo A, do montante de 211.873$00, acrescida de juros de mora, que contra ele revertem, alegando em resumo: a caducidade da liquidação e a ilegetimidade por ter deixado de ser sócio gerente da sociedade executada em 1983.

O digno representante da Fazenda Pública não contestou a matéria da oposição.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que a oposição deve ser julgada procedente.

A Mmª. Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa — 1º Juízo — julgou a oposição procedente, declarando a oponente parte ilegítima por ter renunciado à gerência de 13.09.83 e a contribuição industrial, grupo A, de 1981, ter sido cobrança voluntária em 29.04.86, sendo este momento relevante para a responsabilidade subsidiária e não o momento em que ocorreu o facto tributário.

O digno representante da Fazenda Pública, não se conformando com o teor da sentenças proferida, interpôs recurso para este S.T.A., formulando as conclusões seguintes:

a) — A dívida exequenda de que se recorre respeita à contribuição industrial do ano de 1981;

b) — O recorrido exerceu a gerência até à data da alteração do facto social, ocorrido em 13.09.83;

c) — A Mmª. Juíza "a quo" entendeu que a responsabilidade dos gerentes das sociedades de responsabilidades limitada se circunscreve ao período de cobrança do imposto, eximindo o recorrido do pagamento da dívida exequenda, por à data da cobrança voluntária da contribuição industrial em crise, já não deter a qualidade jurídica de gerente da sociedade executada;

d) — O artº 16º do C.P.C.I. continua a ter aplicação relativamente a todos os processos instaurados ou a instaurar por facto tributário ocorrido imediatamente antes da entrada em vigor do C.P.T., porquanto é o facto tributário gerador da responsabilidade que determina o momento da aplicação quer do artº 16º do C.P.C.I., quer o artº 13º do C.P.T.;

e) — A responsabilidade dos gerentes deve abranger não só o período em que ocorram os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária mas também aquele que fixa a cobrança do imposto;

f) — Os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária no período em que o recorrido foi gerente;

g) — A Mmª. Juíza violou o artº 16º do C.P.C.I.;

O oponente contra-alegou formulando as conclusões seguintes:

a) — O termo da cobrança voluntária é de 29.04.86;

b) — O despacho que decretou a reversão contra o recorrido é de 30.07.87;

c) — O recorrido cedeu a sua conta na sociedade em 2.03.83;

d) — O recorrido cessou as funções de gerência em 13.09.83;

e) — Ao cessar as funções de gerente a sociedade ficou com um património imobiliário e mobiliário no valor de cerca de 70.000 contos;

f) — O recorrido não era gerente, quer de facto quer de direito, à data da cobrança da dívida do imposto;

g) — Não foi por culpa do recorrido que se verificou a insuficiência patrimonial da sociedade;

h) — Assim, o recorrido é parte ilegítima na instância executiva, nos termos do artº 286º, nº 1, alínea b), do C.P.T., espera-se, por isso, que a douta sentença recorrida seja mantida in totum.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que este S.T.A. é incompetente em razão da hierarquia por o recurso não versar unicamente matéria de direito.

Ouvidas as partes, só a digna representante da Fazenda Pública veio manifestar a opinião que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, devendo ser apreciado pelo S.T.A.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Mostram os autos que o distinto magistrado do Ministério Público suscitou a incompetência em razão da hierarquia desta Secção de Contencioso Tributário por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito.

Trata-se de uma questão prioritária (artº 3º da L.P.T.A.) e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra (artºs 45º e 101º e segs. do C.P.C.).

Refere aquele distinto magistrado: na sentença recorrida não é dado como provado que o oponente tenha exercido efectivamente a gerência até à data referida — 13.09.83 — nem se indica a data em que iniciou esse exercício, pelo que não se pode ter como assente a conclusão referida sobre o exercício da gerência pelo oponente no período em que ocorreram os factos que deram origem à obrigação.

Assim, não tendo sido dados como provados factos em que a recorrente (R) alicerça a sua pretensão, deve entender-se que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito pelo que

este S.T.A. é incompetente em razão da hierarquia para conhecimento do recurso (artº 32º, nº 1, alínea b), e 41º, nº 1, alínea a), do E.T.A.F. e 167º do C.P.T.).

A digna representante da Fazenda Pública é de parecer que o recurso só versa matéria de direito porque a questão da gerência antes de 13.09.83 não é posta em causa na decisão recorrida.

Ora, da prova trazida aos autos — e o próprio oponente o corrobora quer na petição nas alegações de recurso — ressalta com toda a evidência que o oponente deixou de ser sócio e gerente a partir de 13.09.93, ficando totalmente desligado e desvinculado da sociedade executada.

Se deixou de ser gerente em 13.09.83 é porque este, a essa data exercia tais funções. É óbvio.

Não há nos autos nada por onde se possa descortinar que o oponente antes daquela data não exercia as funções de gerente da sociedade executada. Pelo contrário, o oponente refere que quando cedeu a quota e cessou as funções de gerente a sociedade gozava de óptima sáude económica e financeira.

Tudo isto revela que o oponente exerceu as funções de gerente até 13.09.83, por isso, não há qualquer matéria de facto em causa e, por consequência, este Supremo Tribunal é competente para o conhecimento do recurso.

Deste modo, não é procedente a questão suscitada pelo distinto magistrado do Ministério Público.

2 — A sentença recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

a) — Corre termos na 6ª Secretaria Administrativa, por transferência do extinto 6º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, o processo de execução fiscal nº 6007/86, para cobrança de contribuição industrial, grupo A, relativa ao ano de 1981, com termo de cobrança voluntária em 29.04.86, no valor de 211.873$00, acrescidos de juros de mora em que é executada a sociedade Rocha Neves & Filhos, Ldª, (fls. 2 do Proc. ex.).

b) — Por despacho de 30.07.87, foi decretada a reversão com o oponente (a fls. 8 v, Proc. ex.).

c) — Por escritura pública lavrada a 2.03.83, no 15º Cartório Notarial de Lisboa, o oponente cedeu a sua quota na sociedade executada, comprometendo-se a renunciar à gerência logo que se alterasse o pacto social (fls. 9/13).

d) — Por escritura pública de 13.09.83, lavrada no 14º Cartório Notarial de Lisboa, procedeu-se à alteração do pacto social da sociedade executada e foi nomeado único gerente o sócio Henrique Charana, cessionário da quota referida na alínea c) (fls. 15/17).

e) — A alteração do pacto social e nomeação do gerente referido na alínea d), foram levados a registo pela inscrição executada matriculada sob o nº 4834 a fls. 36 do livro C 13, da Conservatória do Registo Comercial de Lisboa (fls. 57/64).

3 — Com base nesta matéria de facto, a sentença recorrida julgou a oposição procedente por, durante o período de cobrança voluntária, o oponente já não ser gerente da sociedade executada e a responsbilidade dos titulares dos órgãos pelo incumprimento de um dever tributário se afere pelo momento da cobrança do imposto e não pelo momento em que ocorreu o facto tributário gerador do imposto.

Assim, a sentença recorrida decidiu que o oponente era parte ilegítima para a execução por no momento da cobrança voluntária, com

termo em 29.04.86, já não era gerente, pois cedera a quota e cessara a gerência em 13.09.83.

O digno magistrado representante da Fazenda Pública recorre da citada sentença por entender que a responsabilidade dos gestores das sociedades de responsabilidade limitada abrange tanto o período em que ocorreram os factos tributários que deram origem ao nascimento da obrigação tributária como também aquele em que se processava a cobrança voluntária do imposto.

Na verdade, são os gerentes que agem em nome da sociedade, estando assim organicamente ligados à prática dos actos de que deriva a obrigação do tributo e a apresentação das respectivas declarações (dos proveitos e dos custos) através das quais, em regra, a Administração Fiscal toma conhecimento dos elementos necessários à liquidação do imposto e, depois, é na mesma qualidade, que tem de providenciar no pagamento dos impostos liquidados dentro do prazo da cobrança voluntária.

Quer dizer: relativamente à obrigação tributária há dois períodos relevantes:

- O da verificação do facto tributário previsto na lei que dá origem ao nascimento da obrigação tributária;

- O da realização da liquidação — uma série de actos necessários à qualificação do facto tributário, aplicação da taxa adequada para a determinação da dívida do contribuinte — que revela o montante do imposto que o contribuinte tem de entregar no cofres do Estado (cfr. Fernando Sainz de Bujanda, Lecciones de Derecho Financiero, 9ª ed., Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Seccion de Publicationes, Madrid, 1990, f. 196; Fernando Peres Royo, Derecho Financiero y Tributário General, Civitas, Madrid, 1991, p. 120 e 195).

Estes dois momentos são importantes na vida da obrigação tributária: no primeiro, o contribuinte revela a verificação do facto tributário através da declaração, normalmente; no segundo, o contribuinte é notificado para pagar — ma maioria dos impostos — o imposto liquidado para efectuar o pagamento dentro do prazo fixado na lei.

Estes dois períodos são importantes na vida do imposto: o primeiro está rígida e inderrogavelmente pré-determinado na norma que impõe a obrigação tributária — o seu nascimento; o segundo é uma posição subordinada da Administração Fiscal, isto é, a actividade administrativa tem de situar-se num plano subordinado e instrumental ou seja a qualificação do facto tributário — determinação da matéria tributável — e a aplicação da taxa aplicável para obter o montante do imposto que há a pagar — liquidação — num prazo fixado na lei tributária (artºs 33º, 1207º 108º 109º, 115º e 117º do C.P.T.).

Daí que seja curial que a responsabilidade dos gestores deve abranger não só o período em que ocorreu o facto tributário que deu origem ao nascimento da obrigação tributária, mas também aquele período em que se fixa o prazo para a cobrança voluntária do imposto (v. neste sentido, Ruben Anjos de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal, Cód. Proc. das Contribuições e Impostos, anotado, I, 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1969, p. 133; Alberto Xavier, Manuel de Direito Fiscal, I, Lisboa, s/d, 1974, p. 388; António Braz Teixeira, Princípios do Direito Fiscal, vol. 1, 3ª ed., 1985, Coimbra, Almedina, p. 320; contra: Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, Cód. de Proc. de Cont. e Imp. anotado, 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1986, p. 88, nº 7; e Cód. Proc. Trib. Anot, 1ª ed., 1991, nota 5; 2ª ed., 1994,

p. 50, nº 5; Ruy de Alburquerque e António Menezes Cordeiro, A responsabilidade fiscal subsidiária: a imputação aos gerentes dos débitos à previdência e o artº 16º do C.P.C.I. na Ciência e Técnica Fiscal, 334-336 (1986), p. 179/180; Laureano Gonçalves, Garantia dos Contribuintes na Nova Reforma Fiscal, Ecla,. Porto, 1989, p. 59/60 — que defendem que a responsabilidade dos gestores se deve aferir pelo tempo da cobrança voluntária do imposto; cfr. António Manuel Cardoso Mata, Aspectos Processuais do Pagamento do Imposto, na C.T.F., 181-182/1974), p. 31 e segs.;

- a jurisprudência é no primeiro sentido — abrange os dois períodos — como pode ver-se, entre outros os Acs. 3.2.78, nos A.D., 197, p. 642; 20.2.80, nos A.D., 222, 647; 22.7.82, nos A.D., 252, 1547; 1.2.89 — recurso nº 5477, na C.T.F., 356, 209, 18.1.89 — recurso nº 5869 — no Apêndice ao D.R. de 12.10.90, fls. 44 e A.D. 332-334, 1070; 24.1.90 — recurso nº 12007 — no Apêndice cit. de 31.3.93, p. 77; 24.4.90 — recurso 12.124 — no Apêndice cit. de 15.4.93, pág. 381 e A.D. 355, p. 859; de 22.09.93 — recurso de 13.10.93 — rec. 15.952; 18.05.94 — rec. 17.136; de 02.03.95 — recurso nº 18.760.

No caso sub judice, está provado nos autos que o oponente exerceu a gerência até 13.9.83, a dívida de contribuição industrial, grupo A, é relativa a 1981, o que revela que o oponente é responsável por ser gestor da sociedade executada quando se verificou o facto tributário ou seja quando nasceu a obrigação tributária.

Preencheu-se, assim, o condicionalismo previsto no artº 16º do C.P.C.I. em vigor ao tempo do nascimento da dívida exequenda.

4 — Deve referir-se que a sentença recorrida entendeu que a obrigação só se torna exigível, isto é, quando ocorre o seu vencimento isto é o momento fixado na lei para cobrança voluntária do imposto.

É necessário referir-se que está há muito tempo ultrapassada a tese de Von Mirbach Rheinfeld que fazia a distinção entre obrigação e dívida (v. Oliveira Salazar, Da Não Retroactividade da Lei Tributária, no Bol. Fac. Direito de Coimbra, ano IX (1925-1926) , p. 53 a 101 e em Estudos de Direito Fiscal, Ministério das Finanças, 1963, p. 48 e segs. (nº 24); v. António Braz Teixeira, Manual de Direito Fiscal cit., I, p. 169; F. Sainz Bujanda, Lecciones cit. p. 197/199, e em que a liquidação tinha natureza constitutiva.

Tem de dizer-se que a liquidação tem eficácia declarativa e não constitutiva.

Quer dizer: através da liquidação produz-se uma declaração imperativa sobre o montante do débito tributário que nasceu com a verificação do facto tributário (v. José Luís Perez de Ayala Y Eusébio Gonzalez, Curso de Derecho Tributário, Tomo II, 4ª ed., EDERSA, Madrid, 1984, p. 30 e segs; Concha Perez de Ayala Palyo, Temas de Derecho Financiero, 2ª ed., Servicio Publicaciones Facultad Derecho, Universidad Complutense, Madrid, 1990, p. 690).

Este princípio irrompe do disposto nos artºs 33º e 34º, nº 2, do C.P.T.; v. artºs 1 e 2 do C.C.A., pois a caducidade e a prescrição são balizadas no início de contagem do respectivo prazo com a verificação no facto tributário.

Por outro lado, a liquidação não pode modificar nem o nascimento, nem o conteúdo, nem a extinção da obrigação tributária, aspectos substantivos que vêm pré-determinados na lei — Princípio da Legalidade.

Tudo isto revela que a liquidação não tem eficácia constitutiva, por a obrigação tributária nascer com a verificação do facto tributário. A liquidação tem eficácia declarativa.

Portanto a solução defendida na sentença não tem apoio legal.

5 — Está provado nos autos que o oponente era gerente no período em que se verificou o facto tributário e a obrigação tributária nasceu.

À data da dívida exequenda e antes da entrada em vigor do D.L. 68/87, de 9.2, era entendimento corrente — quer da doutrina quer da jurisprudência — que, para se verificar a responsabilidade dos sócios gerentes — artº 16º do C.P.C.I. — era necessário que além da gerência de direito a gerência de facto, real e efectiva durante o período a que respeita a dívida exequenda (v. Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, cit, pág. 388/389; acórdão de 03.05.89 — recurso nº 1042 — no Apêndice de 15.1.91, p. 561, nos A.D. 339, p. 378 e Rev. Leg e Jur. 123, p. 38 com anotação favorável do Professor Doutor Teixeira Ribeiro; 23.1.91 — recurso 13.050, no Apêndice de 15.10.92, p. 134; de 22.9.93 — recurso nº 16070; de 13.10.93 — rec. 14606; 14.12.94 — recurso nº 18164).

Estava-se perante uma responsabilidade ex lege baseada numa interpretação pessoal dos actos sociais e uma presunção de culpa funcional dos órgãos de direcção ou fiscalização nas actividades das empresas ou sociedades (v. acórdão de 14.10.90 — recurso nº 12.681 — no Apêndice de 15.4.93, p. 1149; de 7.11.90 — recurso 10.618 — no Ap. cit. p. 1172; de 1.7.93 — recurso nº 13.890; de 14.12.94 — recurso nº 18.164).

De tudo isto resulta que o oponente é responsável pela dívida exequenda, sendo parte legítima para a execução (artº 176º, alínea b), do C.P.C.I e 286º, nº 1, alínea b), do C.P.T.) por estar nas condições legais estatuídas pelo artº 16º do C.P.C.I.

6 — A dívida exequenda diz respeito ao ano de 1981, o que significa que não lhe é aplicável o artigo único do D.L. 68/87, de 9.2, por ser um diploma inovador — não interpretativo nem rectroactivo — não se aplicando, por isso, às dívidas nascidas antes da entrada em vigor.

Esta é, aliás, a jurisprudência corrente deste S.T.A., v. por todos o acórdão do Pleno da Secção de 11.12.91 — recurso nº 12.539; nos A.D. 367, p. 702; de 22.9.93 — recurso nº 16.070; de 13.10.93 — recurso nº 14.606; de 14.12.94 — recurso nº 18.164; cfr. Prof. Doutor Teixeira Ribeiro, Rev. Leg. e Jur. 125, p. 49; ac. 5.7.95 — recurso nº 19.066.

7 — As normas do artº 13º do C.P.T. são normas substantivas, de direito material e não de natureza processual.

Portanto, o citado artº 13º não se aplica ao caso sub judice uma vez que a dívida exequenda diz respeito ao ano de 1981 (v. acórdão de 14.12.94 — recurso nº 18.164) e o C.P.T. entrou em vigor em 8.7.91 (artº 2º do D.L. 154/91, de 23/4).

8 — Em face do exposto, as conclusões alinhadas pelo R são procedentes e, em consequência, a sentença recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida, julgando-se improcedente a oposição.

São devidas custas na 1ª instância e neste S.T.A., fixando-se a procuradoria em cinquenta por cento (50 % (artº 3º da Tabela das Custas no S.T.A.).

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995

Assunto:

Apoio judiciário. Oportunidade do pedido. Estado da causa.

Doutrina que dimana da decisão:

É oportuno o pedido de apoio judiciário formulado em causa pendente, cuja instância se não extinguiu por efeito do trânsito em julgado da sentença que julgar aquela.

Recurso n.º 19 495. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Fiação de Algodões de Coimbra Fiaco, S. A. e Fazendo Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho judicial que admitiu liminarmente o pedido de apoio judiciário requerido pela Ite Fiação de Algodões de Coimbra nos autos em que esta impugnara os valores tributários fixados para efeitos de IVA e a liquidação em IVA e juros compensatórios daí resultantes, nos montantes de 5 597 674$00 e 806 627$00, respectivamente, pagos em 17.4.90, veio o digno magistrado do MºPº junto do TT1ª Instância de Coimbra recorrer, concluindo a sustentar que:

-tendo a sentença que julgou improcedente a impugnação deduzida transitado em julgado, por não ter dela havido recurso dentro do prazo marcado da respectiva notificação, e desse modo sido extinta pelo julgamento a instância, o pedido de apoio judiciário, postumamente deduzido, devia ter sido indeferido liminarmente por não cumprir o requisito imposto no art. 17º/2 do DL 387-B/87, de 29.12;

-mesmo que assim se não entendesse, o pedido ainda seria de indeferir, nos termos do art. 26º/2 do citado diploma, pois a pretensão da Ite na causa seria manifestamente improcedente pelas razões da sentença final, que ganhou força de caso julgado.

Contra-alegou a Ite, sustentando que o referido pedido suspende o prazo em curso e à data da interposição do dito pedido não tinha ainda transitado em julgado a sentença em causa, sendo que o benefício pode ser requerido em qualquer estado da causa e o dos autos foi feito ainda na pendência desta.

Cumpre apreciar, em atenção aos seguintes factos, provados face aos elementos do processo (aquisição processual):

-A impugnação deduzida pela recorrente Fiação de Algodões de Coimbra foi julgada improcedente e ali condenada a Ite em custas, (conforme doc. de fls. 31/37, cujo teor se dá por reproduzido);

-A respectiva sentença transitou em julgado em 24.3.95 (conforme doc. a fls. 37v);

- O pedido de benefício de apoio judiciário, na modalidade de dispensa total do pagamento de preparos e custas, formulado pela Ite, deu entrada na Direcção Distrital de Finanças de Coimbra em 23.3.95.

A pretensão do Rte ao indeferimento liminar do pedido de apoio judiciário formulado pela Ite funda-se no trânsito em julgado da sentença que julgou a causa para que é pedido o apoio judiciário, verificável já no momento em que o referido pedido é formulado.

Simplesmente, tal pressuposto é de excluir no caso em apreço, em que o pedido de apoio judiciário, dirigido ao tribunal, deu entrada na véspera da ocorrência do referido trânsito, quando a dita sentença ainda era passível de alteração por efeito de recurso ordinário ou reclamação (art. 677º do CPCivil), ainda não produzira os efeitos de **caso julgado formal,** nem extinguira a relação jurídica processual ou instância processual (art. 287º/a do CPC).

Assim, mesmo dentro da lógica do discurso do Rte, a causa ainda pendia, ainda estava em estado que proporcionava o uso do pedido em causa, nos termos do art. 17º/2 do DL 387-B/87, de 29.12 (regulamentado pelo DL 391/88, de 26.10), e não se mostrava evidente, por efeito da pretensa força de caso julgado, que a pretensão da Ite na causa para que o pedido de apoio se formulava improcedia e, por conseguinte, que fosse ajustada à situação o indeferimento liminar referido no art. 26º do mesmo diploma.

Ao tempo do pedido de apoio a instância estava em curso, assim como o prazo do recurso ordinário da sentença da causa, que se suspendeu por efeito da apresentação daquele pedido, nos termos do art. 24º/2, para se reatar com a notificação do despacho que do mesmo tiver conhecido.

Improcedem, pois, as razões do Rte.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

15 de Novembro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — José de Jesus Costa — Abílio Madeira Bordado. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos artºs 32º, 1, b), e 41º, 1, a), ou 33º, 1, b), e 42º, 1, a), respectivamente, todos do ETAF.

Recurso n.º 19.498, em que é Recorrente Banco Português do Atlântico, S.A. e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. COELHO DIAS.

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

1. "Banco Português do Atlântico, S.A.", inconformada com a decisão do M.mo Juiz de fs. 62, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- A executada "Zarques - Indústria de Calçado, Ldª" não é o sujeito passivo do imposto graduado em 1º lugar na sentença, relativamente ao imóvel, sendo, sim, a entidade que foi devedora dos rendimentos tributáveis em IRS;

- O crédito reclamado pela Fª Nacional emerge do incumprimento, pela executada, dos artºs 91º e 94º do CIRS, não sendo aquela o sujeito passivo de imposto;

- Assim, incidindo o privilégio do artº 104º do CIRS sobre os imóveis existentes no património do sujeito passivo, o crédito de IRS, graduado em 1º lugar, não podia ocupar esse lugar na graduação.

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este Tribunal.

1.2. O Ex.mo Magistrado do MºPº, junto deste tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar a improcedência da mesma.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - artº 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise, de forma expressa e clara, o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, nada é referido no tocante à qualidade de sujeito passivo da executada "Zarques", relativamente ao IRS graduada em 1º lugar, nem se este resultou do incumprimento, por aquela, dos artºs 91º a 94º do CIRS, a recorrente afirma tais circunstâncias factuais, das quais extrai consequências jurídicas quanto à graduação efectuada na sentença recorrida.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recorrente respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

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

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 15.000$00 e 50%.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Oposição à execução. Duplicação de colecta. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A questão da incompetência absoluta do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.

2 — A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.

3 — Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 19 517. Recorrente: ARTCONTA — CONTABILIDADE ASSISTÊNCIA, FISCAL, LDA; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. ARTCONTA — CONTABILIDADE ASSISTÊNCIA FISCAL, LDA., com sede em Mafamude, Vila Nova de Gaia, recorre per saltum da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto (2º Juízo) de fls. 28 a 30, datada de 7-7-95, que julgou improcedente oposição a uma execução fiscal por ela deduzida com fundamento em duplicação de colecta.

A rematar a sua alegação de recurso oferece as seguintes conclusões:

a) A anulação operada pela Administração Fiscal é um acto revogatório.

b) Como acto revogatório só produz os seus efeitos se fizer desaparecer da ordem jurídica todas as consequências do acto anterior, só assim se reintegrando a ordem jurídica violada.

c) Se ele não tiver esses efeitos, não existe como acto revogatório, pelo que nem sequer se pode falar em revogação.

d) Por isso subsiste ainda uma situação de duplicação de colecta.

e) Deve igualmente ser dada relevância jurídica ao pagamento efectuado pela recorrente.

f) É, pois, legítimo o recurso da recorrente ao exercício do direito de resistência consagrado na Constituição.

g) A sentença violou os artºs 286º, alíneas e) e f), e 287º do CPT.

Não houve contra-alegação.

O Mº Pº emitiu parecer de que, estando provado, como a recorrente aceita, que as importâncias correspondentes às liquidações anuladas ficaram na disponibilidade da Administração Fiscal não como pagamento dessas liquidações mas como garantia de outras dívidas fiscais da recorrente, não se verifica a alegada duplicação da colecta, pelo que o recurso improcede, sendo a sentença de confirmar.

2. A instância julgou provado:

A — "A dívida exequenda respeita às liquidações nº 93370407M e 93370409M de juros compensatórios de IVA relativos ao 4º trimestre do ano de 1991 no montante de esc. 16.307$00 e 2º trimestre do ano de 1992 no montante de esc. 23.277$00, respectivamente".

B — "A oponente foi notificada daquelas liquidações em 29/9/93, as quais foram debitadas em 23/5/94".

C — "Em 19/3/93 a oponente efectuou o pagamento da quantia de esc. 16.307$00, pela verba nº 1658, relativo à liquidação nº 91382857 e em 19/2/93 o pagamento da quantia de esc. 23.277$00, pela verba nº 929, relativa à liquidação nº 92568866".

D — "As liquidações nº 91382857 e 92568866 foram anuladas, tendo sido processados os respectivos títulos de anulação nºs 24/93 e 25/93, que a oponente levantou, tendo ficado retidos devido à existência de dívidas".

Concluindo destes factos "que o imposto antes liquidado e pago foi anulado, tendo sido processados os respectivos títulos pelo que deixou aquele pagamento de ter qualquer relevância jurídica", a sentença julgou a oposição improcedente.

3. Uma das conclusões da minuta de recurso, como vimos, é que ocorre uma situação de duplicação de colecta.

Ora essa conclusão resume o que a recorrente alegou no nº 2 do corpo dessa minuta, onde refere que "os factos alegados e provados foram sumariamente os seguintes: a) as dívidas que originaram a execução fiscal diziam respeito a IVA 4º trimestre de 1991 e IVA 2º trimestre de 1992; b) sobre o mesmo imposto e períodos referidos na alínea anterior, a ora recorrente havia pago os montantes devidos com base em liquidação anterior".

Portanto a recorrente mantém como fundamento do recurso esta matéria de facto, que considera provada.

Todavia a sentença não dá como provado o que consta da acima transcrita alínea b) do nº 2 da aludida minuta de recurso. Na verdade, depois de dizer que a dívida exequenda respeita a duas liquidações, notificadas em 29-9-93, sendo uma de 16.307$00 de juros compensatórios de IVA do 4º trimestre de 1991 e outra de 23.277$00 de juros compensatórios de IVA do 2º trimestre de 1992, a sentença apenas acrescenta que em 19-2-93 e 19-3-93 a oponente pagou, respectivamente, as quantias de 23.277$00 e de 16.307$00, relativas a duas outras liquidações, que acabaram por ser anuladas. Portanto, acerca destas liquidações que foram pagas e que vieram a ser anuladas a sentença apenas nos indica o valor liquidado, nada julgando provado acerca do seu objecto, designadamente qual o imposto ou acessório de imposto e período temporal a que respeitavam.

Assim, não dá a sentença como assente aquela matéria de facto que a recorrente alega estar provado: que os pagamentos por ela

feitos em 19-2-93 e 19-3-93 diziam respeito a IVA do 4º trimestre de 1991 e do 2º trimestre de 1992.

4. Do exposto se infere que este recurso, interposto da 1ª instância per saltum, não tem fundamento exclusivamente matéria de direito.

Por isso e tendo em conta o preceituado nos artºs 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF, e 167º do CPT, não pode deixar de se concluir que esta Secção do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer do recurso, a qual pertence ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Ora esta questão de competência é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 45º do CPT e 101º e ss. do CPC].

5. Pelo exposto declara-se esta Secção do STA hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 8.000$ e 3.000$ (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Lúcio Barbosa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995

Assunto:

IVA. Empreitadas adjudicadas pela Caixa Geral de Depósitos. Taxa reduzida e taxa normal. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1. *Antes da transformação operada pelo Decreto-Lei nº 287/93, a CGD era um "instituto público", embora com a organização de "empresa pública".*
2. *De modo que as empreitadas por si adjudicadas deviam ser consideradas "de obras públicas" e, assim, no âmbito do IVA, beneficiavam da taxa reduzida, atento o disposto no artº 18º, nº 1, alínea a), e verba 3.6 da lista II anexa ao respectivo Código, na redacção ao tempo em vigor.*
3. *Porém, com a alteração introduzida no texto dessa verba pelo DL nº 195/89, de 12 de Junho, as empreitadas de bens imóveis, directamente contratadas pela CGD, deixaram de beneficiar da apontada taxa reduzida, ficando sujeitas à taxa normal, na medida em que o "dono da obra" era uma "empresa pública", expressamente incluída entre as "excepções" consignadas na referida verba, após aquela alteração.*
4. *A Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1.ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros (artº 21º, nº 4, do ETAF).*

5. Por conseguinte, sendo a sentença da 1ª instância, sob recurso nesta Secção, omissa quanto à fixação de factos relevantes, impõe-se a baixa do processo para que a decisão da matéria de facto seja ampliada em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito.

Recurso: 19.584; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Caixa Geral de Depósitos; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (3º Juízo - 2ª Secção), de 7 de Fevereiro de 1995, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por "Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência" e "Termociclo - Instaladores de Climatização, Lda", visando a anulação da liquidação adicional de IVA, no montante de 33.825.114$00, pago pela segunda impugnante, em Outubro de 1991, na Repartição de Finanças do 6º Bairro Fiscal de Lisboa.

Na sua alegação de recurso está patente o seguinte quadro de conclusões:

"1 - A Caixa Geral de Depósitos é classificada, expressamente, no preâmbulo da respectiva lei orgânica, como empresa pública;

2 - Nessa qualidade, só poderia beneficiar da taxa reduzida de 8%, aplicável às empreitadas de obras públicas, após a publicação da portaria mencionada no artigo 1º, nº 3, do Dec.Lei nº 235/86, de 18 de Agosto;

3 - Não tendo a mesma sido publicada, resulta inviável a pretendida aplicação da referida taxa reduzida às empreitadas em questão;

4 - Assim, não se tratando de empreitada de obras públicas, a taxa aplicável seria a taxa normal, prevista na alínea c) do nº 1 do artigo 18º do CIVA, norma que, assim, se mostra violada, pelo que deverá ser mantida a liquidação, improcedendo a impugnação e revogando-se a sentença recorrida".

Contra-alegando, a Caixa Geral de Depósitos pugnou pela manutenção do decidido.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, opinou no sentido do improvimento do recurso, em consonância com o entendimento, sobre a matéria, quer do STA, quer da PGR, manifestado em Acórdãos e Parecer que citou e para cuja doutrina remeteu.

Colhidos que foram os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o Tribunal "a quo" considerou relevante e deu como assente o seguinte:

"a) - A Direcção de Serviços de Controle dos Serviços de Administração do IVA da DGCI remeteu, à Repartição de Finanças do 6º Bairro Fiscal de Lisboa, a nota de apuramento modelo 382 de IVA, respeitante ao período de 1/1/89 a 31/12/89 e referente ao sujeito passivo Termociclo (cfr. fls. 109);

b) - Esse ofício remetia também fotocópia da informação elaborada pela mesma Direcção de Serviços e respectivos anexos (cfr. fls. 109 e segs.);

c) - No mencionado mapa de apuramento foi indicado como IVA a cobrar adicionalmente o montante de 33.825.114$00;

d) - Em conformidade com o artº 82º do CIVA, estes serviços procederam à respectiva liquidação correctiva e foram apurados os montantes referidos;

e) - A Termociclo pagou eventualmente o liquidado (fls. 86 e 87);

f) - (por manifesto lapso, não foi indicada esta alínea);

g) - A liquidação adicional efectuada teve por base, no que respeita às verbas em causa, ora impugnadas, o entendimento da DGCI de que as empreitadas adjudicadas pela CGD não são empreitadas de obras públicas, sendo consequentemente abrangidas pela taxa normal de IVA de 16% e não pela taxa reduzida de 8% aplicada pela Termociclo na empreitada que foi adjudicada pela CGD, respeitando aquela verba à diferença apurada;

h) - Dão-se por reproduzidos os docs. juntos de fls. 17 a 124;

i) - A obra adjudicada consistia em Empreitada de Montagem, com fornecimento, de Centrais de Condicionamento de Ar (AVAC) e de sistema de comando, Controlo e Gestão de Energia (CGD) e respectivas acções de formação relativa ao edifício em construção do Complexo Sede da Caixa Geral de Depósitos, ao Campo Pequeno, em Lisboa;

j) - As empreitadas adjudicadas pela CGD com vista às suas novas instalações sempre se regeram pela legislação que regula as empreitadas de obras públicas;

l) - Dá-se por reproduzido o doc. de fls. 126 e seguintes".

Expostos os factos que este Supremo Tribunal terá de acatar (artº 21º, nº 4, do ETAF), cuidemos do direito.

A questão que vem suscitada respeita a saber qual a taxa de IVA aplicável às empreitadas adjudicadas pela Caixa Geral de Depósitos: se a taxa reduzida de 8%, como pretendiam as impugnantes e veio a ser decidido pelo Tribunal "a quo", se a taxa normal de 16%, como sustenta a recorrente, Fazenda Pública, na sequência, aliás, da posição assumida pela Administração Fiscal aquando da operada liquidação.

Vejamos.

Nos termos do artº 18º, nº 1, do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), na redacção em vigor ao tempo dos factos ora em apreço, as taxas deste imposto eram as seguintes:

"a) Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista II anexa a este diploma, a taxa de 8%;

b) . . .;

c) Para as restantes importações, transmissões de bens e prestações de serviços, a taxa de 16%".

E, de acordo com a verba 3.6 da dita lista, beneficiavam da referida taxa reduzida as "empreitadas de obras públicas", cuja definição, porém, não era ali fornecida.

Havendo, portanto, que recorrer, neste ponto, ao Decreto-Lei nº 235/86, de 18 de Agosto, então vigente, que contemplava directamente as "empreitadas de obras públicas", ou seja, e conforme ao artº 1º, nº 1, as "empreitadas destinadas à realização de trabalhos de construção, reconstrução, restauro, reparação, conservação ou adaptação de bens imóveis que, no território nacional, corram, total ou parcialmente, por conta do Estado, de associação pública ou de instituto público".

Quer isto dizer que, em tal domínio, essencial era que o dono da obra fosse identificado como uma daquelas mencionadas entidades.

Por conseguinte, e dada a espécie vertente, importará indagar da natureza jurídica da Caixa Geral de Depósitos (CGD), com vista a

determinar se lhe cabe, ou não, a qualificação de "instituto público", já que seguramente não é "Estado" nem "associação pública".

Até à publicação do Decreto-Lei nº 287/93, de 20 de Agosto (que transformou a Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos), tanto a doutrina como a jurisprudência analisaram, por diversas vezes, a fisionomia da CGD e, fazendo a distinção entre a administração directa e indirecta do Estado, enunciando os critérios utilizados para caracterizar as pessoas colectivas de direito público e apontando as espécies de institutos públicos, sempre chegaram à conclusão de que tal entidade possuía a natureza de empresa pública, submetida a um regime de direito público, tendo a seu cargo um serviço público do sector do crédito, pelo que devia qualificar-se como "instituto público".

(Cfr. Marcello Caetano, "Manual de Direito Administrativo", Vol. II, 9ª Edição, pags. 1090 e segs; Freitas do Amaral, "Curso de Direito Administrativo", Vol. I, pags. 317 e segs; Acs. STA, 1ª Secção, de 25 de Outubro de 1990, in AD 342-42, e 2ª Secção, de 16 de Outubro de 1991, In BMJ 410-540; e Parecer da PGR, de 24-3-88, in DR, II Série, de 5-8-1988).

Não vamos reproduzir, aqui, os argumentos que alicerçaram aquela conclusão, pois isso mais não seria que ocioso exercício de cópia.

Basta que se transcreva uma passagem dos citados arestos. E assim:

-". . . é a Caixa Geral de Depósitos, criada pela lei de 10 de Abril de 1876, com autonomia limitada mas sucessivamente alargada, logo pela integração, em 1825, na Caixa Económica Portuguesa e com a separação da Junta do Crédito Público - Lei de 21 de Maio de 1896, Regulamento de 23 de Junho de 1887 e com sucessivas funções de previdência social - Decreto nº 16 667, de 27 de Março de 1929, incluindo o Montepio - Decreto-Lei nº 24 046, de 21 de Junho de 1934. Culminando nos... Decreto-Lei nº 48 953 (de 5 de Abril de 1969) e Decreto nº 694/70 (de 31 de Dezembro)"; e

- "A lei estatutária da CGD revela, assim, na linha dos anteriores diplomas organizativos, uma estrutura complexa, dotada de serviços principais e de serviços anexos, administrados pelos mesmos órgãos dirigentes, e com um quadro de pessoal comum. Todos esses serviços prosseguem inegáveis fins públicos e satisfazem necessidades colectivas, quer no sector do crédito (serviços principais), quer no sector da previdência dos serviços do Estado (serviços anexos, da Caixa Geral de Aposentações e Montepio dos Servidores do Estado - V. artº 1º do Dec.-Lei nº 142/73, de 31 de Março), sector este que, aliás, poderia, sem cair em anomalia, estar integrado nos serviços administrativos centrais (como sucedia na extinta administração ultramarina - v. Estatuto do Funcionalismo Ultramarino, artºs 429º e seguintes). Porque prossegue tais fins, a lei dota-a de personalidade jurídica pública, que, por razões concernentes à eficácia da sua actividade, está organizada empresarialmente, mas sujeita a um regime de direito público".

Assente, pois, que a CGD era um "instituto público", embora com organização de empresa pública, daqui se segue que as empreitadas que corressem "por sua conta" deviam ser consideradas "de obras públicas", a elas se aplicando, desde logo, o falado Decreto-Lei nº 235/86 - cfr. artº 1º, nº 1-, sem necessidade, portanto, e ao contrário do que sustenta a recorrente, Fazenda Pública, da publicação da portaria mencionada no nº 3 desse artº 1º, preceito que, em confronto com o do nº 1 do mesmo artigo, terá de ser interpretado no sentido

de contemplar apenas as "empresas públicas" que não sejam "institutos públicos".

E daí também que, no âmbito do IVA, as empreitadas referenciadas nos autos, em período anterior ao do Decreto-Lei nº 195/89, de 12 de Junho, beneficiassem da taxa reduzida de 8%, atento o disposto no artº 18º, nº 1, alínea a), e verba 3.6 da lista II anexa ao respectivo Código, na redacção ao tempo em vigor.

Simplesmente, com aquele Decreto-Lei nº 195/89, a dita verba 3.6 sofreu significativa alteração, passando a mencionar "empreitadas de bens imóveis, em que são donos da obra pessoas colectivas de direito público, com excepção das empresas públicas...".

De modo que, a partir dessa nova redacção legal, as empreitadas de bens imóveis, directamente contratadas pela CGD, deixaram de beneficiar da apontada taxa reduzida, na medida em que o "dono da obra" era uma "empresa pública" e, assim, caiu logo no domínio daquela fixada excepção.

De tudo resulta que a taxa de IVA, aplicável às empreitadas adjudicadas pela CGD, era a reduzida ou a normal, consoante a época dos respectivos factos fosse anterior ou posterior à entrada em vigor do citado Decreto-Lei nº 195/89.

Necessário é, portanto, precisar no tempo esse circunstancialismo factual, já que o relato da matéria de facto constante da sentença recorrida apenas dá notícia, quanto a isso, de uma "nota de apuramento modelo 382 de IVA, respeitante ao período de 1/1/89 a 31/12/89" (cfr. alínea a), supra).

Sendo assim, e uma vez que esta Secção tem, no caso, os seus poderes de cognição restritos a matéria de direito (artº 21º, nº 4, do ETAF), impõe-se a baixa do processo para que a matéria de facto seja ampliada em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito, de acordo com o regime jurídico acima definido.

Nestes termos, acorda-se em revogar a sentença recorrida e em ordenar a baixa do processo ao Tribunal "a quo" para que, em novo julgamento - a efectivar, se possível, pelo mesmo juiz -, a decisão da matéria de facto seja ampliada de modo a alicerçar a decisão de direito, em conformidade com o que ficou exposto.

Custas pela C.G.D., na proporção de metade, com mínimo de procuradoria.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

II — Competente é, nesse caso, o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos artºs 32º, 1, b), e 41º, 1, a), ou 33º, 1, b), e 42º, 1, a), respectivamente, todos do ETAF.

Recurso nº. 19.613, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Maria Alice Viana Mourão, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. COELHO DIAS.

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

1. O representante da Fª Pª junto do T.T. 1ª Instância de Braga, inconformado com a decisão do M.mo Juiz, de fs. 46, da subsuma veio recorrer para este STA, concluindo, além do mais, o seguinte:

- A oponente é parte legítima, por responsável pela dívida exequenda, nos termos do artº 1695º, 1, do C. Civil; ainda que a dívida tivesse sido contraída pelo seu marido, no exercício da actividade comercial, não foi, contudo, afastada a presunção do proveito comum do casal, consagrada no artº 15º do C. Comercial;

- As certidões de relaxe, juntos aos autos, preenchem os requisitos essenciais previstos no artº 249º do CPT, nomeadamente quanto à natureza e proveniência da dívida.

1.1. Contra-alegando, sustentou a recorrida Maria Alice Viana Mourão não versar o recurso, exclusivamente, matéria de direito, devendo, de qualquer modo, improceder.

1.2. O Ex.mo Magistrado do MºPº, junto deste tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio sustentar que o recurso versa, apenas, matéria de direito.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe — artº 3º da LPTA — quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação da lei, colocando em crise, de forma expressa e clara, o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta, apenas se refere que, na execução contra o seu marido, a oponente foi citada como "administrador dos bens do casal em virtude de seu marido se encontrar ausente no Canadá", e que os títulos executivos são as certidões de relaxe de fs. 9 a 28, a recorrente sustenta ser aquela responsável pelo pagamento da dívida e que, ainda que esta tivesse sido contraída pelo marido, não fora afastada a presunção de proveito comum do casal, do artº 15º do C. Comercial, constando das certidões a natureza e proveniência da dívida.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

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

Sem custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão da execução. Artº 16º do CPCI, artº 2º do D.L. 154/91, 23/4. Artº 13º do C.P.T.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O artº 2º, nº 1, do Dec-Lei nº 154/91, de 24 de Abril, apenas se refere à aplicabilidade imediata das normas de natureza processual.

II — Assim o regime da responsabilidade subsidiária dos gerentes de sociedades de responsabilidade limitada pelas dívidas da sociedade é o fixado pela lei em vigor à data do nascimento destas.

III — A responsabilidade dos gerentes abarca quer o período em que se verificou o facto tributário, quer o período de cobrança voluntária da contribuição ou imposto.

IV — A responsabilidade do gerente prevista no artº 16º do C.P.C.I. é uma responsabilidade "ex-lege", baseada num critério de culpa funcional.

Recurso nº 19.614; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Carlos Manuel Lopes dos Santos Alemão; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. Carlos Manuel Lopes dos Santos Alemão, identificado nos autos, veio opôr-se a uma execução movida a Sound-Trade-Internacional Importações e Exportações, Ldª., que contra si reverteu.

Alegou, em síntese, que deixou a gerência da executada em fins de 1986, tendo deixado de ser sócio da mesma a partir de 07/05/87, após a celebração da competente escritura pública. Ora os impostos em dívida foram liquidados posteriormente a tal data. Por outro lado, não foi por culpa do oponente que o património da executada se tornou insuficiente para a satisfação dos créditos fiscais. Defende assim que ocorre, no tocante a si, a ilegitimidade prevista no artº 286º, 1 b), do C.P.T.

Não houve contestação.

Instruídos os autos, o Mº Juiz do 3º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa proferiu sentença julgando a oposição procedente.

Inconformado com esta decisão, o representante da Fazenda Pública interpôs recurso da referida decisão para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1º Demonstrado nos autos o exercício da gerência de direito e de facto pelo oponente, até Dezembro de 1986, é o mesmo responsável subsidiário pelo pagamento dos impostos cujos factos tributários ocorreram até ao momento em que o mesmo deixou de exercer, de facto, tais funções.

2º Tal responsabilidade resulta do disposto no artigo 16º do CPCI, norma à luz da qual a mesma deverá ser analisada.

3º O Decreto-Lei nº 68/87, de 9.2, apenas é aplicável às obrigações cujos pressupostos se verificarem após o início da sua vigência.

4º Assim, face ao referido, deverá a oposição ser julgada parcialmente improcedente, considerando-se o oponente parte legítima para as execuções provenientes das dívidas de impostos cujos factos tributários ocorreram nos anos de 1985 e 1986, devendo revogar-se a sentença recorrida."

Contra-alegou o oponente, formulando as seguintes conclusões:

"a) Tendo o ora oponente apenas sido citado para o pagamento, subsidiariamente, dos impostos referidos no art. 2º das presentes alegações, são nulas quaisquer decisões sobre as restantes dívidas fiscais que o Exmo. Representante da Fazenda Pública alega, face ao disposto nos arts. 251/1º a) e 257/3º do C.P.T.

b) Por força do art. 2/1º do DL 154/91, que aprovou o C.P.T., este aplica-se a todos os processos pendentes e em consequência o regime da responsabilidade subsidiária dos gerentes e administradores por dívidas fiscais a considerar é o constante do art. 13º do C.P.T., que impõe ao oponente o ónus da prova da ausência de culpa, do mesmo, na diminuição do património da executada originária que seja causa do não pagamento dos impostos.

c) Como ficou demonstrado nos autos, aquando da divisão e cessão de quotas a sociedade tinha um património social no valor de, pelo menos esc: 50.000.000$00, perfeitamente suficiente para o pagamento das prestações em causa."

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em sede de matéria de facto ficou assente o seguinte:

"A) Correu termos pelo extinto 8º Juízo deste tribunal o processo executivo nº 1826/88 e apensos, instaurado contra "Sound-Trade-Internacional Importações, Exportações, Ldª" para cobrança da C. Industrial dos anos de 1995 a 1988; IVA dos anos de 1986 e de 1987;

I.M. Valias dos anos de 1986; I. Ext. s/ Lucros dos anos de 1986 e de 1987; e I. Circulação dos anos de 1988 e de 1989 (cfr. certidões de relaxe juntas a fls. 18 a 31).

B) Os prazos de cobrança voluntária de tais impostos ocorreram nos anos de 1987, 1988 a 1989.

C) Por douto despacho proferido em 16/1/91 foi ordenada a reversão da execução contra o ora oponente (cfr. fl. 32).

D) O qual foi citado para a execução fiscal em 30/1/91 (cfr. fl. 33).

E) Nos finais do ano de 1986 o ora oponente desinteressou-se por completo dos negócios praticados pela primitiva executada, deixando de comparecer nas suas instalações.

F) Por escritura pública lavrada em 7/5/87, no 10º Cartório Notarial de Lisboa o oponente renunciou à gerência da primitiva devedora (cfr. fls. 6 e segs.).

G) E cedeu a quota que detinha naquela sociedade com o valor nominal de 2 500 000$00 pelo preço declarado de 25 000 000$00 (cfr. idem)."

3. Sendo estes os factos, vejamos agora o direito.

São várias as questões a decidir.

Vejamos.

3.1. Da não aplicabilidade do artº 13º do C.P.T.

Importa determinar qual o regime legal aplicável.

O recorrido defende que à hipótese dos autos é aplicável o artº 13º do C.P.T., face ao disposto no artº 2º, nº 1, do Dec-Lei 154/91, de 23/4, que dispõe:

"O Código de Processo Tributário entrará em vigor em 1 de Julho de 1991, aplicando-se aos processos pendentes em tudo quanto não for contrariado pelo presente decreto-lei".

Não concordamos.

Temos para nós que tal disposição se aplica apenas às normas estritamente processuais contidas no Código referido e não às normas de natureza substancial, como é manifestamente o caso da responsabilidade dos gerentes.

Neste sentido se pronunciou o Acórdão deste Tribunal de 22/9/93 (rec. nº 16.070).

Sumariou-se o seguinte:

"O artº 3º do C.P.T. - aplicação imediata da lei nova - apenas se aplica às suas disposições de natureza verdadeiramente processual e não às normas de natureza substantiva, como é a da definição dos pressupostos da dita responsabilidade dos gerentes determinada temporalmente pela ocorrência do facto tributário e respectiva dívida, que não pela reversão da execução".

No mesmo sentido pode citar-se o Acórdão deste Tribunal de 13/10/93 (rec. 14.606), no qual se decidiu que "o artº 13º do C.P.T. só se aplica às dívidas exequendas resultantes de facto tributário após a entrada em vigor do C.P.T.".

Nesse sentido ver ainda o Acórdão deste Tribunal de 2/3/95 (rec. 14.930).

Afigura-se-nos exacto este entendimento, que perfilhamos.

Mas no caso concreto o problema nem se chegaria a pôr, já que o despacho de reversão foi proferido em 16/1/91, tendo o oponente sido citado para a execução em 30/01/91 (pontos 2.C. e 2.D do probatório). Logo, antes da entrada em vigor do C.P.T., pelo que, mesmo que fosse outro o entendimento (ou seja que o artº 13º tinha efeito

retroactivo) este artigo não tinha aplicação, face ao disposto no artº 12º do C.Civil (ressalva dos efeitos já produzidos).

3.2 Da alegada falta de citação do recorrido.

Defende o recorrido, nas suas contra-alegações, haver nulidade de citação, uma vez que relativamente a algumas das dívidas consideradas na sentença (e nas alegações do recorrente) o oponente para elas não foi citado. Assim, na sua óptica, ocorre a nulidade insanável, prevista no artº 251º, 1, a), do C.P.T.

Mas não tem razão.

Desde logo porque a falta de citação em processo de execução fiscal não constitui fundamento de oposição à execução. Essa falta de citação deve ser arguida no próprio processo de execução.

Por outro lado, e mesmo que assim se não entendesse, também essa alegada falta de citação não poderia ser apreciada neste processo por uma outra razão. É que o oponente não recorreu da decisão que nessa parte lhe era desfavorável. Recurso que, no caso, seria subordinado.

3.3 Da aplicabilidade do artº 16º do C.P.C.I.:

Defende o recorrente que as dívidas por si referidas nas alegações (ou seja aquelas cujos factos tributários ocorreram até Dezembro de 1986) estão sujeitas ao regime estabelecido pelo artº 16º do C.P.C.I., ou seja, são da responsabilidade do oponente.

Isto porque o Dec-Lei nº 687, de 9/2, não tem natureza interpretativa ou retroactiva.

Assim é, de facto.

Na verdade, o Dec-Lei nº 68/87, de 9/2, natureza inovadora, não tendo assim eficácia retroactiva, nem carácter interpretativo.

É esta uma jurisprudência numerosa do S.T.A., podendo citar-se, entre outros, os Acórdãos de 10/5/89 (rec. nº 5735, publicado no Ap. ao D.R., de 15/5/91, pág. 590 e ss., de 22/09/93 (rec. nº 16.070) e de 02/03/95 (rec. nº 18.760).

É este também o nosso entendimento.

Não tendo aplicação o artº único do Dec-Lei nº 68/87, é aplicável à hipótese dos autos o artº 16º do C.P.C.I.

3.4 Da responsabilidade subsidiária do oponente pelo pagamento dos impostos cujos factos tributários ocorreram até ao momento em que o oponente deixou de exercer, de facto, as funções de gerente.

Resulta do probatório que o oponente exerceu funções de gerente (gerente de facto e de direito) até Dezembro de 1986.

É jurisprudência pacífica deste Tribunal que a responsabilidade dos gerentes abarca, quer o período em que se verificou o facto tributário, quer o período de cobrança voluntária da contribuição ou imposto (ver, entre outros, os citados Acórdãos de 22/09/93 e de 2/3/95).

Vide igualmente Ruben Anjos de Carvalho e Francisco Rodrigues Pardal (Código de Processo das Contribuições e Impostos, anotado, I, 2ª Edição, 1969, pág. 133), Alberto Xavier (Manual de Direito Fiscal, I, Lisboa, 1974, pág. 388).

Como se escreveu no Acórdão do S.T.A., de 24/04/90 (rec. 12.124), in A.D. nº 355, pág. 862, "é relevante para determinar a responsabilidade dos gestores das sociedades para efeitos fiscais não só o período em que se verificarem os factos que originaram a dívida tributária como aquele em que a lei determina o pagamento do imposto - cobrança voluntária".

Concordamos com esta posição.

Assim, o oponente não pode eximir-se à sua responsabilidade tão só pelo facto da cobrança dos impostos ter ocorrido num momento em que o oponente já não era gerente da sociedade.

Responde ele subsidiariamente pelas dívidas fiscais resultantes de factos tributários ocorridos no período da sua gerência.

3.5 A culpa funcional do gerente de facto.

O artº 16º do C.P.C.I.

Defende o EPGA, no seu douto parecer final que, provado que está nos autos, que o oponente agiu sem culpa, não é este subsidiariamente responsável pelo pagamento das dívidas exequendas.

Foi este aliás o entendimento seguido pelo Mº Juiz "a quo", que concluiu pela ausência de culpa do oponente na diminuição do património social da primitiva executada.

Será assim?

Chamado a pronunciar-se sobre uma questão em tudo idêntica à dos autos (estava aí em causa a conformidade do artº 13º do Dec-Lei nº 103/80 de 9/5 com a Constituição - e este artº 13º tem uma redacção idêntica à do artº 16º do C.P.C.I.), o Tribunal Constitucional, por Acórdão de 9/11/94 - D.R., II Série, nº 259, de 9/11/94 - tomou posição sobre o assunto.

Escreveu-se no citado aresto.

"Por isso tem a doutrina qualificado a responsabilização dos aludidos gerentes e administradores como responsabilização ex-lege, efectivada após a execução dos bens da empresas ou sociedades por eles geridas ou administradas, tomando estes como que uma posição de "fiadores legais" em virtude de uma presunção de culpa funcional derivada da sua posição social".

E depois de apreciar as várias vertentes do problema equacionadas pelo recorrente, conclui-se deste modo:

"Sendo assim, se pela condução da vida em sociedade devem ser responsabilizados os suportes humanos que, efectivamente, desempenham funções de administração ou gerência e cujos deveres funcionais impõem que a sociedade administrada ou gerida proceda à atempada satisfação das referidas contribuições, é razoável e justificado - por isso não sendo arbitrário - que, na falta dessa satisfação, e executados que sejam os bens da sociedade, responda o património dos gerentes ou administradores na medida do dano causado pelo não cumprimento ou mora na satisfação daquelas obrigações legais e pelo objectiva não prossecução dos indicados deveres não funcionais".

É esta pois uma posição que não colide com a orientação jurisprudencial deste Tribunal, segundo a qual a responsabilidade prevista no artº 16º do C.P.C.I., é uma responsabilidade "ex-lege", baseada num critério de culpa funcional, "dispensando, pois, a imputação respectiva a um comportamento individual, antes se ligando ao mero exercício do cargo ou função de gerente".

Vide, nesse sentido, entre outros, os Acórdão deste Tribunal de 2/6/93 (rec. 15.953), de 22/9/93 (rec. 16.070) e de 13/10/93 (rec. nº 14.606).

É também este o nosso entendimento.

E porque a responsabilidade do gerente se reporta não só ao período em que se verificaram os factos que originaram a dívida tributária, mas também aquele em que a lei determina o pagamento do imposto (vide supra 3.4), é assim o oponente responsável pelas dívidas exequendas referentes a impostos cujos factos tributários ocorreram até

ao momento em que o oponente deixou de exercer funções de gerente, ou seja, Dezembro de 1986.

4. Face ao exposto, acorda-se:

a) em conceder provimento ao recurso;

b) em revogar parcialmente a sentença recorrida, julgando o oponente parte legítima no tocante aos impostos cujos factos tributários ocorreram até Dezembro de 1986;

c) confirmar, no mais, a sentença recorrida.

Custas pelo recorrido na 1ª Instância e neste Supremo Tribunal na proporção de vencido, fixando a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Oposição à execução. Execução por multa. Inexigibilidade da dívida exequenda. Incompetência em razão da hierarquia. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A questão da incompetência absoluta do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.

2 — A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.

3 — Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 19 642. Recorrente: JOÃO RUANO, LDA; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. JOÃO RUANO, LDA., com sede em Leiria, recorre per saltum da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Leiria de fls. 23/24, datada de 12-1-94, que julgou improcedente oposição a uma execução fiscal por ela deduzida com fundamento em inexigibilidade da dívida exequenda e em falsidade do título executivo.

A rematar a sua alegação de recurso oferece as seguintes conclusões:

"a) As multas que constam destes autos dizem respeito a transgressões cometidas em Novembro de 1981 e Agosto de 1982".

b) Existiam, pois, à data da assembleia de credores reunida nos termos do Dec.-Lei 177/86, de 2 de Julho, e nos autos de processo especial de recuperação de empresas com o nº 130/87 da 1ª S. do 1º Juízo do Tribunal Judicial de Leiria.

c) Está assim incluída na douta sentença proferida nos mesmos autos, que transitou em julgado e foi aprovada pela maioria de 87,95 % dos créditos reconhecidos.

d) A douta sentença de que agora se recorre viola expressa e frontalmente os artºs 12 e seguintes do Dec.-Lei 177/86.

e) O prosseguimento da execução causará dano irreparável à empresa, paralisando-a e tornando impossível a manutenção dos postos de trabalho, que são o único sustento actualmente de mais de 100 famílias, numa região tão degradada como é o eixo Leiria-Marinha Grande".

Em contra-alegação a Fª Pª pugna pelo não provimento de recurso e pela manutenção da sentença.

O Mº Pº emitiu parecer arguindo este STA de incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso, por este não versar exclusivamente matéria de direito, uma vez que a sentença não dá como provado os factos, alegados pela recorrente, de que "o prosseguimento da execução causará dano irreparável à empresa, paralisando-a e tornando impossível a manutenção dos postos de trabalho, que são o único sustento actualmente de mais de 100 famílias, numa região tão degradada como é o eixo Leiria-Marinha Grande".

A esta arguição não respondeu a recorrente, apesar de para tal notificada. Por sua vez a recorrida Fª Pª respondeu sustentando ter o recurso por fundamento exclusivamente matéria de direito.

2. Esta questão da incompetência do STA — suscitada pelo Mº Pº e aliás de conhecimento oficioso — tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 45º do CPT e 101º e ss. do CPC].

Apreciando-a, não podemos deixar de reconhecer a sua procedência. Na verdade, a recorrente alega na sua minuta de recurso factos que a sentença não dá como provados: não só os que o Mº Pº aponta no seu parecer mas também os de que as multas exequendas "dizem respeito a transgressões cometidas em Novembro de 1981 e Agosto de 1982".

3. Assim, este recurso, interposto da 1ª instância per saltum, não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Por isso e tendo ainda em conta o preceituado nos artºs. 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF, e 167º do CPT, declara-se esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 15.000$ e 7.000$ (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Castro Martins (relator) — Coelho Dias — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição. Prescrição. Interrupção. Conhecimento oficioso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — É de dez anos o prazo de prescrição dos créditos da segurança social- artigos 14º do DL 103/80, de 9.V, e 53º, 2, da Lei n.º 28/84, de 14/VII.

2 — A instauração de atinente execução fiscal interrompe a contagem de tal prazo.

3 — Cessa, porém, esse efeito se o processo estiver parado por facto não imputável ao executado durante mais de um ano, somando-se, neste caso, o tempo que decorrer após esse período ao que tiver decorrido até à data da autuação.

4 — Não há, hoje, qualquer limitação ao conhecimento oficioso da prescrição.

Recurso n.º 19.666, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Manuel de Jesus Antunes e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Mendes Pimentel.

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

Inconformada com a sentença do 1º Juízo - 2ª Secção do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou procedente, por provada a excepção peremptória da prescrição da dívida exequenda, por conhecimento oficioso, a presente oposição deduzida por Manuel de Jesus Antunes à execução fiscal n.º 172/86, instaurada contra COPOVCA - Cooperativa de tinturas Anticorrosivas, SCARL, vem até nós a Fazenda Pública, culminando a sua alegação de recurso com as seguintes conclusões:

1) A dívida exequenda respeita às contribuições para a Segurança Social dos meses de Setembro a Dezembro de 1984 e juros de mora;

2) A M.ª Juiz "a quo" deu provimento à oposição, decidindo-se pela prescrição das aludidas contribuições, prescrição essa de que conheceu oficiosamente;

3) A prescrição das dívidas à Segurança Social é de 10 anos;

4) O processo executivo foi instaurado em Abril de 1986;

5) Esteve parado desde essa data até 29.VI.90;

6) A prescrição começou a contar em Outubro de 1984 até à instauração do processo, tendo decorrido 1 ano e 6 meses;

7) Recomeçou a contagem em Abril de 1987 (um ano após a paragem dos autos), até ao presente (30.III.1995) tendo decorrido 7 anos e 11 meses;

8) No total, decorreram 9 anos e cinco meses, pelo que as contribuições em apreço não se encontram prescritas;

9) Não estando prescrita a contribuição mais antiga (Setembro de 1984), obviamente não estarão as subsequentes;

10) A M.ª Juiz violou o disposto no artigo 14º do DL n.º 103/89, de 9.V, que estabelece que o prazo das contribuições e respectivos juros de mora prescreve em 10 anos.

Contra-alegando, o recorrido Manuel de Jesus Antunes limita-se a pedir a confirmação da sentença recorrida.

O Exm.º Magistrado do Ministério Público junto deste Supremo é de parecer que "o recurso merece provimento, embora o Supremo Tribunal Administrativo deva conhecer da prescrição oficiosamente, nos termos do artigo 259º do Código do Processo Tributário, se ela entretanto ocorrer".

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Mostra-se assente a seguinte matéria de facto:

I. Corre termos na 6ª Secretaria Administrativa, por transferência do extinto 6º Juízo do T.T. 1ª Instância de Lisboa, o processo executivo n.º 172/864, em que é executada COPOVCA - Cooperativa de Tinturas Anticorrosivas, SCARL, para cobrança de contribuições à Segurança Social, reportada aos meses de Setembro a Dezembro de 1984, no valor global de 749850$00, acrescido de juros de mora;

II. Por despacho proferido em 29.VI.90, foi ordenada a reversão contra, entre outros, o oponente;

III. O processo executivo foi instaurado em 10.4.86;

IV. Os termos da instância executiva estiveram parados desde a instauração até 29.VI.90.

Estes os factos disponíveis, ante os quais a única questão colocada neste recurso é, como bem realça o Exm.º PGA, "apenas de ordem aritmética, já que não há qualquer divergência da recorrente com os termos em que deve ser feita a contagem do prazo de prescrição.

Este é, in casu, de dez anos - artigos 14º do DL n.º 103/80, de 9.V, e 53º, 2, da Lei n.º 28/84, de 14/VIII (contribuições para a Segurança Social).

Os prazos prescricionais das quatro dívidas exequendas iniciaram-se em 1/X, 1/XI, 1/XII de 1984 e 1/I/1985 - cfr. artigos 306º, 1, 1 parte, do Código Civil e 5º, 2 e 3, do sobredito DL n.º 103/80.

Interromperam-se em 10.IV.1986, com a instauração da atinente execução fiscal - § 1º do artigo 27º do CPCI, então vigente.

Havendo tal processo executivo estava parado por facto que no probatório não se imputa ao contribuinte, temos que em 10.IV.1987 recomeçou a contagem dos ditos prazos, perfazendo-se até à data da sentença (22.III.1995) 7 anos, 11 meses e 12 dias.

Tendo em consideração o prazo atinente à divida mais antiga (a de Setembro de 1984, em pagamento no seguinte mês de Outubro), alcança-se que, antes da instauração da execução, decorreram 1 ano, 6 meses e 5 dias.

Somando este lapso de tempo àqueloutro de 7 anos, 11 meses e 12 dias, vê-se que, à data da sentença, só tinham transcorrido 9 anos, 5 meses e 21 dias, por isso que, contrariamente ao que nela se proclama, nenhuma das dívidas exequendas se mostrava, então, prescrita.

Sucede que, desde então, mais de oito meses decorreram donde que se perfez, em um do corrente, o prazo prescricional referente à primeira contribuição, a de Setembro de 1984.

Ora, não havendo, hoje, qualquer limitação ao conhecimento da prescrição (cfr. artigo 259º do CPT), há que julgar verificada tal excepção peremptória em relação a tal dívida.

Termos em que se acorda em declarar extinto, por prescrição, o crédito da sobredita contribuição (o que não sucede quanto às restantes dívidas exequendas, por não ter, ainda, decorrido o prazo prescricional de dez anos) e em revogar a sentença recorrida no que

tange às contribuições dos meses de Outubro, Novembro e Dezembro, assim se dando parcial provimento ao recurso.

Sem custas, por delas estar isenta a Rct.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1997.

Assunto:

Oposição. Prescrição das dívidas à Segurança Social. Contagem.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — As dívidas por contribuições à Segurança Social prescrevem no fim de dez anos.

2 — O prazo conta-se nos termos dos artºs. 306, nº 1, do Cód. Civ. e 34º, nº 2 do C.P.T..

Recurso nº 19.671, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido José António Amaral Silva, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Francisco Rodrigues Pardal.

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

José António Amaral da Silva, c.f. 169197263, residente na Rua Vale Formoso, 75, 1º Esqº, 1900 Lisboa, veio deduzir oposição à execução fiscal instaurada contra Copouca - Cooperativa Pinturas Anticorrosivas, S.C.R.L., para cobrança coerciva de dívida ao Centro Regional de Segurança Social de Lisboa, no valor de 749.850$00 acrescidos de juros de mora, alegando, em síntese, que apenas foi director da cooperativa, exercendo nesta as funções de encarregado.

O digno representante da Fazenda Pública não contestou a matéria da oposição.

O digno representante do Ministério Público teve vista dos autos.

A Mmª Juíza do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa - 1º Juízo - julgou a oposição procedente por provada a excepção peremptória da prescrição da dívida exequenda a qual é de conhecimento oficioso (artº 259º do C.P.I.), declarando extinta a execução.

A digna representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este S.T.A., formulando as conclusões seguintes:

1) - A dívida exequenda respeita às contribuições à Segurança Social dos meses de Setembro a Dezembro de 1984 e juros de mora;

2) - A Mmª Juíza a quo deu provimento à oposição, decidindo-se pela prescrição das aludidas contribuições, prescrição essa que conheceu oficiosamente.

3) - A prescrição das dívidas à Segurança Social é de 10 anos.

4) - O processo executivo foi instaurado em Abril de 1986.

5) - Esteve parado desde essa data até 29.06.90.

6) - A prescrição começou a contar-se em Outubro de 1984 até à instauração do processo, tendo decorrido 1 ano e 6 meses.

7) - Recomeçou a contagem em Abril de 1987 (um ano após a paragem dos autos) até ao presente e tendo decorrido 7 anos e 11 meses.

8) - No total decorreram 9 anos e 5 meses, pelo que as contribuições em apreço não se encontram prescritas.

9) - Não estando prescrita a contribuição mais antiga (Setembro de 1984) obrigatoriamente não estarão as subsequentes.

10) - A Mmª Juíza a quo violou o artº 14º do D.L. 103/80, de 9.05, que estabelece que o prazo das contribuições e respectivos juros de mora prescrevem no prazo de 10 anos, quando tal prazo ainda não decorreu.

O oponente veio pedir a confirmação da sentença recorrida.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento porque ainda não decorreram dez anos à data da prolacção da sentença.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) - Corre termos na 6ª Secretaria Administrativa, por transferência do extinto 6º juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, o processo executivo nº 172/86, em que é executada a Copouca Cooperativa de Pinturas Anticorrosivas, S.C.R.L. para cobrança de contribuições à Segurança Social, reportadas aos meses de Setembro a Dezembro de 1984, no valor global de 749.850$00, acrescida de juros de mora (fls. 2 do proc. ex.)

b) - Por despacho proferido em 29.06.90, foi ordenada a reversão contra, entre outros, o oponente (fls. 15v. do proc. ex.).

c) - O processo executivo foi instaurado em 10.04.86 (fls. 2 do proc. ex.).

d) - Os termos da Instância estiveram parados desde a instauração até 29.06.90.

2. - O problema a decidir, neste recurso, consiste em averiguar se a dívida exequenda está ou não prescrita, uma vez que até é de conhecimento oficioso (artº 159º do C.P.T.).

O artº 14º do D.L. 103/80, de 9.5 determina que as contribuições para a Segurança Social e os juros de mora prescrevem no prazo de 10 anos.

As contribuições devem ser pagas no mês seguinte aquele a que disserem respeito.

As contribuições dizem respeito aos meses de Setembro, Outubro, Novembro e Dezembro de 1984.

A execução foi instaurada em 10.4.86 e o processo esteve parado até 29.6.90.

A sentença foi proferida em 22.3.95.

As contribuições podem ser pagas no mês seguinte aquele a que respeitam, por isso, o prazo de prescrição inicia-se no 1º dia do segundo mês - artºs. 306º, nº 1, II, do Cód. Civ. e 34º, nº 2, do C.P.T..

Assim, no caso, a prescrição começa a correr em 1.11.84.

Como a instauração da execução teve lugar em 10.4.86, decorreram até aquela data 1 ano 5 meses e 10 dias.

O processo esteve parado até 29.06.90, por isso, conta-se desde 11.4.87 (há um ano de diferença - artº 34º, nº 3 do C.P.T.) até à data da sentença - 22.3.95 - tendo decorrido 7 anos, 11 meses e 11 dias.

Acrescentando a este, o prazo decorrido antes da instauração da execução 1 ano 5 meses e 10 dias - obtém-se 9 anos 4 meses e 21 dias.

Daqui resulta que, quando foi proferida a sentença recorrida 22.3.95 ainda não estava prescrita nenhuma contribuição em dívida.

Todavia, como a prescrição é de conhecimento oficioso - artº 259º do C.P.T. - teve de averiguar-se se nesta data, já há alguma contribuição prescrita.

A contribuição de Setembro de 1984 podia ser paga até 31 de Outubro de 1984. A prescrição começou a contar-se a partir de 1.11.84. Assim, entre 11.4.87 e 15.11.95 decorreram 8 anos 7 meses e 4 dias.

Deste modo, somando 8 anos, 7 meses e 4 dias com 1 ano 5 meses e 10 dias, obtemos 10 anos e 15 dias.

Portanto, a contribuição da segurança Social para o mês de Setembro de 1984 está prescrita.

3. - As conclusões apresentadas pelo R obtém em parte êxito pelo que a sentença não pode, nessa parte, manter-se por ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento em parte ao recurso e, em consequência, revogar nessa parte - contribuições de Outubro, Novembro e Dezembro de 1984 - a sentença recorrida.

São devidas custas, na proporção do vencido, na 1ª instância e neste S.T.A., fixando-se neste a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Avaliação de prédios urbanos. 2ª avaliação. Processo de impugnação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Avaliado um prédio urbano nos termos do C.C.P., o contribuinte, se não concordar com o resultado da avaliação, deve requerer uma segunda avaliação, nos termos do artº 279º do C.C.P.;

II — A via contenciosa abre-se apenas depois da fixação definitiva do valor patrimonial em segunda avaliação;

III — Impugnado judicialmente o valor patrimonial fixado na 1ª avaliação, sem que o contribuinte promova uma segunda avaliação, o pedido está votado ao insucesso.

Recurso nº 19.689. Recorrente; Óscar da Silva Cruz; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Drº Lúcio Barbosa.

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

1. ÓSCAR DA SILVA CRUZ, identificado nos autos, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro, os actos de fixação dos valores patrimoniais dos lotes de terreno para construção urbana inscritos na matriz predial da freguesia de Queijos, lotes que identificou.

Alegou haver preterição de formalidades legais, por a administração fiscal não ter fundamentado as suas decisões e haver erro de aplicação do direito na fixação dos valores patrimoniais.

Porém, o Mº Juiz do referido Tribunal indeferiu liminiarmente a petição inicial, por ter entendido que o impugnante deveria ter previamente requerido a realização de uma segunda avaliação.

Inconformada com esta decisão, o impugnante interpôs recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1. Nos meses de Outubro e Novembro do ano de 1994 o recorrente foi notificado da fixação do valor patrimonial dos prédios, melhor identificados nos autos, em resultado de avaliações efectuadas nos termos das disposições do Código Municipal do Imposto de Sisa.

2. Tais notificações foram efectuadas para efeitos de inscrição dos prédios, lotes de terreno para construção, nas matrizes prediais respectivas.

3. Referem-se ao estado e condições em que os prédios se encontravam quando foram avaliados - meses de Outubro e Novembro do ano de 1994.

4. O contribuinte conformou-se por a achar justa, com esta avaliação (se) reportada ao estado dos prédios em 1994, não requerendo segunda avaliação.

5. Até à data da interposição do presente processo de impugnação o contribuinte não foi notificado da fixação do valor patrimonial dos prédios em cada um dos anos anteriores ao ano da fixação, designadamente qual o valor fixado relativamente a 1989, 1990, 1991, 1992 e 1993.

6. Esta fixação deveria ter sido notificada ao contribuinte pois os prédios, que passaram de rústicos a lotes de terreno para construção urbana com implantação gradual de infra-estruturas - estas feitas só em 1993 - não possuíram, nos cinco anos anteriores a 1994, o mesmo valor em cada um deles.

7. Sobretudo não tiveram nos referidos anos o valor que lhes foi atribuído em 1994 pois só em 15 de Dezembro de 1989 foi emitido o alvará de loteamento e só em 1993 se implantaram as infra-estruturas.

8. O Código Municipal do Imposto da Sisa não tem regra específica para a avaliação de prédios com vista ao cálculo da contribuição autárquica que, como é sabido, é devida anualmente.

9. O Código de Contribuição Autárquica que estatui - artº 7º - que o valor tributável é o valor patrimonial, é bem claro, por outro lado - artº. 10º., alíneas c) e d) - ao estipular que o valor fixado pelo acto impugnado não pode servir para calcular o imposto devido nos anos anteriores pois admite claramente que «melhoramentos ou outras alterações» determinem a variação do valor tributável de um prédio.

10. Foram violados, desde logo, as regras contidas na 2ª. parte do parágrafo 3º. do artigo 94º. do Código do Imposto Municipal

de Sisa (aplicável *ex vi* do artº. 109º. do Código) e no nº. 1 do artº. 7º. e nas alíneas c) e d) do nº. 1 do artº. 10º do Código da Contribuição Autárquica.

11. Até ao presente, e designadamente até à data da interposição do processo de impugnação, o recorrente não foi notificado da fixação do valor patrimonial dos prédios nos anos 1989, 1990, 1991, 1992 e 1993, sendo certo que tal fixação é imprescindível ao cálculo da contribuição autárquica respectiva a esses anos.

12. Não teve, deste modo, oportunidade de requerer, caso o entendesse necessário, segundas avaliações e assim esgotar estes meios graciosos (ou outros) a que se refere o douto despacho recorrido.

13. A fixação dos valores patrimoniais em causa, feita em Outubro e Novembro de 1994, a reportarem-se aos anos de 1989, 1990, 1991, 1992 e 1993 é ilegal por preterição de formalidades legais, por a Administração Fiscal não haver fundamentado esta decisão, mencionando os parâmetros e critérios utilizados, quais as regras de Direito aplicáveis, e explicitando o valor dos prédios em cada um dos referidos anos, por serem estas fixações relativas a cada um destes anos prejudiciais nos inevitáveis processos de liquidação de Contribuição Autárquica reportados a cada um deles.

14. É por isso também ilegal o despacho recorrido por recusar ao contribuinte a possibilidade de impugnar um acto que se antevê, desde logo, terá efeitos nas liquidações de contribuições autárquicas não só no ano de 1994 mas também dos cinco anos anteriores.

15. Relativamente aos anos anteriores a 1994 é evidente e claro que o recorrente não pôde requerer segundas avaliações por não ter valores para contestar.

16. O despacho recorrido violou as regras contidas nos nºs. 1, 2 e 6 do artigo 155º. do Código de Processo Tributário.

17. Não existe fundamento para indeferimento *in limine* devendo os autos prosseguir para apreciação do pedido formulado na impugnação."

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública sustentando o acerto da decisão.

Idêntica posição subscreveu o Exmº Procurador da República junto do Tribunal recorrido, que sustentou dever o impugnante requerer uma segunda avaliação antes de impugnar judicialmente o valor fixado.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Foram os seguintes os factos que o Mº Juiz considerou assentes:

A) - Em 93/03/25 o impugnante vendeu à sociedade "Cerro do Monte - Fomento e Gestão Imobiliária Ldª" dois prédios rústicos, nos termos do doc. que constitui fls. 37 a 40 e que, aqui, se dá por reproduzido para todos os efeitos legais.

B) - Com referência aos prédios referidos na alínea que antecede foi concedido, pela Câmara Municipal de Olhão, o alvará de loteamento nº 66, emitido em 89/12/15.

C) - Em 93/06/23 a sociedade referida em A) apresentou, na Rep. de Finanças de Olhão, declarações modelo 129 relativamente aos prédios hoje inscritos na matriz sob os números 4.487 a 4.497 e 4.658 a 4.801, inclusive, da freguesia de Quelfes.

D) - Com base nas declarações mencionadas em C) foram, os ditos prédios, objecto de avaliação pela Comissão de Avaliação à Propriedade Urbana.

E) - O resultado de tais avaliações foi notificado à sociedade "Cerro do Monte" e ao impugnante. (cfr. docs. de fls. 59 e segs. que, aqui, se dá por reproduzido para todos os efeitos legais.).

F) - Quer o impugnante, quer a sociedade "Cerro do Monte" não requereram segundas avaliações dos prédios em causa nos autos.

3. Sendo estes os factos, vejamos agora o direito.

Dispõe o artº 8º do Dec-Lei nº 442-C/88, de 30/11:

"1-Enquanto não entrar em vigor o Código das Avaliações, os prédios continuarão a ser avaliados segundo as correspondentes regras do Código de Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, aprovado pelo Decreto-Lei nº 45.104, de 1 de Julho de 1963, determinando-se o seu valor tributável de acordo com o disposto no nº 1 dos artigos 6º e 7º do presente decreto-lei.

"2-No caso de terrenos para construção, o seu valor tributável será determinado pela aplicação das regras contidas no Código de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações".

Dispõe, por seu turno, o artº 278º do Código da Contribuição Predial do Imposto sobre a Indústria Agrícola:

"O resultado de quaisquer avaliações que venham a efectuar-se depois de organizadas as matrizes será sempre notificado aos contribuintes que tenham legitimidade para impugná-lo . . . "

E estatui o artº 279º:

"Quando o contribuinte ou o chefe da repartição de finanças não concordar com o resultado das avaliações, poderá ser requerida ou promovida, no prazo de oito dias . . . uma segunda avaliação, a efectuar por louvados diferentes . . . ".

Como se vê dos autos (ponto 2.E do probatório) o impugnante foi notificado das avaliações dos seus prédios, nos termos do artº 278º do C.C.P., sendo-lhe expressamente comunicado que "no caso de não concordar com a avaliação efectuada" poderia "contestar no prazo de oito dias . . . nos termos previstos no artigo 279º do citado Código de Contribuição Predial".

Nos termos do artº 118º, 2, b), do C.P.T. o interessado pode impugnar os actos de fixação de valores patrimoniais.

Por seu turno, o artº 155º, nº 1, do C.P.T. dispõe que, "os actos de fixação dos valores patrimoniais podem ser impugnados, no prazo de 90 dias após a sua notificação ao contribuinte, um fundamento em qualquer ilegalidade". E o nº 6 do mesmo artigo estatui que "a impugnação referida neste artigo não tem efeito suspensivo e só poderá ter lugar depois de esgotados os meios graciosos previstos no processo de avaliações."

Em função das disposições legais citadas, é de concluir que o impugnante, notificado da avaliação, deveria ter requerido no prazo legal uma segunda avaliação. É só depois desta ter sido efectuada, é que lhe seria possível impugnar o valor patrimonial fixado na segunda avaliação, se com tal valor não concordasse.

É que só o valor desta última avaliação pode ser impugnado.

Pronunciando-se sobre uma situação paralela escrevem Alfredo de Sousa e José Paixão no seu Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado , 2ª Edição a págs. 327 e 328, em comentário ao artº 155º do referido Código:

"De acordo com o artº 96º do C.I.M.S.I.S.S.S., quando o contribuinte não concordar com o resultado da avaliação efectuada nos termos do artº 93º do mesmo diploma, deverá requerer uma segunda avaliação.

"O que não pode é impugnar, desde logo, o resultado daquela primeira avaliação.

"Assim, se ele discorda do valor encontrado na primeira avaliação, tem de requerer, necessariamente, uma segunda, ao abrigo do referido artº 96º".

Concordamos inteiramente com esta posição doutrinária.

E o que se diz desta disposição aplica-se sem reservas à hipótese dos autos.

Aliás, cotejando os dois textos legais ora em análise (artº 279º, do C.C.P. e artº 96º do C. I. M. S. I. S. S. D.) logo se vê que o seu articulado é em tudo idêntico.

É este pois o entendimento que sufragamos.

Quer isto dizer que, como referimos, impunha-se ao impugnante, logo que notificado da 1ª avaliação, requerer uma segunda avaliação, impugnando posteriormente, se fosse caso disso, o valor fixado nesta segunda avaliação.

Não o fazendo, e atacando judicialmente a primeira avaliação, o impugnante está votado ao insucesso.

E nem se diga, como o faz o recorrente, que o mesmo se conforma com a avaliação, se a mesma se reporta ao ano de 1994.

Desde logo porque, como é óbvio, tal avaliação não se reporta ao ano em que a mesma se efectua, mas ao ano de classificação dos lotes de terrenos, reportados ao alvará de loteamento nº 66, de 15/12/89.

Ou seja, a avaliação reporta-se ao ano de 1984.

Aliás, a da leitura das conclusões 4ª e 5ª das alegações de recurso seria lógico concluir que a impugnação nem sequer tinha objecto.

Na verdade, na conclusão 4ª afirma-se que o impugnante concorda com a avaliação, se a mesma se reporta ao ano de 1994.

E, na conclusão 5ª, escreve-se que na data da interposição do processo de impugnação não fora ainda o impugnante notificado dos valores fixados relativamente aos anos anteriores (de 1989 a 1993).

Isto significa que, no seu entendimento, à data da apresentação da impugnação não havia um valor patrimonial do qual discordasse . . .

E aquela ideia do impugnante é reforçada nas conclusões 11ª e 12ª

Mas não é isso que se colhe da leitura da petição inicial.

O que daí se retira é que a data a atender para a fixação dos valores patrimoniais seria a data da emissão do alvará (15/12/89) e não a da deliberação camarária de aprovação do loteamento (17/05/89).

E daqui o impugnante parte para a conclusão de que desde a data da emissão do alvará (15/12/89) até ao fim desse ano era impossível que "os prédios tivessem sofrido qualquer alteração ou valorização material que pudesse determinar os valores patrimoniais constantes das notificações do resultado das avaliações efectuadas" (artº 5º da petição).

Quer dizer, e diferentemente do que agora se diz nas alegações de recurso, o recorrente impugnou os valores patrimoniais que sabia reportarem-se a 1989.

Mas se tivesse dúvidas deveria dissipá-las no local próprio.

O que não poderia nunca era impugnar judicialmente o valor patrimonial da 1ª avaliação.

Antes de impugnar tal valor teria necessariamente que esgotar os meios graciosos ao seu dispor. No caso, requerer uma segunda avaliação.

Não pode pois proceder, como se disse, a pretensão do impugnante.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto por Óscar da Silva Cruz, confirmando-se assim o despacho recorrido.

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

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recurso "per saltum". Matéria de facto. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Secção de contencioso tributário do S.T.A. carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.

2 — Tal competência cabe ao tribunal tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 19.694 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Henrique Ricardo Graça e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

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

Inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro que, julgando procedente a presente oposição, declarou o oponente Henrique Ricardo Graça parte ilegítima, por não figurar no título e não ser responsável pelo pagamento da dívida exequenda, vem até nós a Fazenda Pública, que assim remata a sua alegação de recurso:

a) O oponente, durante o período a que respeita a divida, foi gerente de direito da executada;

b) os elementos dos autos não provam que o oponente, a par da gerência de direito, não tenha exercido a gerência de facto; antes apontam para que tenha exercido, igualmente, a gerência de facto;

c) É assim responsável subsidiário pelas dívidas da executada, nos termos do artigo 13º do CPT, sendo legal a reversão da execução contra o oponente;

d) Não se verificam assim os fundamentos invocados na presente oposição, devendo, em consequência, ser revogada a douta sentença proferida e a oposição julgada improcedente.

Contra-alegando, o oponente pugna, naturalmente, pela confirmação do julgado.

O Exmº. Magistrado do Ministério Público junto deste Supremo entende que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que esta formação é hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento. É que, na alegação de recurso e respectivas conclusões, a recorrente sustenta que não se prova que o oponente, a par da gerência de direito, não tenha exercido a gerência de facto e que os autos apontam no sentido deste exercício. Ora, na sentença recorrida é dado como provado que o oponente "nunca, por qualquer forma, orientou ou presidiu aos destinos da executada" (alínea K) da matéria de facto fixada).

Levado este douto parecer ao conhecimento das partes, apenas a Fazenda Pública se pronunciou sobre ele, secundando-o.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, mister é debruçarmo-nos, sobre a questão suscitada pelo Ministério Público, aliás de conhecimento oficioso e prioritário em relação ao de qualquer outra matéria — artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC.

A instância considerou provados os seguintes factos:

A) Pela Repartição de Finanças de Faro corre termos a execução fiscal nº1822/91.

B) Tal execução foi instaurada contra a sociedade "Carrocote Construções Civis, Ldª", seus títulos executivos os originais dos docs. de fls. 21 e 22;

C) Diligenciada a penhora em bens da executada originária, não foi possível concretizá-la;

D) Por despacho de 93/04/15, foi mandada reverter a execução contra os sócios-gerentes identificados na certidão de diligências de fls. 23, entre os quais figura o oponente.

E) O oponente foi citado em 94/03/24.

F) Por escritura pública de 90/06/19, lavrada na Secretaria Notarial de Faro, o oponente adquiriu uma quota na executada originária e foi, simultaneamente, nomeado gerente de tal sociedade.

G) Em assembleia geral extraordinária da "Corrocote" realizada em 91/09/05, foi decidido, além do mais, pagar, "... dentro de dias...", parte do valor de I.V.A. referente ao ano de 1990.

H) O oponente é funcionário da empresa Soares da Costa desde 88/10/31.

I) À data de 94/01/07, a "Corrocote" tinha registado, em seu nome, o veículo matriculado com o nº IN-29-23, com reserva de propriedade a favor de Carlos Alberto Martins Miguel.

J) À data de 93/12/06, a executada originária tinha registada a seu favor a propriedade do veículo matriculado com o nº NO-27-80.

K) O oponente nunca, por qualquer forma, orientou ou presidiu aos destinos da executada originária.

Este o quadro factual desenhado pelo tribunal "a quo".

Ora, é justamente a última alínea do elenco factual que a Rct. afronta no artigo 8º (conjugado com o 7º) da sua alegação e na atinente segunda conclusão, onde, abertamente, afirma que os elementos dos autos apontam para que o oponente exerce, a par da gerência de direito, a gerência de facto. Temos, assim, que a Rct. não se conforma com o julgamento de facto da instância, por isso que pretende a sua reapreciação neste recurso. Donde que ele não tem por fundamento exclusivo matéria de direito.

É sabido que nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância este Supremo Tribunal apenas conhece de matéria de direito — artigos 21º, 4, e 32º, 1, b), do ETAF.

Envolvendo o recurso neles interposto controvérsia em sede factual, a competência para o seu conhecimento radica-se no tribunal tributário de 2ª Instância — artigo 41º, 1, a), do sobredito diploma legal.

De tudo o que vem de dizer-se emana que falece competência a esta formação, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso "per saltum", procedendo, pois, a questão prévia em apreço.

Termos em que se acorda em declarar esta Secção do Contencioso Tributário incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento deste recurso, competência que cabe ao tribunal tributário de 2ª Instância.

Sem custas, por delas estar isenta a Rct.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Francisco Manuel Ferreira de Almeida — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, Adérito Salvador Santos.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995

Assunto:

Prescrição da obrigação exequenda. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A prescrição da obrigação exequenda é de conhecimento oficioso.

II — Se da sentença proferida em primeira instância não for possível apurar se o processo executivo esteve ou não parado, por mais de um ano, por facto não imputável ao contribuinte, impõe-se que os autos baixem à 1ª instância para ampliação da matéria de facto.

Recurso n.º 19 716. Recorrente: Zita Amélia Guerreiro de Lemos Pantoja e Silva; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. ZITA AMÉLIA GUERREIRO DE LEMOS PANTOJA E SILVA, identificada nos autos, veio opôr-se a uma execução que contra si reverteu.

Alegou que o património da sociedade originária devedora tinha ainda bens penhoráveis aquando da reversão, pelo que a mesma é ilegal.

Acresce que, na sua alegação, a dívida se encontra paga, pois a exequente tinha recebido, directamente de devedores da sociedade executada, quantias superiores à dívida exequenda.

Instruídos os autos, veio o Mº Juiz do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa a proferir sentença, julgando a oposição improcedente.

Inconformada com esta decisão, a oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1ª. Na hipótese dos autos e em face da matéria de facto provada, a prescrição começou a ocorrer no mês seguinte ao referido no título executivo;

2ª. Recomeçou a correr um ano volvido sobre a paragem dos autos;

3ª. Somando o prazo decorrido desde o mês do pagamento até ao da data da autuação com o prazo contado desde o recomeço da contagem até ao presente, conclui-se que a contribuição em causa se mostra extinta por prescrição, por se mostrar decorrido o prazo de 10 anos fixado no art 14º do D.L. nº 103/80, de 09.05;

4ª. A prescrição é do conhecimento oficioso, pelo que o Mtº Juiz "a quo" deveria ter declarado a presente execução extinta, por verificação da aludida excepção peremptória.

5ª. Ao não fazê-lo violou o disposto nas seguintes disposições legais: artº 14º do D.L. 103/80 de 09/05; nº 3 do C.P.T; 267º nº 1, C.P.C.; 298º, nº 1, C. Civil; 496º, b), do C.P.C.".

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal, o EPGA emitiu douto parecer defendendo que deve ser ordenada a ampliação da matéria de facto.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Foi a seguinte a matéria de facto considerada provada na sentença ora em recurso:

"a) — A execução fiscal nº 210/84 e apensos, tem por base duas certidões de dívida, onde consta que COVOPCA — Cooperativa Pinturas Anticorrosivas SCARL é devedora ao CRSS de Lisboa, das importâncias de 515.166$00, de contribuições dos meses de Novembro e Dezembro de 1983 e de 936.194$00, de contribuições dos meses de Abril a Agosto de 1983 (cf. doc. fls. 29 e 30).

b) — Face à informação prestada em 14-02-86, de que se encontra fotocópia a fls. 33, que aqui se dá por reproduzida, foi ordenada a reversão da execução contra os membros da direcção da cooperativa devedora, entre eles a oponente, por despacho de 14-11-86 (cf. docs. fls. 33 a 37).

c) — A oponente foi citada para execução, pessoalmente, em 15-05-87 (cf. doc. fls. 38).

d) — A presente oposição foi apresentada em 28-05-87."

3. A questão central e única a resolver é se ocorre a prescrição da obrigação exequenda.

Como resulta dos autos, nomeadamente do probatório (2.a)) e dos documentos de fls. 29 e 30, constata-se que a dívida exequenda é uma dívida de contribuição para a previdência.

Ora, dispõe o artº 14º do Dec-Lei nº 103/80, de 9/5:

"As contribuições e respectivos juros de mora prescrevem no prazo de 10 anos".

Nos termos do artº 34º, nº 2, do C.P.T. "o prazo de prescrição conta-se desde o início do ano seguinte àquele em que tiver ocorrido o facto tributário, salvo regime especial."

À míngua do regime especial, é de concluir que o prazo de prescrição de obrigação tributária teve o seu início em 1/1/84.

Nos termos do nº 3 do artº 34º do C.P.T. "a reclamação, o recurso hierárquico, a impugnação e a instauração da execução interrompem a prescrição, cessando, porém, esse efeito e se o processo estiver parado por facto não imputável ao contribuinte durante mais de um ano, somando-se, nesse caso, o tempo que decorrer após este período ao que tiver decorrido até à data da autuação".

Tendo em conta a data da sentença (6/4/85) é possível que, como bem refere o Exmº Magistrado do M.P., tenha havido prescrição de obrigação exequenda "se o processo de execução esteve parado por mais de um ano por facto não imputável ao contribuinte."

Porém, da decisão recorrida não é possível apurar factos que permitam tal conclusão, ou outra, de sentido contrário.

Impõe-se assim que o tribunal recorrido apure se o processo executivo esteve ou não parado por mais de um ano por facto não imputável ao contribuinte.

Tendo em conta o disposto no artº 729º, nº 3, e 730º, nº 1, do C.P.Civil impõe-se que o processo baixe de novo à 1ª Instância, a fim de ser ampliada a matéria de facto, nos termos atrás expostos, proferindo-se seguidamente nova sentença.

4. Termos em que se acorda em revogar a sentença recorrida, a fim de ser julgada novamente a causa, com ampliação da matéria de fracto.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Lúcio Barbosa (relator) — Hernâni Figueiredo — Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995

Assunto:

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias. Artº 177º do Tratado de Roma. Reenvio prejudicial.

Doutrina que dimana da decisão:

Suscitadas dúvidas sobre a interpretação de normas comunitárias em recurso interposto para o STA, e sendo essa questão pertinente para o desfecho de tal recurso, é de usar o mecanismo previsto no artº 177º do Tratado de Roma, para que o TJCE se pronuncie e decida, a título prejudicial, sobre a dita questão.

Recurso nº 19 726; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Fricarnes, SA; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Santos Serra.

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

A Fazenda Pública recorre da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), de 14 de Março de 1995, que, com base na "previsão da alínea a) do nº 1 do artigo 286º do CPT", julgou procedente a oposição que "Fricarnes, SA", deduzira à execução nº 104028.6/93, instaurada na 2ª Repartição de Finanças do concelho de Sintra, para cobrança coerciva de dívida ao IROMA (Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrí-

colas), proveniente das denominadas "taxa da peste suína", "taxa dos ruminantes" e "taxa de comercialização", no montante de 8.933.102$00, a que respeita a factura nº 11457/FTX92, do mês de Setembro de 1992.

Na sua alegação de recurso, está patente o quadro conclusivo que se dá aqui como reproduzido, transcrevendo-se apenas a primeira e a última dessas conclusões, a saber:

"1. As "taxas" dadas à execução não são impostas sobre o volume de negócios, não existindo pois qualquer incompatibilidade com o disposto no artº 33º da Directiva 77/388/CEE...;

13. A decisão recorrida violou pois o disposto no artigo 286º, nº 1, alínea a), do C.P.Tributário, e o disposto nos artigos 106º e 8º, nº 2, da C.R.P., ao julgar, erradamente, que as taxas em causa violavam o artigo 33º da 6ª Directiva do Conselho, o que integraria inconstitucionalidade por infracção ao artigo 8º, nº 2, e ainda que as ditas taxas infringiram o disposto no artigo 107º da C.R.P., pelo que deve ser revogada...".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido de que:

- o recurso não merece provimento, por existência de ilegalidade por violação de lei de valor reforçado, nos termos ali referidos;

- não ocorre a inconstitucionalidade alegada pela oponente; e

- quanto à questão de violação do direito comunitário, caso a sua resolução seja necessária após a decisão das outras questões referidas, deverá a mesma ser submetida à apreciação do TJCE.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

O Tribunal "a quo" deu como provados, e com interesse para a decisão da causa, os seguintes factos:

"a) A execução nº 104028.6/93, a correr termos na 2ª Repartição de Finanças de Sintra, destina-se à cobrança de dívida ao IROMA (Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas), respeitante a "taxa dos ruminantes e taxa de comercialização", no montante de 8.933.102$00, liquidadas com base na factura nº 11457/FTX92, do mês de Setembro de 1992;

b) Os serviços jurídicos do IROMA aceitam que a referida taxa de comercialização é um "verdadeiro imposto";

c) A certidão que serve de título executivo foi emitida ao abrigo do artigo 2º do Decreto-Lei nº 235/88, de 5 de Julho;

d) Tal diploma foi emitido nos termos da alínea a) do nº 1 do artigo 201º da Constituição;

e) A "taxa de ruminantes", criada pelo Decreto-Lei nº 240/82, de 22 de Junho, incide sobre cada quilograma de carne de bovino, ovino e caprino, abatido ou importado para consumo, e o seu produto destina-se à luta contra a doença dos ruminantes;

f) A "taxa de comercialização", criada pelo Decreto-Lei nº 343/86, de 9 de Outubro, a favor da Junta Nacional de Produtos Pecuários (JNPP), incide sobre cada quilograma de vários produtos de origem animal e sobre cada dúzia de ovos lançados no consumo, e o seu produto destina-se, além do mais, a melhorar a produção, comercialização e distribuição de carne;

g) A JNPP foi extinta pelo Decreto-Lei nº 15/87, de 9 de Dezembro;

h) Nos termos do artigo 13º deste diploma, as "taxas" em causa passaram "a ser cobradas e a constituir receita do IROMA";

i) O contribuinte nada recebe e nada pode exigir do IROMA pela circunstância de ter pago a "taxa de ruminantes" e a "taxa de comercialização".

Relativamente a "factos não provados", a sentença recorrida registou "nenhum".

E, no domínio da decisão de direito, o Meretíssimo Juiz julgou procedente a deduzida oposição, no entendimento de que, sendo os questinados tributos "verdadeiros impostos", não podem os mesmos ser cobrados, pois - fundamentou - "nos termos do artigo 33º da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 17 de Maio de 1977 (Directiva nº 17/378/CEE), os Estados membros não podem manter impostos, direitos ou taxas que tenham natureza de impostos sobre o volume de vendas - além do imposto sobre o valor acrescentado, em vigor, entre nós, precisamente, desde 1 de Janeiro de 1986", assim concluindo haver "ilegalidade e também inconstitucionalidade, por violação do artigo 8º da Constituição" e "por violação dos princípios da autorização anual e da inscrição orçamental, consagrados no artigo 107º da Constituição".

Do que discorda a Fazenda Pública, aqui recorrente, nos termos da sua alegação de recurso, a que atrás se fez referência.

Ora, sobre o tema em discussão, e a propósito de casos idênticos, este Supremo Tribunal teve como necessária a pronúncia do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, em conformidade com o artº 177º do Tratado de Roma e com base na seguinte ordem de considerações:

- Constitui jurisprudência assente que as "taxas" cobradas pelos extintos organismos de coordenação económica, nomeadamente pela JNPP, a que o IROMA "sucedeu", não configuram, mau grado a sua designação, verdadeiras taxas, mas antes impostos, na medida em que constituem "prestações, em regra pecuniárias, mas sempre coactivas, sem carácter de sanção, exigidas pelo Estado ou por outro ente público, com vista à realização de fins públicos", inexistindo o vínculo sinalagmático característico das mesmas;

- pelo que importará resolver a questão de saber se as espécies tributárias em causa poderão constituir "encargo de efeito equivalente aos direitos aduaneiros", à luz dos artºs 9º e 12º do Tratado de Roma, ou se poderão configurar imposição proibida pelo artº 95º do mesmo Tratado;

- bem como caberá determinar se os questionados tributos têm a natureza de impostos sobre o volume de negócios, já que o artº 33º da Sexta Directiva, do Conselho das Comunidades Europeias, de 17.5.77, proíbe qualquer estado membro de manter e cobrar impostos - ou outros direitos ou taxas - com aquela natureza, havendo, todavia, que equacionar a ressalva do artº 378º do Acto Anexo ao Tratado de Adesão de Portugal à dita Comunidade e aplicável, entre nós, a partir de 1.1.86, data da entrada em vigor do CIVA.

Estas as razões vertidas nos acórdãos de 4 e de 11 de Outubro de 1995 (in, respectivamente, Recurso nº 18913 e Recurso nº 19380) e que levaram aí à decisão de interpelar o TJCE sobre as seguintes questões:

1) se as referidas "taxas", com as características acima indicadas, contrariam o artº 95º do Tratado de Roma;

2) se as mesmas imposições tributárias podem ser consideradas um encargo de efeito equivalente a um direito aduaneiro sobre a importação, proibido pelos artºs 9º e 12º do citado Tratado;

3) se os tributos devem ser considerados como impostos sobre o volume de negócios, nos termos do artº 33º da dita Sexta Directiva, com eventual ressalva do mencionado artº 378º ou de qualquer outra disposição legal comunitária.

Sendo assim, e atendendo à relevância que a solicitada pronúncia do TJCE terá para a decisão do presente recurso, impõe-se-nos aguardar o resultado daquela interpelação, sem necessidade, portanto, de desencadear, aqui, o mecanismo do reenvio prejudicial.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em suspender a instância até à pronúncia do TJCE, já solicitada nos Recursos nºs 18913 e 19380, de cujo resultado a secretaria deste STA deverá, oportunamente, dar conta nos presentes autos.

Sem custas.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Santos Serra (relator) — Abílio Bordalo — Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 15 de Novembro de 1995.

Assunto:

Apoio judiciário. Custas. Indeferimento liminar — Dec.-Lei nº 287-B/87, de 29 Dez.

Doutrina que dimana da decisão:

Não tem qualquer viabilidade legal, devendo ser liminarmente indeferido, o pedido de apoio judiciário, efectuado com a sentença já transitada em julgado ou bem assim, se a pretensão para que foi solicitado é manifestamente improcedente — artºs. 17º e 26º do Dec.-Lei nº 287-B/87.

Recurso nº 19.792, em que são recorrente Ministério Público e recorrido Alberto da Cruz Almeida e Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Domingos Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pelo Ministério Público, do despacho do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, proferido em 09.06.95, que concedeu aos requerentes Alberto da Cruz Almeida e mulher "o benefício do Apoio Judiciário, na modalidade pretendida" — "dispensa total de preparos e prévio pagamento de custas".

Fundamentou-se a decisão, em que, "depois da revisão de 1982, o artº 20º da Constituição passou a conter uma inovação sem precedentes em direito comparado", proclamando, "na sua epigrafe, o acesso ao direito. E ligando-se essa epigrafe ao texto, ter-se-à que ela se reporta ao nº 1 — Todos têm direito à informação e à protecção jurídica, nos termos da lei, e a um, sempre actualizado, acesso à justiça".

O M. P. recorrente concluiu, em síntese, que, nos termos do artº 17º, nº 2, do Dec.-Lei nº 287-B/87, de 29/12, "o apoio judiciário só pode requerer-se na pendência da causa e só se mantém, decidida esta, para efeitos de recurso" sucedendo "que, no caso dos autos, não havendo qualquer recurso da sentença final, esta transitou em julgado, desse modo ficando extinta a instância, pelo julgamento, nos termos da al. a) do artº 287º do C.P.Civil, aplicável subsidiariamente", além de que, nos termos do seu artº 26º, nº 2, o pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido se for evidente que a pretensão para que é solicitado não puder manifestamente proceder, o que é igualmente o caso, uma vez que — artº 154º, nº 1, do C.P.T. — "a impugnação utilizada só é admissível relativamente a actos de oposição praticados pela administração fiscal e não quanto a arrestos decretados judicialmente".

Os ora recorridos não contra-alegaram.

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

Vejamos, pois:

Como se mostra dos autos, foi decretado o arresto de uma casa de habitação.

E, transitada a decisão, vieram os arrestados Alberto da Cruz Almeida e mulher, "nos termos do artº 164º do C. Processo Tributário, apresentar impugnação judicial, relativamente à oposição a que se procedeu" e, bem assim, requerer "o apoio judiciário com dispensa total de preparos e prévio pagamento de custas".

A dita impugnação foi julgada improcedente, por despacho de 7.4.95, por ser manifesto tratar-se de "meio impróprio procedimental para atacar o arresto" — que igualmente transitou em julgado.

Não obstante o que concedeu "o benefício do Apoio Judiciário, na modalidade pretendida", por despacho de 9.6.95.

E é de tal concessão que vem o presente recurso.

Ora, nos termos do artº 17º, nº 2, "o apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado da causa, mantém-se para efeitos de recurso, qualquer que seja a decisão sobre o mérito da causa, e é extensiva a todos os processos que sigam por apenso àquele em que essa concessão se verificar".

Dispondo, por outro lado, o nº 2 do seu artº 26º que "o pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário, ou na causa para que este é pedido, não pode proceder".

Tais normativos exigem, assim, a pendência da causa e a viabilidade da pretensão.

O que bem se compreende se se atentar em que, sendo a finalidade do instituto a de dar concretização do princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei e do acesso ao direito e aos tribunais, consagrado no artº 2º da Constituição, o seu acolhimento só se justifica, relativamente a causa em que o interessado ainda possa fazer valer os seus "direitos" e interesses legítimos.

Daí que logo o nº 1 do artº 1º do mesmo Dec.-Lei disponha que:

"O sistema do acesso do direito e dos tribunais destina-se a promover que a ninguém seja dificultado ou impedido, em razão da sua condição social ou cultural, ou por insuficiência de meios económicos, de conhecer, fazer valer ou defender os seus direitos".

Uma vez transitada a decisão, já não tem qualquer sentido falar de tal defesa. Ela já está concretizada no processa lide está já finda.

Na verdade, nos termos do artº 287º, al. a) do C.P.Civil, a instância extingue-se com o julgamento.

Como bem se refere no ac. deste Tribunal, de 9 Dez. último, rec. 16.268, "e daí, também, que o instituto do apoio judiciário — inserido na vertente da "protecção judicial" (artº 1º, nºs. 2 e 6 do referido Decreto-Lei) — só seja concedido "para questões ou causas judiciais concretas ou susceptíveis de concretização" (artº 8º, ibidem).

"Quer isto dizer que, dada a sua qualidade, o referido instituto só tem justificação relativamente a questões ou causas judiciais em que o interessado queira exercer ou defender os seus direitos, o que obviamente, pressupõe a pendência de uma lide".

Ora, no caso, quando foi concedido o apoio judiciário, já a decisão que havia julgado improcedente a impugnação, tinha transitado em julgado.

Por outro lado, não havendo manifestamente fundamento para litigar, não seria curial conceder privilégios ou benefícios quanto a preparos e custas.

A asserção apareceu, desde logo, justificada pela aludida qualidade do acesso ao direito — Ela não se justifica com relação a pretensões manifestamente inviáveis.

Cfr. Gomes Marques, Assistência Judiciária, pág. 26 e B.M.J.385 — 615.

Aliás, já era este o regime anterior, resultante do artº 2º do Dec.-Lei nº 35.548 de 23.2.44, "a assistência judiciária não poderá ser concedida, uma vez ausente a viabilidade da pretensão do requerente".

Certo que, como bem refere a decisão recorrida "todos têm direito à informação e à protecção jurídica, nos termos da lei, e a um, sempre actualizado, acesso à justiça".

Mas, ainda nos assinalados termos, tal protecção jurídica, ligada à defesa de direitos e interesses legítimos, não tem qualquer cabimento em ralação a pretensão manifestamente contrária à lei e, por isso, logo liminarmente inviável.

Como é o caso, uma vez que a aludida impugnação judicial foi liminarmente julgada "improcedente", por ser manifesta a impropriedade do meio usado para atacar o arresto.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e indeferindo-se o pedido de apoio judiciário.

Sem custas neste S.T.A., sendo devidas pelos requerentes na 1ª Instância, fixando-se aí a taxa de justiça em 15.000$00.

Lisboa, 15 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Recurso da tributação de custas imposta na decisão recorrida. Ordem de conhecimento.

Doutrina que dimana da decisão:

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

II — Existirá uma questão probatória a resolver pelo Tribunal Tributário de 2.ª Instância quando o recorrente afirme, nas conclusões das suas alegações, com vista a alcançar a solução pretendida, uma divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença ou alegue factos que estão para além dos constantes desse probatório.

III — A enunciação das questões de direito só pode ser feita pelo tribunal depois de resolvida a questão probatória concreta e não também em face de situação hipotética ou virtual.

IV — Quando o tribunal de 2ª instância, ao enunciar as questões de direito em cuja hipotética resposta vê desenhada uma questão de direito, lança mão, não só da matéria de facto fixada na sentença, mas também da realidade acrescentada nas alegações, está a preterir o conhecimento de uma concreta questão probatória implicante da sua competência hierárquica.

V — Revogado o acórdão do Tribunal Tributário de 2.ª Instância que, declarando-se hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, condenou a recorrente nas custas, fica prejudicado o conhecimento do recurso interposto dessa condenação e sob pretexto de que elas deveriam ser fixadas com a redução do artº 15º do R.C.P.C.I.

Recurso nº 12.104. Recorrente: Ministério Público e Erich Leichsensing, Lda; Recorrido: Fazenda Pública e Erich Leichsensing, Lda. Relator: Exmº Consº Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Magistrado do Mº Pº, junto do Tribunal Tributário de 2.ª Instância, e a impugnante ERICH LEICHENRING, Lda, contribuinte nº 500642281, com sede na Rua do Almada, nº 539, da cidade do Porto, dizendo-se inconformados com o acórdão, de 89.01.21, daquele tribunal, o primeiro relativamente ao seu segmento decisório traduzido na condenação em custas sem a redução estabelecida no artº 15º do Reg. C.P.C.Impostos, e a segunda relativamente à decisão de o tribunal se haver julgado hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso para ele interposto da sentença da 1ª instância e ainda quanto à referida tributação das custas que lhe foi imposta, dele recorrem para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação.

II - Como fundamentos da alteração do julgado que pedem a este tribunal, invocam os recorrentes as razões que condensaram nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

A - Recurso do Mº Pº

1º - O Artº 15º do Regulamento das Custas dos Processos da Contribuições e Impostos está impregnado do princípio da proporcio-

nalidade no sentido de que a uma menor actividade processual do Tribunal deve corresponder uma menor tributação de custas.

2º - O caso dos autos em que este tribunal de recurso se julgou incompetente em razão da hierarquia tem perfeito enquadramento no referido artº 15º, maxime, no segmento literal "se por qualquer motivo o processo devesse terminar antes de entrar na fase do julgamento".

3º - A situação não se altera se o conhecimento da excepção de incompetência se operou na fase do julgamento já que a expressão "devesse terminar" é inequívoca e elucidativa, não podendo ter outro sentido, num quadro literal.

4º - Também o elemento lógico-racional ou de justiça postula que a uma menor actividade do tribunal de recurso, que se julgou incompetente, corresponda uma redução de custas.

5º - Seria, pois, injusto tributar a recorrente pela totalidade das custas por um serviço de que não beneficiou uma vez que o tribunal nem sequer proferiu decisão de fundo sobre o objecto do recurso.

6º - Por conseguinte, parece impôr-se, no caso vertente, a redução de imposto de justiça e de imposto de selo a um terço, em conformidade com o disposto no predito artº 15º do Reg. das Custas.

7º - Este tribunal de recurso, ao decidir de forma diferente, terá violado por erro de interpretação e aplicação o mencionado artº15º.

B - Recurso da impugnante.

a) - Contrariamente ao que se decidiu no acórdão recorrido, o recurso não foi interposto com exclusivo fundamento em matéria de direito;

b) - Desta forma, o Tribunal de 2.ª Instância era competente para conhecer do recurso da sentença do tribunal de 1ª instância;

c) - Decidindo em sentido contrário, o douto acórdão recorrido violou designadamente o disposto na alínea a) do nº 1 do artº 41º do E.T.A.F.;

d) - Por outro lado, o artº 15º do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos estabelece a redução das custas a um terço "se o recurso for julgado deserto, preliminarmente rejeitado, ou se, por qualquer motivo, o processo devesse terminar antes de entrar na fase de julgamento";

e) - Ora, não tendo o Tribunal Tributário de 2.ª Instância tomado conhecimento do recurso por considerar aquele tribunal incompetente em razão da hierarquia, impunha-se, de qualquer forma, a redução do imposto de justiça e do imposto de selo a um terço em conformidade com o disposto no artº 15º;

f) - Com efeito a hipótese em causa encontra-se manifestamente contemplada no referido preceito, não se descortinando quaisquer razões válidas que obstém à sua aplicação ao caso dos autos;

g) - Decidindo em sentido diverso, a decisão recorrida violou também por erro de interpretação ou de aplicação o disposto no citado artº 15º.

III - Em contra-alegações a Fazenda Pública defende que o recurso não terá por exclusivo fundamento matéria de direito, porquanto se imporá considerar, no probatório, todos os dados que comprovem a confusão durante o mercado das duas entidades distintas.

IV - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - As Questões Decidindas.

São duas as questões cuja solução vem pedida a este tribunal. Uma é a de saber se o recurso interposto da sentença da 1ª Instância para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, ma também de facto. A outra é a de saber se, declarada a incompetência em razão da hierarquia do Tribunal Tributário de 2.ª Instância para conhecer do recurso para ele interposto da sentença do tribunal de 1ª instância, a tributação da recorrente deverá beneficiar da redução prevista no artº 15º do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos.

Como se intui imediatamente da formulação das controvérsias, apresentadas para decisão a este tribunal *ad quem,* a resposta afirmativa à primeira questão prejudicará, atento o princípio da causalidade ou da responsabilidade pelas custas, constante do artº 446º do C.P.Civil, o conhecimento da segunda (cfr. artºs 660º, nº 2, 713º, nº 2, 749º e 762º, nº 1 do C.P.Civil, *ex vi* do artº 169º do C.P.Tributário). Daí que se haja de começar pelo conhecimento da primeira questão, independentemente da prioridade legal que a sua natureza impõe (artº 3º da L.P.T.A.).

B - A Fundamentação

A definição da solução jurídica a ditar por este tribunal para a primeira controvérsia, acima enunciada, que lhe foi apresentada, passa por examinar qual foi a matéria de facto fixada no probatório da sentença do tribunal tributário de 1ª instância e quais foram os fundamentos que a recorrente invocou nas suas alegações de recurso para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância e que levou à síntese conclusiva respectiva para sustentar a alteração do julgado, pedida a esse tribunal.

Ora, naquela sentença deu-se por assente a seguinte factualidade:

1º - A impugnante sociedade constituiu-se por escritura pública de 27 de Janeiro de 1977, iniciando a sua actividade em 16 de Fevereiro de 1977, com registo provisório, para efeitos de I. Transacções, emitido em 9 de Fevereiro de 1977.

2º - No mesmo local da sua sede e estabelecimento exercia o comércio em nome individual, Erich Leichsenring posteriormente à morte deste, os seus herdeiros, com aquela mesma firma, com cessação de actividade em 15 de Fevereiro de 1977.

3º - A sociedade impugnante efectuou diversas transacções de mercadorias, nos meses de Fevereiro a Dezembro de 1977, sem liquidar imposto de transacções aos adquirentes, atingindo aquele o montante total de 562.883$00, - liquidação de fls. 14 -, a coberto de declarações de responsabilidade m/5 e m/6, referidas nos artºs 64º e 65º do C.I.T. que haviam sido enviadas à firma em nome individual, no início do exercício desse ano, anteriormente à constituição da sociedade.

4º - Alguns clientes da impugnante emitiram e enviaram aquelas declarações de responsabilidade, no decurso do ano de 1977, indicando a firma em nome individual, como fornecedora, e não a firma por sociedades por quotas, não se tendo apurado, porém, a correspondência de tais declarações às transacções que foram objecto da tributação aqui em causa.

Por seu lado, para justificar a revogação da sentença recorrida, invocou a recorrente perante o Tribunal Tributário de 2.ª Instância os fundamentos que condensou nas seguintes conclusões das suas alegações:

a) - O imposto foi liquidado relativamente a transacções de mercadorias destinadas a venda por grosso, a coberto de declarações de responsabilidade mod. 5 e 6 a que se referem os arts 64º e 65º do respectivo código, declarações essas que haviam sido passadas pelos

adquirentes e que se encontravam devidamente arquivadas na sede da impugnante;

b) - Acontece, porém, por algumas dessas declarações encontravam-se endereçadas a Erich Leichenring em vez de Erich Leichenring, Lda, sendo certo que em 27 de Janeiro de ano em causa fora constituída a sociedade por quotas com esta denominação;

c) - Mas como resulta inequivocamente dos autos, a transformação da firma em nome individual em sociedade foi meramente formal, continuando a empresa, com os mesmos empresários, a exercer a mesma actividade, na mesma sede e com o mesmo estabelecimento, os mesmos empregados e os mesmos fornecedores e clientes;

d) - Assim, sem prejuízo da diferente personalidade jurídica, a empresa manteve inalterável a sua identidade sob o ponto de vista económico;

e) - Aliás, na própria informação oficial de fls. 10, verso, se assinala que a alteração resultou da "transformação do contribuinte em nome individual Erich Leichenring para a sociedade Erich Leichenring, Lda. . . não tendo havido dissolução mas sim transformação";

f) - Nestas condições é perfeitamente compreensível que, por lapso, ou por rotina, se mantivesse durante algum tempo a denominação de Erich Leichenring em vez de Erich Leichenring, Lda. até porque a firma não teve qualquer alteração salvo no que se refere ao aditamento "Lda";

g) - Como, aliás, consta do depoimento das testemunhas, esse lapso era corrente e verificou-se até nos cheques emitidos por diversos clientes a favor da impugnante;

h) - Por outro lado, com excepção da apontada falta do aditamento "Lda" verificado em algumas das declarações, não havia qualquer outro erro, lapso ou inexactidão que pudesse afectar a eficácia das declarações de responsabilidade, sendo certo que as mercadorias transaccionadas a coberto de todas essas declarações se destinavam à venda por grosso;

i) - Sendo assim e porque não se descortina qualquer possibilidade de prejuízo para o Estado nem sequer qualquer dificuldade ou obstáculo à correcta fiscalização e liquidação do imposto, é manifestamente irrelevante o apontado e insignificante lapso verificado em algumas das declarações de responsabilidade;

j) - Carece, pois, de fundamento legal a impugnada liquidação.

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

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

E o critério jurídico, emergente de várias disposições legais (cfr., entre outros, os artºs 511º, nº 1; 653º; 655º; 657º; 659º; 646º, nº 4; 722º, nºs 1 e 2 e 729º, nº 2 do C. P.Civil) para apurarmos se estamos perante uma questão jurídica ou uma questão de facto passa por saber se o recorrente faz apelo, na sua causa de pedir do recurso, enformada dentro do princípio dispositivo, a normas ou princípios jurídicos que tenham sido pretensamente violados ou inaplicados, na

sua determinação, interpretação ou aplicação, ou se, ou também, à consideração de quaisquer factos naturais ou ocorrências da vida real (fenómenos da natureza ou manifestações concretas da vida, mesmo que do domínio do espírito ou da vontade), cujo conhecimento implique a elaboração de qualquer juízo probatório que não se contenha na competência de um tribunal de revista.

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

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

Afora esta reduzida hipótese, a questão probatória tem de ser resolvida pelo Tribunal Tributário de 2.ª Instância e quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença, ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório. E tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e da factualidade dada por assente na decisão recorrida. Na verdade, sendo a questão da competência um *prius* em relação a todas as demais questões que se suscitem no recurso, não pode o tribunal entrar na apreciação daqueles aspectos, pois tal representaria antecipar um juízo sobre a solução da questão de direito que só poderá ser emitido pelo tribunal que estiver já julgado competente.

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

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

Ora, confrontada a matéria de facto, fixada no probatório da decisão recorrida, com os fundamentos invocados nas conclusões das alegações para estear a revogação do julgado por que se bate a recorrente neste tribunal, tudo acima transcrito, fácil é concluir que ela faz decorrer tal solução jurídica também de outros factos que não se vêem ali incluídos. É o que se passa com a sua alegação de que "transformação da firma em nome individual em sociedade. . . continuou a empresa, com os mesmos empresários, a exercer a mesma actividade na mesma sede e no mesmo estabelecimento, os mesmos empregados e os mesmos fornecedores e clientes"; "de que foi lapso corrente a manutenção durante algum tempo da designação de Erich Lei-

chenring, em vez de Erich Leichenring, Lda, nas declarações mod. 5 e 6 e que isso até se verificou nos cheques emitidos por diversos clientes a favor da impugnante"; que "com excepção da apontada falta do aditamento "Lda", verificado em algumas declarações, não havia qualquer outro erro, lapso ou inexactidão que pudesse afectar a eficácia das declarações de responsabilidade" e de que "as mercadorias transaccionadas a coberto de todas essas declarações se destinavam à venda por grosso".

Da afirmação de existência desta acrescida factualidade, em relação à que foi retratada no probatório da sentença recorrida, pretende a recorrente retirar a ilacção jurídica de que, pese embora a alteração da personalidade jurídica da contribuinte, esta seria puramente formal e as transacções efectuadas e que motivam a liquidação estavam cobertas por declarações mod. 5 e 6, não obstante lhes faltar o aditamento "Lda" à designação Erich Leichenring, pois que elas diriam respeito a empresa que manteve inalterável a sua identidade económica, com a mesma sede, o mesmo gerente, os mesmos empregados, a mesma actividade e os mesmos clientes e os mesmos fornecedores, e, consequentemente, o imposto liquidado não seria devido.

Não resta, assim, qualquer dúvida de que o recurso da sentença do tribunal tributário de 1ª instância para o de segunda instância não tem como exclusivo fundamento matéria de direito, ao contrário do que foi julgado no acórdão recorrido.

Note-se, aliás, que este aresto, ao enunciar as questões decidendas e em cuja hipotética resposta vê desenhada apenas uma questão de direito, não as constrói disjuntivamente só em função da matéria de facto, julgada provada na sentença recorrida, mas também sob consideração da realidade material acrescentada nas alegações e sem que sobre ela tenha emitido um juízo probatório, o que quer dizer que congeminou as soluções plausíveis de direito a partir de uma realidade *hipotética ou virtual* e essa tarefa extravasa o exercício da função jurisdicional que só deve equacionar essas soluções para as questões concretas.

Que foi assim transparece da própria formulação das questões, efectuada pelo tribunal *a quo,* quando justaposta ao quadro fáctico fixado nas sentença recorrida: "Encontrando-se na posse de declarações de responsabilidade modelo 6 emitidas à anterior firma em nome individual tinha ou não a impugnante o direito de servir-se dessas declarações para efectuar transacções sem liquidação do correspondente imposto?

O facto de a transformação da firma em nome individual em sociedade por quotas ter sido meramente formal continuando a empresa a exercer a mesma actividade na mesma sede, com o mesmo estabelecimento e com as mesmas pessoas, permitirá, à face da lei, que tais declarações produzam a mesma eficácia jurídica quer numa quer noutra firma apesar de apenas emitidas em nome individual?

Ainda que a emissão de algumas dessas declarações erradamente em nome individual se tenha devido a lapso dos clientes, haveria ou não a impugnante ter liquidado o imposto às respectivas firmas emitentes?

Ainda que se houvesse tratado de uma mera transformação da primitiva firma em nome individual em sociedade por quotas, deveria ou não a impugnante ter pedido a remessa prévia de novas declarações aos seus clientes?"

Temos, portanto, de concluir que o recurso da impugnante sobre a questão da competência do tribunal de 2ª instância merece provimento.

E porque a solução dessa questão prejudica a resolução da outra, atento o princípio da causalidade ou da responsabilidade pelas custas, expresso no artº 446º do C.P.Civil, não há que apreciar o recurso da impugnante e do Mº. Pº. sobre a condenação da recorrente nas custas, imposta no tribunal de 2ª instância.

V - A Decisão

Destarte, atento o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento aos recursos da impugnante e do Mº Pº., revogar o acórdão impugnado, julgando o Tribunal Tributário de 2.ª Instância hierarquicamente competente para conhecer do recurso para ele interposto da sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto (2º Juízo), proferida nos autos, não sendo devidas custas pela recorrente, quer naquele tribunal, quer neste Supremo.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Agostinho Castro Martins — Domingos Brandão de Pinho.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Recurso n.º 12 130. Recorrente: Idalina da Conceição Martins Ribeiro Nabais; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - Idalina da Conceição Martins Ribeiro Nabais, solteira, contribuinte nº 126417083, residente na Praceta de Moçâmedes, lote 33, 2º, Oeiras, dizendo-se inconformada com a sentença, de 89.11.16, do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (4º Juízo), que julgou improcedente a impugnação judicial que havia deduzido contra a liquidação da contribuição industrial, grupo C, no montante de 71.696$00, e imposto extraordinário, de 5.431$00, relativos ao ano de 1986, com fundamento na inexistência de qualquer lucro proveniente do exercício de qualquer actividade comercial ou industrial, que foi pressuposta pela Administração Fiscal, dado que apenas havia adquirido, por mero favor e no exclusivo interesse dos seus familiares e amigos, beneficiando eles do desconto especial feito aos empregados, os electrodomésticos na empresa Philips, onde trabalha, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação ou a sua anulação por falta de coerência entre os seus pressupostos iniciais e as conclusões finais.

II - Em fundamento da sua pretensão formulada no recurso, alegou as razões que sintetizou nas seguintes proposições conclusivas:

a) - O acto tributário impugnado não continha elementos essenciais do tipo de incidência real do artº 1º do Código da Contribuição Industrial, pois lhe faltava a atribuição de fins lucrativos à aquisição de bens feita pela impugnante;

b) - A compra de bens, ao longo de um ano, no montante de Esc. 987.000$00, não é, por si, uma realidade que, inequivocamente, deva fazer concluir que se trata de uma aquisição de bens para revenda com fins lucrativos;

c) - Cabia, pois, ao Fisco invocar e provar que a impugnante adquiriu tais bens para revenda com fins lucrativos;

d) - O acto tributário é, assim, desprovido de elementos essenciais de caracterização e de prova e, portanto, ferido de ilegalidade específica por violação do artº 1º do Código da Contribuição Industrial;

e) - Ocorre também a inexistência de factos tributários, pois que os factos provados pela sentença recorrida demonstram que, na generalidade, as compras eram feitas directamente pelas pessoas de amizade da impugnante, que pagavam o preço directamente, limitando-se a impugnante a emprestar o nome, mas sem qualquer lucro ou vantagem económica, ou mero fim de o obter;

f) - A sentença recorrida julgou, pois, contra direito."

III - A Representante da Fazenda Pública neste Supremo Tribunal contra-alegou, batendo-se pela confirmação do julgado, tendo para tanto condensado assim as suas razões:

" - A recorrente adquiriu com desconto especial uma quantidade de mercadorias que, sendo as regras de experiência da Administração Fiscal, dificilmente pode configurar aquisição para consumo próprio;

A própria recorrente confirmou que os bens não se destinavam ao seu consumo mas a amigos e familiares;

- Não conseguiu, contudo, trazer nenhum familiar a testemunhar e as testemunhas apresentadas não foram convincentes na demonstração de que foram os efectivos adquirentes das mercadorias;

- Assim sendo, a recorrente não conseguiu provar os factos por si alegados para destruir a presunção do carácter lucrativo da sua actividade, devendo ser confirmada a liquidação e rejeitado o recurso."

IV - O Ex.mo Procurador-Geral neste Supremo Tribunal, partindo da consideração da factualidade assente na sentença, concluiu que não se verificaram os factos tributários pressupostos pela liquidação e opinou pelo provimento do recurso.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A sentença recorrida.

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação por haver considerado que a prova feita pela impugnante era insuficiente, avaliada segundo um princípio de preponderância da probabilidade das afirmações, para ilidir a *presunção hominis,* com que o juízo elaborado pela Administração, assente nas suas regras de experiência, de que "perante as quantidades e valores de bens adquiridos... os mesmos não se destinavam ao seu consumo particular, mas à transmissão a terceiros com fins lucrativos", está privilegiado em virtude de o grau de intensidade do convencimento ser fornecido pelo resultado das diligências praticadas pela Administração em consequência do dever ou encargo de investigar os factos, além de que, na incerteza do facto tributário e porque a jurisprudência e alguma doutrina entendem dever recair sobre o impugnante o ónus de prova sobre a inexistência do mesmo, tinham de se dar por assentes os factos contrários aos da impugnantes.

B - As Questões Decidendas

São duas as questões submetidas ao conhecimento deste tribunal: uma, que é prejudicial em relação à segunda, centra-se em saber se a sentença sofrerá de nulidade que, embora não expressamente

qualificada, está implicitamente referida à causa explicitada na al. c) do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil, ao falar-se de falta de coerência entre os seus pressupostos iniciais e as conclusões finais, ou seja, de oposição entre os fundamentos e a decisão; a outra é a de saber se os factos dados como provados permitem concluir pela inexistência dos pressupostos da tributação enunciados na norma de incidência real do artº 1º do C.C.Industrial.

C - A Matéria de Facto

Em sede de julgamento da matéria de facto, a considerar por este tribunal para a decisão do recurso, vem assente da instância o seguinte quadro:

a) - A Philips Portuguesa, S.A. encontra-se tributada em Contribuição Industrial, Grupo A, na Repartição de Finanças do 10º Bairro Fiscal de Lisboa, pelo exercício da actividade de "Produtor, Exportador e Importador de Material Eléctrico e Electrónico" e, como actividade acessória "Comércio por grosso de artigos eléctricos".

b) - A Philips Portuguesa, S.A. faculta aos seus empregados a aquisição de mercadorias concedendo descontos com percentagens idênticas às praticadas nas vendas aos seus melhores clientes (10 % + 6 % de pronto pagamento ou 8 %—5 % de pronto pagamento) e ainda desconto com percentagens superiores para artigos em liquidação.

c) - As facturas das aquisições mencionadas referem o nome do empregado adquirente e ainda o local de entrega da mercadoria.

d) - A impugnante comprou no ano de 1986 mercadorias no valor de 987.409$00 conforme consta das relações anexas ao auto de notícia (fls. 22 a 29).

e) - A impugnante foi notificada por ofício de 31.12.87 (fls. 42) de que para o exercício de 1986 lhe haviam sido fixados os seguintes valores:

Volume de negócios — 1.204.639$00

Volume de compras — 987.409$00

Lucro tributável — 217.230$00.

f) - Pelo mesmo ofício foi notificada de que podia reclamar, querendo, no prazo de 15 dias e de que não usando do direito de reclamação deveria, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento eventual da quantia de 71.686$00 de contribuição industrial e de 54.341$00 de imposto extraordinário.

g) - Não apresentou a reclamante reclamação nem pagou eventualmente o referido imposto, tendo o mesmo sido debitado em 23.3.988.

h) - As vendas efectuadas na Philips a empregados, familiares e amigos destes são facturados apenas e só em nome dos empregados.

i) - A testemunha Alexandre Paixão Coelho adquiriu, para si próprio, na loja dos empregados da Philips, em nome da impugnante, produtos que levantou e pagou directamente na referida loja, beneficiando dos preços praticados para os empregados.

j) - O mesmo aconteceu com colegas seus (auditores) e nomeadamente com a testemunha Anabela Marques Rodrigues Peres.

l) - No ano de 1986 a testemunha Júlio Vidigal Amaro e vários amigos seus adquiriram na loja dos empregados da Philips, em nome da impugnante, aparelhos a preços de que só ela e os restantes empregados da Philips beneficiavam.

m) - Estas aquisições foram feitas por eles directamente na loja de empregados da Philips e todos os produtos foram alí pagos em

nome da impugnante, pela testemunha Júlio Vidigal Amaro e vários amigos, tendo-lhes sido entregues no acto, os respectivos documentos.

D - A Fundamentação

I - A Questão da Nulidade da Sentença

Pretexta a recorrente, como se disse, que a sentença sofrerá de nulidade por existir oposição entre os fundamentos de facto e a decisão, porquanto, em síntese, aqueles, subsumidos ao direito aplicável, deveriam desembocar na procedência da impugnação e na anulação da liquidação.

Diz a al. c) do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil, aplicável ao caso *sub judice* por virtude do disposto no artº 1º, § único, al. c) do C.P.Contribuições e Impostos, sob cuja tutela a decisão foi proferida, que é nula a sentença quando os fundamentos estejam em oposição com a decisão.

O vício sancionado neste preceito traduz-se numa violação das regras do silogismo judiciário que a decisão de direito incorpora.

Todo o acto de aplicação de direito se traduz num raciocínio lógico em que a premissa maior é expressa pela norma jurídica, constituída pela hipótese geral e abstracta e pela injunção ou estatuição: a premissa menor é preenchida pela subsunção à norma jurídica do casuismo apurado e a apreciação crítica desse confronto e a conclusão externada pela prolacção judicial do reconhecimento ou não dos efeitos jurídicos pretendidos pelo autor.

Quando da elaboração deste silogismo judiciário a decisão final não esteja em sintonia lógica com as premissas, tal qual foram antes consideradas pelo juiz - portanto, independentemente do mérito da compreensão feita do direito aplicável -, é que se poderá falar da referida oposição.

Estamos, pois, perante um puro vício da estrutura formal da sentença.

Se o vício imputado à decisão se centra, não neste plano, mas no da correcção da definição do direito adoptada como premissa maior, então já não será caso da analisada nulidade, mas apenas de erro de julgamento.

É esta a situação configurada nos autos. A divergência alegada pela recorrente situa-se na determinação e na aplicação do direito aos factos fixados na sentença: segundo ela, a consideração desses factos à luz das normas e princípios legais implicarão uma decisão diferente da prolatada.

A sentença teria errado no juízo de subsunção dos factos apurados à norma de incidência objectiva do artº 1º do C.C.Industrial, porquanto deles só poderia resultar a conclusão da inexistência dos factos tributários, como errada estava a atribuição à impugnante do ónus de prova da inexistência dos factos tributários e da inferência factual dele retirada pelo julgador, ao considerar todos os actos praticados pela impugnante submetidos a um propósito unívoco de obtenção de lucro na revenda. O vício imputado à sentença é, pois, o de errada determinação e aplicação da lei e não o de qualquer causa de nulidade.

Deste modo, não procede a arguição da referida nulidade da sentença.

2 - A Questão da Inexistência dos Factos Tributários

Assente que está a validade da sentença, curemos agora de apreciar o seu mérito, ou seja, vejamos se os factos nela fixados são susceptíveis de levar à conclusão de que não se verificam os pressupostos da tributação em contribuição industrial tipificados no artº 1º do C.C.Industrial.

Este preceito sujeita a contribuição industrial os lucros imputáveis ao exercício, embora que acidental, de *qualquer* actividade de natureza comercial ou industrial. E explicitando a densidade do conteúdo normativo que quis inserir na expressão *qualquer actividade* de natureza comercial ou industrial, o § único do preceito (na redacção dada pelo D.L. nº 593-B/76, de 30 de Junho, aplicável ao caso por respeitar a norma de incidência, não se tomando, por isso, em conta a posterior redacção dada pelo D.L. nº 5/87, de 6 de Janeiro) proclama ter sempre a natureza comercial e industrial o exercício, por conta própria, de actividades não sujeitas a imposto profissional e bem ainda da actividade das explorações agrícolas e pecuárias não conexas com a exploração da terra que se encontram integradas em explorações industriais.

Desta aclaração legal do âmbito da incidência da contribuição industrial fácil é aferir que o conceito de comércio adoptado no preceito não coincide com o conceito jurídico-privado de comércio, este traduzido na prática de actos de comércio, tal como o Código Comercial os define (artº 2º: "São actos de comércio todos aqueles que se acharem especialmlente regulados neste Código e, além deles, todos os contratos e obrigações dos comerciantes que não forem de natureza exclusivamente civil, se o contrário do próprio acto não resultar").

A lei fiscal abrange no conceito de comércio um leque de actividades que apenas se assemelham pela existência de um único elemento comum, qual seja a susceptibilidade de gerar lucro.

Repetindo a lição do Prof. Teixeira Ribeiro, in *Incidência da Contribuição Industrial,* Separata do Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Vol. XLI, págs. 618: "A contribuição industrial recai tanto sobre os lucros das actividades de natureza comercial ou industrial como sobre os lucros das actividades que *não sendo de natureza comercial ou industrial* (itálico nosso) a lei considera como tais. Dado, porém, que as consideradas de natureza comercial ou industrial são todas as actividades agrícolas não sujeitas a imposto sobre a indústria agrícola e todas as actividades produtoras de serviços não sujeitos a imposto profissional, conclui-se que a tributação dos lucros é uma tributação completa, uma tributação sem lacunas: na verdade, os lucros que não sofram a incidência do imposto sobre a indústria agrícola ou do imposto profissional caem sob a alçada da contribuição industrial" (cfr., também, o Ac. do S.T.A., de 22/12/71, in *Acs. Dts.* 125-669).

O conceito de comércio adoptado pelo legislador fiscal não está, pois, identificado com o conceito jurídico-privado do Código Comercial. Ele é, antes, um conceito próprio, de natureza económica. Dentro dele cabe toda a actividade (ainda que expressa em um só acto) que tenha por fim objectivo um lucro (cf Acs. do S.T.A., de 12/05/65, in *Ap. Diário do Governo,* de 01/03/66 e de 03/12/91 e 26/02/92, in *Recs.* 13.398 e 13.529).

Desde que exista um acréscimo de valor advindo para um património por virtude do exercício de uma actividade económica (mesmo que expressa em um só acto) e desde que esse acréscimo não esteja abrangido pela incidência do imposto profissional ou do imposto sobre a indústria agrícola, cairá ele debaixo da tributação em contribuição industrial (cfr. Rogério Fernandes Ferreira, O Lucro, in *Estudos,* vol. II, Comemoração do XX Aniversário do Centro de Estudos Fiscais, págs. 778).

Indispensável é, pois, que exista uma actividade económica traduzida em criação de uma utilidade económica, susceptível de sa-

tisfazer necessidades, que gere um acréscimo de valor - um lucro -, e que este esteja debaixo da incidência do imposto profissional ou do imposto sobre a indústria agrícola.

O lucro apenas pode ser surpreendido numa relação económica, ou seja, numa intervenção com terceiro. Só poderá falar-se de lucro se o referido acréscimo de valor resultar de uma qualquer relação do agente com terceiro em que, satisfazendo-se necessidades económicas deste, saia aumentado o património daquele (mediação entre oferta e procura ou incorporação de novas utilidades com o objectivo de obtenção de lucros).

Fora do conceito ficarão, assim, as realidades económicas em que exista aumento de qualquer património por virtude de actividade consigo mesmo, de valorização fortuita de bens ou em que aquele aumento não seja o escopo objectivo da relação com o terceiro.

Por último e no que respeita à relação entre o agente e a actividade económica.

Como se distrai dos termos já expostos, a actividade comercial tanto pode ser exercida directamente como indirectamente ou por interposta pessoa.

O elemento decisivo situa-se em saber quem é que é o dono do lucro: esse é que é o comerciante fiscal. Se o acto é praticado por conta de terceiro, em cumprimento de mandato, é o terceiro o comerciante e não o mandatário. Este só seria também comerciante fiscal se exercesse o mandato com escopo de lucro, caso em que ele exerceria também a actividade mercantil que ficaria sujeita à respectiva incidência de contribuição industrial se não fosse abrangida pela do imposto profissional.

Definidos os elementos objectivos do facto tributário, importa agora verificar se eles se surpreendem no quadro fáctico fixado pela sentença recorrida.

Esta apenas admitiu a sua existência por decorrência da presunção de legalidade de que goza o acto sindicado. Entendeu o juiz *a quo* que a convincência das afirmações feitas pela impugnante, medida pelo grau de probabilidade da correspondência à realidade, não suplantava a que deveria ser concedida ao resultado das diligências praticadas pela Administração e à presunção *hominis* por ele invocada para inferir da verificação da existência de transmissões a terceiros por banda da impugnante a realização de lucro, dado que esta agia no cumprimento de um dever de investigação dos factos, pelo que, na falta de prova de que não exercera a actividade de revenda comercial com lucro dos electrodomésticos, havia que dar por assentes os factos contrários, por implicação do ónus de prova, que recaia sobre o impugnante.

Certo é, todavia, que o senhor juiz *a quo* errou na aplicação do direito aos factos por ele fixados e que atrás se descreveram, não sendo caso de apelo ao funcionamento do princípio de presunção de legalidade para determinar a solução do pleito.

O senhor juiz, ao proceder à subsunção dos factos apurados à norma tributária, concluiu que a impugnante não havia feito a prova da inexistência dos factos e, por isso, julgou a causa em função do ónus de prova, que recaía sobre o impugnante, e do princípio de presunção de legalidade do acto administrativo em que aquele se funda.

Se é certo que este Supremo Tribunal se encontra vinculado ao quadro fáctico, tal como foi definido pela instância, dado intervir como tribunal de revista, conhecendo apenas de direito (artº 21º, nº 4 do E.T.A.F.), também é verdade que pode, movendo-se apenas no terreno de determinação, interpretação e da aplicação da lei, chegar a conclusão diferente da alcançada pelo tribunal *a quo,* arredando a solução de fazer decorrer a decisão do pleito do funcionamento do princípio da presunção de legalidade e da conexa repartição do ónus da prova.

O apelo ao princípio da presunção de legalidade do acto administrativo, extensível aos seus pressupostos e donde a sujeição do administrado ao ónus de prova dos elementos constitutivos do seu direito de impugnação, só tem cabimento para extrair a solução da controvérsia existente com a Administração quando os factos indagados pelo tribunal não conduzam ao reconhecimento do direito de impugnação, ao reconhecimento da ilegalidade do acto.

A presunção é uma presunção de legalidade do acto, ou seja da existência de todos os seus elementos, extrapolada do princípio da legalidade administrativa a que a Administração se encontra constitucionalmente sujeita.

Sendo assim, bem pode este tribunal entender que os factos fixados pelo juiz conferem ao contribuinte o direito de impugnação ou que eles integram a ilegalidade assacada ao acto recorrido.

Fica a montante deste momento de determinação e aplicação da lei, no qual se inclui já a invocação do princípio da presunção de legalidade, o do julgamento da matéria de facto efectuado pelo tribunal *a quo* ao qual pertencem as questões relacionadas com a formulação do juízo de prova livre, como a do grau de convincência da probabilidade de o facto afirmado ter acontecido e do valor, em relação a ambas as partes, das presunções naturais ou *hominis,* que não é objecto do recurso.

Confrontemos, então, a factualidade apurada com a norma definidora do facto tributário, tal qual foi interpretada acima.

Na sentença deram-se como provados, entre outros, os seguintes factos:

"As vendas efectuadas na Philips a empregados, familiares e amigos destes são facturadas apenas e só em nome dos empregados (al.h). A testemunha Alexandre Paixão Coelho adquiriu, para si próprio, na loja dos empregados da Philips, em nome da impugnante, produtos que levantou e pagou directamente na referida loja, beneficiando dos preços praticados para os empregados (al.i). O mesmo aconteceu com colegas seus (auditores) e nomeadamente com a testemunha Júlio Vidigal Amaro e vários amigos seus adquiriram na loja dos empregados da Philips, em nome da impugnante, aparelhos a preços que só ela e os restantes empregados da Philips beneficiavam (al. j). Estas aquisições foram feitas por eles directamente na loja de empregados da Philips e todos os produtos foram ali pagos, em nome da impugnante, pela testemunha Júlio Vidigal Amaro e vários amigos, tendo-lhes sido entregues, no acto, os respectivos documentos (al. m)".

Ora, estes factos dizem-nos simplesmente que a recorrente adquiria os bens à empresa onde trabalhava não com o propósito de lucro, mas de os dispensar ao mesmo preço da aquisição, mais barato do que o do mercado, a terceiros - pessoas de família e amigos. Ao fim e ao cabo, tratava-se de um esquema em que a recorrente emprestava o seu nome e a sua qualidade de empregada da Philips, esta considerada por esta empresa como condição necessária para se beneficiar dos preços mais baratos do que os do mercado, para aquelas pessoas aí adquirirem os bens por esta comercializados.

A recorrente intervinha no circuito da transacção dos bens apenas formalmente. Ela não desenvolvia qualquer actividade de criação de utilidades económicas susceptíveis de satisfazer necessidades que tivesse virtualidade para gerar um aumento do seu património, um lucro. Em actividade de mero favor não é concebível a obtenção de lucro.

Eis, pois, como se tem de concluir que os factos demonstrados pela recorrente, acontecidos durante o período considerado para a liquidação do imposto, ou seja correspondentes à dimensão temporal normativa do facto tributário pressuposto, não integram os elementos objectivos normativamente definidos para o facto tributário pelo artº 1º do C.C.Industrial, segundo a compreensão acima afirmada, que foi considerado no acto da liquidação.

Este sofre, assim, de ilegalidade traduzida na inexistência, em concreto, dos factos correspondentes aos abstractamente tipificados na norma de tributação, do vício conhecido por inexistência dos factos tributários, que inquina a sua validade, tornando-o anulável (artº 5º do C.P.C.I.).

Anote-se que o facto tributário do lucro, tipificado no citado preceito, não coenvolvendo legalmente qualquer requisito ou elemento de discriminação das operações económicas desenvolvidas no exercício da actividade comercial ou industrial, também não exigirá a respectiva demonstração para a firmação da sua inexistência.

Temos, portanto, de concluir que a sentença recorrida, ao efectuar o juízo de subsunção, fez uma errada aplicação do direito aos factos por ela dados por assentes, pelo que não pode manter-se.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar a sentença recorrida e, julgando procedente a impugnação, anular a liquidação impugnada.

Sem custas em ambas as instâncias.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — Agostinho Castro Martins — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Reclamação de Créditos. Título Executivo. Hipoteca. Juros legais. Juros Convencionais. Despesas judiciais e extrajudiciais. Juros reclamados pelo Estado e Segurança Social. Juros Compostos.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se na escritura de hipoteca registada se contem um contrato de abertura de crédito do Banco reclamante a favor da executada, tal escritura vale como título executivo relativamente aos juros remuneratórios e juros de mora ali convencionados (embora limitados a 3 anos) e em relação às despesas judiciais e extrajudiciais previstas na mesma escritura, tudo para efeito de reclamação de créditos e respectiva graduação no lugar que, por lei, lhes compete.

II — Os juros de mora referidos no artº 734º do Código Civil por dívidas ao Estado, seus serviços ou organismos autónomos e às autarquias locais, reportam-se aos últimos cinco anos se forem devidos, por força das disposições conjugadas dos artºs 10º e 6º do Dec.-Lei 49.168, de 5 de Agosto de 1969.

III — Os juros de mora (taxas) fixados no artº 18º do Dec.-Lei 103/80, de 9/5, pelas dívidas à Segurança Social, passaram a ser calculados com juro composto a partir de 1/2/84 por força da Portaria publicada no Diário da República da mesma data II Série.

IV — Os juros compostos a que se referem a dita Portaria e os previstos no artº 8º do Dec.-Lei nº 0-C/86, de 13/2, por força do artº único do Dec.-Lei 359/86, de 27/10, foram revogados pelo Dec.-Lei 411/91, de 17/10 com entrada em vigor em 14.2.92 (120 dias após a publicação - cfr. artºs 27º e 28º do mesmo diploma) pelo que deixaram de poder ser exigidos a partir dessa data.

Recurso n.º 12.633, em que é Recorrente Banco Pinto e Sotto Mayor, E.P. e Recorrido Fábrica de Serração Central Penacovense, Ldª, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Banco Pinto e Sotto Mayor, E.P., com sede em Lisboa, não se conformando com a sentença de reclamação de créditos de 19.11.89 proferida pelo M.mo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Coimbra, veio da mesma interpor o presente recurso "per saltum" para este STA cujas alegações concluiu como se segue:

«- O crédito do recorrente deve, em conformidade com o alegado, ser reconhecido até ao montante de 1.995.604$10, sendo 1.145.000$00 de capital, 730.604$10 de juros de mora contados a 21,25% ao ano (e só de três anos) e 80.000$00 de despesas.

- Aos restantes créditos não se lhes deve ser reconhecido o direito a serem pagos antes do crédito do recorrente senão quanto ao capital e juros moratórios de dois anos.

- Foram violados os artºs 46º e 50º do CPC e artº 734º do Cód. Civil - ex vi artº 1º do C.P.C.I..

Nestes termos e nos melhores de direito do vº douto suprimento deve ser revogada a douta sentença sob recurso, proferindo-se decisão onde se gradue o crédito do recorrente no montante de 1.955.604$10 a seguir aos restantes créditos dos autos, reconhecendo-se quanto a estes apenas o direito de serem pagos o capital e respectivos juros de mora de dois anos».

Já antes, na sequência de indeferimento liminar, com recurso para este STA com ganho de causa, veio a ser proferida sentença sobre o mérito, não satisfazendo totalmente a pretensão do recorrente que, de novo traz recurso a este Tribunal alegando e concluindo como já se referiu.

Não houve contra-alegação.

Neste STA, o Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que o recurso merece provimento uma vez que o crédito do recorrente a verificar é constituído pelo capital referido na livrança e pelos acessórios convencionados na escritura os quais, obviamente, para serem admitidos, não necessitam de outro título que não a própria escritura já que decorrem, naturalmente, da circunstância de o capital estar em dívida e da sua cobrança coerciva.

De resto, o quantitativo de tais acessórios apurado, através de operação matemática foi incluído no registo da escritura da hipoteca donde resulta que esta garante entre capital e acessórios a quantia de 3.355.000$00 o que cobre o crédito reclamado.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Em sede factual apura-se, pertinentemente, o seguinte:

- Na repartição de finanças do Concelho da Penacova contra a Fábrica de Serração Central Penacovense, Ldª foi movido processo de execução fiscal para cobrança de dívidas provenientes de contribuição industrial.

- Em 14.7.83 foi efectuada a penhora, registada em 19.7.83 que recaiu sobre o imóvel constituído por barracão com a área de 528 m2, um posto transformador, com a área de 10,24 m2, escritório com a área de 52,25 m2, sanitários com a área de 6 m2 e logradouro com 2.303,51 m2, a confrontar no todo de norte, sul e poente com João dos Santos e nascente com estrada, omisso na matriz predial urbana da freguesia de Lazes, Concelho de Penagova.

- Tal imóvel foi adquirido pela executada por contrato de compra e venda titulada por escritura pública, de 29.7.78, existindo no seu património à data da instauração da execução.

- Por escritura pública, celebrada em 20.9.78, a executada constituiu a favor do Banco reclamante hipoteca sobre o referido imóvel para garantia, além do mais, de todas e quaisquer livranças em que a executada fosse interveniente e o Banco tivesse descontado e dos juros remuneratórios e moratórios às taxas anuais de 21,25%, e 12%, respectivamente.

- Tal hipoteca foi registada na Conservatória do Registo Predial de Penacova, provisoriamente, em 16.9.78 e convertida em definitivo em 13/12/78.

- Por apenso ao processo de execução vieram a ser reclamados créditos pela Fazenda Pública expressos no referido título executivo e que são os seguintes:

a) 2.975$00 proveniente de contribuição predial do ano de 1984 do prédio arrematado nos autos e 491$00 e 402$00 de juros de mora vencidos, respectivamente de 1.8.85 a 17.3.87 e de 1.11.85 a 17.3.87 sobre as duas prestações daquela contribuição predial de 1.488$00 e 1.487$00.

b) 85.806$00 proveniente de contribuição para o Centro Regional de Segurança Social de Coimbra dos meses de Abril a Dezembro de 1981 e Março de 1982; 80.425$00 e 174.795$00 provenientes, respectivamente, de juros compostos devidos, também, respectivamente, a partir do dia 21 do mês seguinte aquele a que dizem respeito as contribuições até 31.01.84 e de 1.3.86 até 31.10.86 e desde 1.2.84 a 17.2.86 e de 1.11.86 a 19.3.87 data da apresentação da petição inicial, da reclamação de créditos.

- A quantia exequenda corresponde aos seguintes valores:

1 - 76.534$00, proveniente de contribuição industrial, Grupo B, de 1980, cujo prazo de cobrança voluntária terminou em 30.12.81 e juros de mora desde 1.11.81.

2 - 34.788$00, proveniente de contribuição industrial, Grupo B, de 1981 cujo prazo de cobrança voluntária terminou em 1.2.82 e juros de mora desde 1.2.82 sobre a quantia de 17.394$00 e desde 1.4.82 sobre a de 17.394$00.

Com base nesta factualidade, a sentença recorrida após ter reconhecido a existência dos créditos reclamados, face à falta de impugnação e ao disposto nos artºs 866º nº 4 do Cód. Civil e 230º do C.P.C.I., ponderou o seguinte:

- Tais créditos são os emergentes dos títulos executivos juntos aos autos e traduzidos na certidão emitida pela Repartição de Finanças do concelho de Penacova e na fotocópia não impugnada, da livrança de que é o portador o Banco reclamante.

- Todavia, no que tange a este apenas se pode reconhecer a existência do crédito reclamado expresso no título - 1.145.000$00 - e os dos juros legais dele decorrentes nos termos dos artºs 48º da Lei Uniforme Sobre Letras e Livranças e 2º do Dec.-Lei 262/83, de 16 de Junho e Portarias nº 581/85, de 18/5 e 339/87, de 29/4, sendo de 6% desde a data do vencimento da Livrança (80.12.30) até 83.05.20; de 23% desde 21.05.83 até 28.04.87 e de 15% desde 29.04.87 até à data da apresentação da petição inicial.

- Deste modo não se pode reconhecer a existência dos juros convencionados no desconto bancário através do qual a livrança entrou na posse do reclamante (de 21,5%) nem das despesas judiciais e extrajudiciais a que o Banco tem direito segundo o mesmo contrato e que este liquida na sua petição em 80.000$00, pois que elas não têm como suporte um título executivo nos termos dos artºs 865º, nº 2 do C.P.C. e 230º do C.P.C.I..

Passou em seguida, a mesma sentença a graduar os créditos reclamados com os créditos exequendos que não carecem de ser reclamados nos termos do artº 226º alínea d) do C.P.C.I. e fê-lo do seguinte modo:

- Os créditos reclamados provenientes de contribuição para a Previdência Social e os juros de mora e compostos gozam de privilégio imobiliário sobre o imóvel penhorado pois que já existia no património da executada à data da instauração do processo executivo nos termos do artº 11º do Dec.-Lei 103/80, de 9 de Maio.

- O crédito do Estado por contribuição predial goza de privilégio imobiliário, nos termos do artº 744º 1 do Código Civil, por inscrito para cobrança dentro do período temporal aí referido.

- O credor, Banco Pinto e Sotto Mayor, E.P., goza da garantia real da hipoteca que lhe confere o direito de ser pago pelo valor do imóvel penhorado com preferência a outros credores que não gozem de privilégio especial ou de prioridade de registo, nos termos do artº 686º do Cód. Civil.

- A hipoteca assegura os acessórios do crédito que constem do registo, abrangendo os juros relativos a três anos de acordo com o disposto no artº 693º nº 1 e 2 do mesmo diploma.

- As quantias exequendas gozam de garantia real da penhora nos termos do artº 822º do Cód. Civil.

Posto isto, e de acordo com as disposições conjugadas dos artºs 686º nº 1, 693º 746º e 822º do Código Civil e 11º do Dec.-Lei 103/80, a sentença recorrida graduou os créditos reclamados e os exequendos pela ordem seguinte:

1º- Os créditos por despesas de justiça efectuadas no interesse comum dos credores;

2º- O crédito reclamado decorrente da contribuição predial e respectivos juros de mora;

3º- Os créditos reclamados provenientes de contribuições para a Previdência e respectivos juros de mora e compostos;

4º- O crédito reclamado do Banco Pinto e Sotto Mayor do montante de 1.145.000$00 e os juros de mora dos últimos três anos;

5º- Os créditos exequendos.

Por seu lado, sustenta o Banco Pinto e Sotto Mayor que o seu crédito deve ser reconhecido até ao montante de 1.995.604$10, sendo 1.145.000$00 de capital, 730.604$00 de juros de mora contados a 21,25% ao ano (e só de três anos) e 80.000$00 de despesas.

Mais contesta que, aos restantes créditos, lhes seja reconhecido o direito a serem pagos antes do crédito do recorrente senão quanto à capital e juros moratórios de 2 anos.

Considera, assim, violados, os artºs 46º e 50º do C.P.C. e 734º do Cód. Civil "ex vi" do artº 1º do C.P.C.I..

Será assim? É o que de imediato vamos ver.

Como ilustra a alegação do recorrente este põe em causa não o lugar, na ordem de preferência, que os seus créditos reclamados assumiram na sentença recorrida com a qual mostra, aliás, concordância.

Questiona, isso sim, o facto de o seu crédito graduado ter ficado limitado apenas ao capital de 1.145.000$00 e montante dos juros dos últimos três anos, parte em que está de acordo, e também não ter sido reconhecido e graduado no lugar que lhe compete, o montante de 80.000$00 de despesas.

Discorda igualmente, por outro lado, dos juros moratórios dos restantes créditos dos demais credores que não os seus na medida em que foram reconhecidos e graduados os devidos para além de dois anos.

Nos termos do disposto no artº 230º do C.P.C.I. (hoje, artº 334º do C.P.T.), na reclamação de créditos observar-se-ão as disposições do Código de Processo Civil mas só é admissível prova documental.

Só o credor que goze de garantia real sobre os bens penhorados podem reclamar, pelo produto destes o pagamento dos respectivos créditos (artº 865º do C.P.C.).

A reclamação terá por base um título exequível pelo qual se determinam o fim e os limites da acção executiva (artº 45º do C.P.C.).

Na espécie vertente, escreveu-se no aresto de fls. 63-66, mais precisamente a fls. 45 v no que concerne ao título executivo e sua validade, a dado passo: "Essencialmente, tal escritura (escritura de hipoteca e não só) contém um contrato de abertura de crédito do Banco reclamante a favor da executada até ao montante de 2.000.000$00, cujos valores efectivamente devidos por esta aquele se encontram garantidos pela hipoteca efectuada pela mesma escritura e incidente sobre o imóvel que foi penhorado na execução apensa.

Como se vê - continua o mesmo aresto -, a hipoteca garante o que efectivamente for devido pela executada ao Banco reclamante, sendo tais débitos abrangidos por aquele contrato de abertura de crédito ou de desconto bancário.

São esses débitos prestações abonadas por qualquer das formas referidas na escritura e, portanto, abrangidos pelo contrato dela constante.

Ora, toda esta factualidade não foi posta em causa, nem foi impugnada, tendo transitado em julgado o mesmo aresto pelo que, cumpre aceitar tal factualidade relativamente à existência do título executivo quer quanto ao capital, quer quanto aos juros ali convencionados e despesas cujo montante também no mesmo explicitado, tanto mais que nesse mesmo aresto foi apreciado recurso acerca de despacho de indeferimento liminar de reclamação de créditos por inexistência de título executivo, nos presentes autos.

Significa que, tal como se afirmou na sentença recorrida, tais créditos reclamados e exequendos são os emergentes dos títulos executivos juntos aos autos e traduzidos na certidão emitida pela Repartição de Finanças do Concelho de Penacova e na fotocópia, não impugnada da livrança de que é portador o Banco reclamante, ora recorrente.

Mas já se discorda da referida sentença quando na mesma se refere que, apenas se pode reconhecer a existência do crédito reclamado expresso no título - 1.145.000$00 e dos juros legais, afastando, assim o reconhecimento da existência dos juros convencionados.

Ora, já se viu no próprio contrato de abertura de crédito constante da referida escritura, foram convencionados na ordem de 21,25% e também o montante de 80.000$00 de despesas judiciais e extrajudiciais cujo direito foi conferido ao mesmo Banco credor pelo mencionado contrato pelo que, como é evidente, falece razão nesta parte a sentença. Como é sabido, e resulta do artº 693º do Código Civil, a hipoteca assegura os acessórios do crédito que constem do registo, o que sucede no caso vertente.

Tratando-se de juros, a hipoteca nunca abrange, não obstante convenção em contrário, mais do que os relativos a três anos, como se decidiu, nesta parte, na sentença recorrida, por força do nº 2 o artº 693º do C. Civil.

Do que vem exposto, razão assiste ao recorrente relativamente aos juros convencionados (de 21,25%) e ao montante de 80.000$00 de despesas que, por força do aludido contrato, lhe são devidos.

Outra questão que o recorrente coloca no seu recurso tem a ver com os juros devidos aos demais credores, invocando o disposto no artº 734º do Código Civil: "O privilégio creditório abrange os juros relativos aos últimos dois anos, se forem devidos".

Considerem-se ou não contemplados neste normativo (artº 734º C.C.) os juros de mora, não há dúvida de que tal restrição não podia nunca hoje estender-se aos juros de mora das dívidas ao Estado e Autarquias Locais, principal campo de aplicação do dito artº 734º, em face do que veio dispor o artº 10º do Dec.-Lei 49168 de 5.8.69, segundo o qual "as dívidas provenientes de juros de mora gozam dos mesmos privilégios que por lei sejam atribuídos às dívidas sobre que recaírem".

O facto de os juros de mora serem uma dívida acessória que vive na pendência da dívida principal (§ 4º do artº 236º do C.P.C.I.) não prejudica a extensão a eles do privilégio da Fazenda Nacional nos créditos sobre impostos porque não deixam de ser materialmente um imposto (artºs 734º e 736º do Cód. Civil) (cfr. Silva Veiga, Juros de Mora em C.T.F. nº 140-141 pág. 270).

Flui de todo o exposto e tendo em especial consideração as disposições conjugadas dos artºs 743º, 744º, 734º, 693º, 686º todos do Código Civil 226º alínea d) do CPCI e 11º do Dec.-Lei 103/80, de 9 de Maio no que respeita à reclamação do recorrente Banco que é de reconhecer, como se disse, a existência do crédito reclamado, traduzido no título de 1.145.000$00 dos juros convencionais no mesmo título executivo à taxa de 21,25%, nos termos do disposto no citado

artº 693º-2 do Cód. Civil - portanto só os relativos a três anos - e as despesas convencionadas no montante de 80.000$00.

Segundo o disposto no artº 10º com as limitações do artº 6º ambos do Dec.-Lei 49168 de 5/8/969, no que respeita aos demais créditos reclamados e dívida exequenda em que se incluem os da Segurança Social, importa referir que serão de considerar juros de mora devidos a estas entidades, também os relativos aos últimos cinco anos.

Nesta parte há que respeitar o estabelecimento no § 4º do artº 236º do C.P.C.I. (hoje nº 7 do artº 341º do C.P.T.): "Os juros de mora são devidos, relativamente à parte que for paga, até ao mês inclusivé em que se tiver concluído a venda dos bens.

Incluem-se neste regime a dívida exequenda (contribuição industrial grupo B de 1980 e de 1981), os créditos reclamados do Estado que abrangem, no caso concreto, a contribuição predial e a contribuição para a Segurança Social (Centro Regional de Segurança Social de Coimbra).

Sobre os falados juros compostos respeitantes à Segurança Social cabe dizer o seguinte.

As taxas de juros de mora fixadas no artº 18º do Dec.-Lei 103/80, de 9 de Maio passaram a ser calculadas com juro composto a partir de 1.2.84 por força da Portaria de 31.1.84 publicada no DR da mesma data II Série.

Regime paralelo foi estendido aos juros previstos no artº 8º do Dec.-Lei nº 20-D/86, de 13 de Fevereiro, por força do artº único do Dec.-Lei 359/86, de 27 de Outubro.

No entanto o regime dos juros compostos considera-se revogado pelo artº 27º do Dec.-Lei 411/91, de 17 de Outubro que, face ao disposto no artº 28º do mesmo diploma, este veio a iniciar a sua vigência 120 dias após a data da sua publicação.

Portanto os juros compostos previstos nos diplomas referidos devidos à Segurança Social, com a limitação prevista no artº 6º do Dec.-Lei 49168 citado, só poderão ser reconhecidos os vencidos nos respectivos últimos cinco anos até à data da venda dos bens inclusive do mês em que esta teve lugar.

Ou seja, tal como os juros de mora, a liquidação dos juros compostos não poderá também ultrapassar os últimos cinco anos anteriores à data da venda (mês ind.) limitando-se, pois, a esse âmbito temporal o seu reconhecimento no caso dos autos e o respectivo cálculo.

Do exposto resulta que falece toda a razão ao recorrente relativamente à questão suscitada sobre os juros e juros compostos devidos à Segurança Social e quanto aos juros em relação aos créditos do Estado.

É nestes termos que se acorda em conceder parcial provimento ao recurso, ou seja no que concerne aos juros convencionados no título executivo à taxa de 21,25%, mas só os relativos a três anos em consequência da hipoteca e bem assim quanto ao montante das despesas também convencionadas no referido título executivo, negando-se quanto ao mais nos termos explicitados, ou seja quanto aos juros do Estado e Segurança Social.

Custas pelo recorrente na proporção de vencido.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Agostinho Castro Martins — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Sentença. Nulidade. Falta de fundamentação. Erro de julgamento.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Existe falta de fundamentação de direito, integradora da nulidade prevista na alínea b) do nº 1 do artº 668º do C. P. Civil, quando a sentença se limita a excluir a possibilidade de aplicação de certa norma invocada pela parte como fundamento jurídico do seu pedido e não indica qualquer outra norma ou princípio jurídico de que faça decorrer a solução da causa.

II — Não obsta à existência de tal nulidade a declaração judicial de que se está perante um caso omisso, a suprir com recurso ao direito subsidiário indicado no artº 1º, § único, do C.P.C.I., porquanto continua a faltar a indicação da concreta norma ou princípio de que se extrai a solução.

III — Desde que o tribunal invoque uma razão para justificar a abstenção de conhecer de quaisquer questões que lhe tenham sido postas, não se verifica a causa de nulidade de omissão de pronúncia, prevista na alínea d) do nº 1 do artº 668º do C.P.C., mesmo que, segundo a tese (jurídica ou não jurídica) exposta na sentença, ainda tivesse cabimento ou fosse justificado o conhecimento dessas questões.

Recurso nº 13807. Recorrente: Manuel Lages Pereira de Araújo Moscovo; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - Manuel Lages Pereira de Araújo Moscovo, contribuinte nº C07210500, com estabelecimento na Rua General Pimenta de Castro, 5, 7, e 13, em Monção, impugnou judicialmente perante o Tribunal Tributário de Viana do Castelo a decisão do Chefe de Repartição de Finanças do concelho de Monção que lhe fixou o lucro tributável da contribuição industrial, Grupo B, do ano de 1976, em rendimento isento: 10.968.830$00; rendimento sujeito: 2.800.940$00 e soma de 13.769.770$00, invocando, em síntese, que ela se encontrava inquinada das seguintes situações de preterição de formalidades legais: fixação do lucro tributável fora do prazo; fixação efectuada sem atender a elementos concretos; fixação feita ao arrepio do formalismo previsto no artº 79º, § 2º, C.C.I.; fixação feita por entidade incompetente, e, finalmente, fixação efectuada sem a consideração do disposto no artº 79º, § 3º, C.C.I.

II - A impugnação foi julgada improcedente por sentença daquele tribunal, de 90.01.08, essencialmente, sob consideração de que o impugnante defenderia que o acto de que recorria e que consistiu na discriminação da parte do lucro tributável que seria de atribuir aos

estabelecimentos declarados de utilidade turística e, nessa medida, isenta de contribuição industrial, e naquela outra que era de imputar aos lucros de outra actividade não isenta, caía no âmbito do artº 79º do Código da Contribuição Industrial, mas que não era assim; que se estava perante um caso omisso que se teria de resolver nos termos preconizados pelo artº 1º, § único do C.P.C.I. e o procedimento adoptado pela Administração Fiscal coadunava-se com os ditames de tal norma, pois não se tinha tratado de rever o lucro tributável nos termos do referido artº 79º, mas de o adequar a uma situação nova, resultante da posterior declaração dos estabelecimentos como de utilidade turística e da existência de lucros auferidos por actividade, embora acidental, exercida fora desses estabelecimento e, finalmente, que estando fora do campo de aplicação daquele artº 79º, estava dispensada a análise de cada uma das infracções assacadas à decisão sob recurso.

III - Inconformado com o assim decidido, recorreu o impugnante para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 91.01.29, se julgou, porém, hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, sob consideração de que este tinha por exclusivo fundamento matéria de direito.

IV - Pedida e ordenada a remessa dos autos a este Supremo Tribunal, nos termos do artº 4º da L.P.T.A., há que tomar conhecimento do recurso, por nada obstar à sua admissão.

V - Como fundamentos do seu pedido de anulação da sentença recorrida e, subsidiariamente, da sua revogação e substituição por outra que julgue procedente a impugnação, invoca o recorrente as razões condensadas nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

a) - Deve a douta sentença recorrida ser declarada nula, com as legais consequências, por não se ter pronunciado sobre questões que devia apreciar, quais eram a de saber se o acto de "adequação" como lhe chama a douta sentença (discriminação do rendimento colectável em sujeito e isento) - foi praticado dentro do prazo e se o foi por entidade competente. Foi violado o disposto no artº 668º, nº 1, al. d) do C.P.C;

b) - Se assim se não entender, deve a douta sentença recorrida ser revogada e substituída por outra que dê provimento ao recurso, com as legais consequências, porque

1 - A fixação do lucro tributável foi feita fora do prazo previsto no artº 79º C.C.I., preceito que foi violado;

2 - A mesma fixação foi efectuada sem se atender a elementos concretos, violando-se o disposto no artº 79º, § 2º C.C.I.;

3 - A referida fixação foi feita sem que tal tenha sido ordenado pela administração fiscal, com o que foi violado o disposto no artº 79º, § 2º, C.C.I.;

4 - A fixação foi efectuada por entidade incompetente, tendo sido violado o disposto no corpo do artº 79º C.C.I. e no despacho de 4.03.66, citado em IX; e

5 - Foi a citada fixação feita ultrapassando os limites previstos no artº 79º, § 3º C.C.I., na redacção anterior ao D.L. nº 587/80, de 31 de Dezembro, tendo sido violado tal preceito.

VI - Não houve contra-alegações da Fazenda Pública.

VII - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto - neste Supremo Tribunal, acompanhando a posição do seu colega junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância, pronunciou-se, no seu parecer, pelo provimento do recurso e anulação da sentença recorrida, porquanto a mesma, afirmando que não se aplica o artº 79º do C.C.I., não explica porquê, nem quais as normas que devem aplicar-se ao caso e que, por isso, possam constituir o verdadeiro fundamento da decisão, e, por outro lado, porque também não fez qualquer apreciação dos factos e aplicação do respectivo direito quanto à existência da alegada preterição de formalidades gerais, tanto mais que o pedido foi formulado com base no artº 78º (e não 79º) do C.C.I.

VIII - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A primeira questão a decidir é a de saber se a sentença sofre das suscitadas nulidades previstas nas alíneas b) e d) do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil, ou seja, se ela não especifica os fundamentos de direito que justifiquem a decisão e se o juiz deixou de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar.

Tal é a prioridade que é colocada pelo recorrente, mas que também resulta da própria natureza do processo. Na verdade, a procedência do recurso com base na nulidade da sentença, implica a desconsideração, na Ordem Jurídica, da definição do direito feita por ela para o caso concreto, dos termos jurídicos em que decidiu a controvérsia que lhes foi apresentada. A sentença deixa de valer como solução de tal controvérsia.

Comecemos, pois, pela falta de fundamentação imputada à sentença. Será que ela se verifica?

A nulidade contemplada na al. b) do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil (ora também reproduzida no artº 144º do C.P.Tributário) representa a sanção do incumprimento do dever imposto ao juiz no artºs 659º, nº 2 do C.P.Civil, "de discriminar os factos que considera provados e indicar, interpretar e aplicar as normas jurídicas correspondentes, concluindo pela decisão final".

Decompõe-se o dever de fundamentação da decisão em dois vectores: de um lado, o apuramento e fixação dos factos que hão-de ser considerados para sobre eles se determinar juridicamente a decisão a dar à controvérsia cuja solução as partes pediram do tribunal, ou seja, a indicação da factualidade que vai ser integrada na formulação do silogismo judiciário, como uma das suas premissas, de que decorrerá a solução da causa; do outro lado, a caracterização jurídica dos factos, ou seja a subsunção da "espécie concreta a uma certa espécie configurada, abstractamente, pela lei" (Alberto dos Reis, Código de Processo Civil, Anotado, Volume V, págs. 34).

Esta dimensão do dever de fundamentação é preenchida pela indicação das normas ou princípios jurídicos cuja hipótese abstracta se ajuste à ocorrência concreta e pela determinação dos efeitos ou consequências jurídicas que resultam dessas normas ou princípios jurídicos, o que quer dizer que o juiz tem de determinar, entre as diversas espécies abstractas pressupostas pelas normas jurídicas aquela que se ajuste à espécie concreta e as respectivas consequência jurídicas.

Como diz Alberto dos Reis (*op. cit.* págs. 36), "qualificar juridicamente os factos consiste precisamente em determinar qual a espécie abstracta da lei em que se deve enquadrar a espécie litigiosa".

Ora, quando a al. b) do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil erige a causa de nulidade da sentença a não especificação dos fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão tem no horizonte o incumprimento deste dever.

Não estamos, porém, perante um dever que tenha uma forma precisa de cumprimento: entre a enunciação profunda das razões legais e doutrinais determinantes da decisão e a sua simples falta vai um

mar incomensurável de variações. A lei só sanciona com o estigma da nulidade a falta absoluta de motivação. Só quando não haja indicação de norma ou princípio jurídico de que o juiz tenha extraído a solução dada ao pleito é que se estará perante uma falta de fundamentação de direito que constitui causa de nulidade da sentença.

Não assim, quando essa motivação for simplesmente deficiente, medíocre, errada ou inconveniente (cfr., entre outros, os Acs. deste tribunal, de 91.05.02 e 93.08.25-1ª Secção-, in, respectivamente, B.M.J. 407-229 e Acs. Dts. 385-13 e do S.T.J., de 92.01.08, in B.M.J. 413-360).

Tal é precisamente o que se passa na sentença sob censura.

Na verdade, nela não se faz qualquer indicação das normas ou princípios jurídicos de que se faça derivar a solução da causa. O julgador limitou-se a dizer que a ocorrência concreta, traduzida nos factos fixados, não tinha enquadramento, ou "não caía no âmbito", para usar as suas próprias palavras, do artº 79º do C.C.I. e que se tratava de um caso omisso. Todavia, não determinou a norma ou princípio jurídico que tivesse aplicação ao caso concreto e donde tenha feito derivar a solução do pleito, tendo-se ficado pela enunciação de uma rega indicativa do direito subsidiário, mas sem que, em aplicação dela, indicasse qual era esse direito. Não pode evidentemente considerar-se fundamentada de direito uma decisão que, ao fim e ao cabo, se limita a dizer que a factualidade apurada não cabe no *Tatbestand* de certa norma que lhe foi indicada pela parte e não indica outra ou outras de que faça derivar a solução da causa.

O juiz limitou-se a fazer uma exclusão do direito que se lhe indicou como idóneo para resolver o conflito e não determinou depois qual o direito que deveria aplicar-se para se chegar à conclusão que tirou. Dito de outra forma, o juiz não indicou a premissa maior do silogismo judiciário; não caracterizou juridicamente os factos; não fez o seu enquadramento legal de que resultasse a decisão sobre o mérito da causa que ditou a final da sentença.

Verifica-se, pois, a causa de nulidade da sentença, prevista na al. b), segunda parte, do nº 1 do artº 668º do C.P.Civil.

Mas, além deste vício formal, outro vem imputado à sentença recorrida. É que ela, diz-se teria deixado de pronunciar-se sobre as questões de preterição de formalidades legais suscitadas pela impugnante como fundamentos ou causas de pedir de impugnação e às quais imputa a anulabilidade do acto sindicado, como a de saber se o acto foi praticado dentro do prazo e se o foi por entidade competente, o que se subsumiria à causa de nulidade da sentença prevista na alínea d) do nº 1 do citado artº 668º.

Só que pode argumentar-se - e bem-, que, tendo-se o juiz "dispensado de analisar cada uma das indicações assacadas à decisão em recurso, por a factualidade fixada estar fora da aplicação do artº 79º do C.C.I.", a situação se ajustará à de um erro de julgamento, porquanto ele só não apreciou e decidiu tais questões por as ter considerado necessariamente prejudicadas pelo fundamento, embora virtualmente erróneo, de que a situação concreta não seria subsumível a tal regra de direito. Ou seja o juiz invocou razão "boa ou má, procedente ou improcedente, para justificar a sua abstenção" (Alberto dos Reis, *op. cit.* págs. 143).

Não importa que estas questões, suscitadas na petição da impugnação, continuassem a ter cabimento à face da tese exposta na sentença, ao contrário do que defende o recorrente. Desde que o tribunal invocou razão para não conhecer delas, o único vício da sentença só poderia ser o erro do julgamento, por errada ou até falta (como acontece no caso *sub judice*) de determinação, interpretação e aplicação das regras de direito ou princípios jurídicos.

De qualquer forma, verificou-se a causa de nulidade da sentença, acima apreciada, toda a pronúncia por ela efectuada acaba por cair.

Tanto basta para se decretar a anulação da sentença recorrida e a baixa do processo à 1ª instância a fim de julgar novamente a causa (fazer a reforma da decisão anulada), nos termos do artº 731º, nº 2 do C.P.Civil.

IX - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, anular a sentença recorrida, devendo o tribunal *a quo*, após a baixa dos autos, proferir nova sentença em que decida a causa de acordo com o direito que considerar aplicável.

Sem custas, por não serem devidas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — Júlio Ferreira Tormenta — José Jesus Costa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Execução Fiscal. Penhora de bens móveis. Reclamação de créditos. Juros de mora por dívidas ao Estado. Não aplicação do artº 734º do Código Civil.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Os juros de mora reclamados e incidentes sobre impostos não sofrem a limitação temporal dos dois anos a que alude o artº 734º do Código Civil, aplicando-se-lhe as disposições conjugadas dos artºs 10º e 6º do Dec.-Lei 49168, de 5 de Agosto de 1969, ou seja são os relativos aos últimos cinco anos e não apenas a dois anos.

II — Se no caso dos autos a penhora incidiu sobre bens móveis, os juros de mora devidos são os dos últimos cinco anos anteriores a venda dos bens inclusive o mês em que a venda se concluiu.

Recurso n.º 15.063, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido União de Bancos Portugueses e Teresa de Jesus Borges Zenha, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

O Representante da Fazenda Pública junto do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, não se conformando com a sentença de 6.4.92, proferida nos autos de reclamação de créditos por apenso às execuções fiscais instauradas contra COMEC - Sociedade de Construções de Máquinas e Equipamentos, SA, com sede na Rua

Recarei - Leça do Balio, por a mesma sentença ter reconhecido e graduado os juros de mora decorrentes da falta de pagamento de imposto de transacções e de IVA, com a limitação quanto a tais juros a que alude o artº 734º do Cód. Civil, dela veio interpor recurso para a Secção de Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo, alegando e concluindo do seguinte modo:

«Deve decidir-se que os juros de mora reclamados e incidentes sobre o imposto de transacções e imposto sobre o valor acrescentado (IVA) gozam, de harmonia com o artº 10º do Dec.-Lei 49168, de 5 de Agosto de 1969, do mesmo privilégio destes e com referência aos últimos cinco anos anteriores à data do respectivo pagamento (cfr. artº 6º do mesmo diploma).

Termos em que será de julgar procedente o presente recurso como é de justiça».

Admitido o recurso e subindo os autos a este Tribunal, sem contra-alegações, o Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido do provimento do recurso «por ser manifesto que o artº 734º do Código Civil apenas se refere aos juros remuneratórios e não aos juros de mora, que não constituem remuneração do capital mas apenas a indemnização devida aos credores pelo prejuízo que lhes resulta de estarem privados do seu capital».

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Em sede factual apura-se da sentença a seguinte matéria:

- Pelo então Ministério Público das Contribuições e impostos foram reclamados créditos de impostos de transacção, IVA, do Fundo de Desemprego e do Centro Regional de Segurança Social do Porto - cfr. requerimento de fls. 2 a 4;

- A União de Bancos Portugueses, SA reclamou crédito no montante de 9.494.800$00, acrescido de juros à taxa de 23%, o que perfaz a quantia de 8.953.475$50, garantido por penhor mercantil - cfr. requerimento de fls. 9 e 10;

- Teresa de Jesus Borges Zenha reclamou crédito no montante de 167.104$50, oriundo de relação laboral;

- A penhora havia sido efectuada em 30.9.86 em bens móveis;

- Por ausência de impugnação foram reconhecidos todos os créditos reclamados;

- Os créditos reclamados e o garantido pelo penhor gozam de privilégio mobiliário geral.

A sentença recorrida, considerando os artºs 736º nº 1 do C. Civil, 10º do Dec.-Lei 103/80, 9/5 e 12 da Lei 17/86, de 14/6 e a preferência resultante do disposto no artº 668º do Cód. Civil graduou os créditos da seguinte forma:

1) Crédito reclamado pela Teresa de Jesus;

2) Créditos por impostos de transacções e IVA com a limitação, quanto aos juros a que alude o artº 734º do C. Civil;

3) Créditos do C.R.S.Social e do Fundo de Desemprego reclamados e exequendos;

4) Crédito pignoratício, pelo produto da venda dos bens móveis dados em penhor.

É desta decisão que vem o presente recurso, avançando-se, desde logo, e como decorre da alegação da recorrente que não pretende por em causa a ordem por que foram graduados os créditos reclamados com a qual expressa a sua concordância.

Do que discorda e o que contesta é a limitação temporal imposta quanto a juros de mora incidentes sobre o imposto de transacções e IVA reclamados, tal como se prevê no artº 734º do Cód. Civil que entende não ser aplicável ao caso concreto, nomeadamente sob a argumentação de que aquele normativo se reporta aos juros remuneratórios e não aos juros de mora.

Dispõe o citado artº 734º do Código Civil que o privilégio creditório abrange os juros relativos aos últimos dois anos, se forem devidos.

Em anotação ao Código Civil de Abílio Neto 2ª edição, mais concretamente ao artº 734º pág. 308-9 citado Correia Neves, Manual de Juros, escreveu-se: "É muito duvidoso que o artº 734º deva sofrer uma interpretação restritiva de modo a não se considerarem contemplados por ele os juros de mora; de qualquer modo, essa restrição não podia nunca hoje estender-se aos juros de mora das dívidas ao Estado e Autarquias Locais, principal campo de aplicação, aliás do dito artº 734º em face do que veio dispor o artº 10º do Dec.-Lei nº 49168 de 5.8.969, segundo o qual "as dívidas provenientes de juros de mora gozam dos mesmos privilégios que por lei sejam atribuídas às dívidas sobre que recaírem". "O facto de os juros de mora serem uma dívida acessória que vive na pendência da dívida principal (§ 4º do artº 236º do C.P.C.I., hoje, nº 7 do artº 341º do C.P.T.) não prejudica a extensão a eles do privilégio da Fazenda Nacional nos créditos sobre impostos, porque não deixam de ser materialmente um imposto (artº 734º e 736º do C.P.C.I.) (Silva Veiga, Juros de mora em CTF nº 140-141, pág. 270 em anotação ao citado Cód. Civil pág. 309).

Pretende a recorrente que os juros de mora não sofram a limitação temporal prevista no artº 734º do Cód. Civil".

Ora, pelo que vem sendo referido, considerem-se ou não contemplados neste normativo (artº 734º CC) os juros de mora, verdade seja que tal restrição jamais podia afectar desfavoravelmente o Estado, os seus serviços ou organismos autónomos e as autarquias locais (cfr. artº 1º do Dec.-Lei nº 49168), face ao disposto nas disposições conjugadas dos artºs 10º e 6º, sendo óbvio face a este último normativo que a contagem dos juros de mora do nº 7 do artº 341º do C.P.T. faz-se sem prejuízo do prazo de prescrição de cinco anos estabelecido naquele preceito, todos do mesmo diploma (cfr. Silva Paixão Cód. P.T. Anotado, pág. 746).

Flui do exposto que a razão está inteiramente do lado da recorrente uma vez que dos artºs 10º e 6º do Decreto-Lei 49168 de 5.8.969, decorre, seguramente, que os juros de mora por dívidas ao Estado e entidades já referidas provenientes de contribuições, impostos, taxas e outros rendimentos, desvios de dinheiros ou outros valores e outras, tudo referido nas alíneas a, b, c e d) do nº 1 do artº 1º daquele diploma são os relativos a cinco anos e não apenas a dois anos.

Ora, como no presente recurso nada mais constitui o objecto do mesmo, senão a questão dos juros de mora relativos aos últimos cinco anos, resta uma referência sobre o limite temporal e que não pode deixar de ser uma das duas situações previstas no nº 7 do artº 341º do Cód. Proc. Tributário (artº 236º § 4º do C.P.C.I.), seja até à venda dos bens, incluindo o mês em que ela se realizou, seja até ao pagamento se a penhora for de dinheiro.

Como no caso dos autos a penhora incidiu sobre bens móveis (cfr. fls. 7 a 17 dos autos principais de execução), os juros de mora devidos são os dos últimos cinco anos anteriores à venda incluindo o mês em que esta ocorreu.

É nestes termos que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando a sentença recorrida, nomeadamente quanto a limitação relativa aos juros de mora a que alude o artº 734º do Cód. Civil.
Sem custas por não ter contra-alegado a entidade a elas sujeita.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo (relator) — Júlio Ferreira Tormenta — José de Jesus Costa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Competência absoluta do tribunal tributário. Questões fiscais. Recurso hierárquico. ETAF. Contencioso tributário de anulação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A competência, em razão da matéria e da hierarquia, está estruturada, no contencioso tributário de anulação, em razão do acto e do seu autor, que não propriamente pelo pedido que, em tais casos, é em princípio, o mesmo: a anulação, ou declaração de nulidade do acto impugnado.
2 — Indeferido recurso hierárquico, interposto, nos termos dos arts.91 e 92 do CPT do despacho do Director Geral das Contribuições e Impostos, é competente, para a respectiva impugnação contenciosa, o TT de 2ª Instância: artº32 n1 al.c) e 41 n1 al.b), ambos do ETAF.

Recurso nº 18.054 em que é recorrente Torralta - Clube Internacional de Férias, S.A. e recorrido Subsecretário de Estado Adjunto da Secretária de Estado Adjunta e do Orçamento e C.R.S. Social e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA.

Torralta Club Internacional de Férias, S.A., veio interpor recurso contencioso do despacho de 5JUL93, que imputa ao SEASEAO, que deu provimento ao recurso hierárquico nº740.5/8262, interposto pelo Centro Regional de Segurança Social de Lisboa, em processo de execução fiscal a correr termos na Repartição de Finanças de Grândola nº2178.92.100665.7.
Fundamentou o recurso, na "preterição de uma formalidade essencial na análise do recurso hierárquico", uma vez que o mesmo "correu os seus termos e foi decidido sem que a ora recorrente fosse notificada para se pronunciar sobre o pedido e os seus fundamentos", à revelia do disposto nos art.171 e 2º nº6, ambos do CPA; e violação de lei, por estarem efectivamente prescritas as contribuições em causa - art. 14 do dec-lei 103/80, de 9MAI e 53 n2 da lei 28/84, de 14AGO.
Todavia, a autoridade recorrida excepcionou a incompetência absoluta do tribunal, por o acto contenciosamente impugnado ser da

autoria, não do dito SEASEAO, mas do Director Geral das Contribuições e Impostos.
O Exmº Magistrado do MP pronunciou-se pela julgada incompetência, em razão do autor do acto.
E, corridos os vistos legais, dela cumpre apreciar.
E, com interesse para o efeito, mostra-se dos autos, que:
1) Em 07.09.92, foi instaurado à recorrente um processo de execução fiscal, com o nº2178.92.100665.7, com base em certidão de divida extraída em 05.08.92 pelo Centro Regional de Segurança Social de Lisboa e a correr termos pela Repartição de Finanças de Grândola.
2) A dívida reporta-se a contribuições dos anos de 1975 a 1991, e respectivos juros de mora.
3) Por despacho de 26.10.92, o chefe da mesma repartição conheceu oficiosamente da prescrição de parte da dívida, referente aos anos de 1975 a 1980, no montante de 678.754.603$00.
4) E, de tal despacho, recorreu hierarquicamente, nos termos dos arts. 91 e 92 do CPT, aquele Centro Regional, - rec. nº740.5/8262.
5) Na Direcção de Serviços de Justiça Fiscal da D.G.C.I., foi, em 7JUN93, elaborado o parecer junto a fls. 102 e segts., que aqui se dá por reproduzido, no sentido do provimento do recurso.
6) Ao que o director de serviços despachou, em 22.6.93:
"Confirmo. É de dar procedência ao pedido, revogando-se o despacho em recurso. À consideração do Exmº Director Geral".
8) A recorrente tomou conhecimento deste acto, em 3.8.93, através da cópia do ofício nº2038, de 30Jul93, da D.G.C.I., o qual transmitia a decisão final pelo que tenha incidido sobre o recurso hierárquico cujo teor se tem por reproduzido.
9) Tal ofício atribuía o acto ora recorrido ao SEASEAO.
10) O presente recurso contencioso foi interposto em 4OUT93.
Vejamos pois:
Como escreve Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, 1979, págs.90/91, são vários os elementos determinativos da competência dos tribunais, também chamados índices de competência, constantes "das várias normas que provêm a tal respeito".
E, no que se refere ao recurso ou impugnação contenciosa, trata-se aqui, ainda, de um contencioso de anulação, mau grado a sua crescente subjectivização, que tem por objecto, em princípio, o acto administrativo ou tributário e que visa, em primeira linha, a declaração da sua ilegalidade com base no vício expressamente alegado pelo impugnante - cfr. Alberto Xavier, Aspectos Fundamentais do Contencioso tributário, pág. 43 e segt. e Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, pág.462-; não de um contencioso de plena jurisdição.
Ali, o tribunal limita-se a decretar a anulação do acto impugnado, não decreta, ele próprio, a providência jurídica que ao caso entenda caber, não faz administração activa.
A Administração é que pode (ou deve), depois, praticar novo acto, em execução do decidido pelo tribunal, ainda que expurgado dos vícios ou ilegalidades anteriormente cometidas.
O que tudo, ora, tem guarida no CPT, dispondo o seu art.145, que "a administração, fiscal está obrigada, em caso de total ou parcial procedência do pedido de impugnação, à reconstituição plena da legalidade do acto ou situação objecto do litígio".
Daí que a dita competência, no referido contencioso, esteja estruturada em função do acto e do seu autor: estes é que são os elementos a ter principalmente em conta para o efeito, que não pro-

priamente o pedido que, em tais casos, como se disse, é, em princípio o mesmo: a anulação ou declaração de nulidade do acto impugnado.

Assim, o art.62 nº1 al.a) do ETAF, comete aos TT de 1ª Instância "conhecer dos recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais".

E os art.22 nº1 al.c) e 41 nº1 al.b) do mesmo diploma, atribuem competência para conhecer dos recursos dos actos administrativos respeitantes a questões fiscais, respectivamente, ao STA e ao TT de 2º Instância, consoante a respectiva autoria se deva, para o que ora interessa, ao Governo ou aos seus membros ou a outras entidades.

E, assim, como o acto administrativo impugnado não é da autoria do Governo ou dos seus membros, mas do Director Geral das Contribuições e Impostos, a competência para o conhecimento da respectiva impugnação contenciosa, deduzida pela Torralta, radica-se no TT de 2ª Instância.

Procede, pois, a deduzida excepção de incompetência absoluta deste STA.

Termos em que se acorda julgar este tribunal incompetente, em razão do autor do acto, para conhecer do presente recurso contencioso de anulação.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 15.000$00.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Recurso n.º 18.123 de que é recorrente António Manuel Rodrigues Fernandes e recorrida a Fazenda Pública e de foi RELATOR o Ex.mo Consº Dr. JÚLIO TORMENTA.

Acorda-se, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

António Manuel Rodrigues Fernandes, com os sinais dos autos veio pedir a anulação total da liquidação adicional relativa ao ano de 1981 do imposto Profissional e respectivos juros compensatórios no montante total de 8.395.913$00 efectuada nos termos do § 3º do art. 20 do C.I. Profissional fundamentando a sua pretensão em factos que a provarem-se - ilegalidade da notificação efectuada nos termos e para os efeitos do § 6º do art. 20º do CIP - conduzirão à anulação da liquidação por a mesma estar ferida de ilegalidade consubstanciada em vício de forma, tendo admitido que caso se entenda que os foros próprios para a apreciação e decisão da ilegalidade invocada são os recursos hierárquicos e posteriormente o contencioso os termos ao presente recurso sejam sustados até que os mesmos sejam decididos. Arrolou testemunhas e juntou 24 documentos.

O Senhor RFP respondeu, tendo requerido a improcedência da impugnação nos termos do articulado de fls. 233/236 aqui dado por reproduzido.

Pela Repartição de Finanças, anteriormente fora junta vasta documentação.

Por sentença de fls. 268/283, o Senhor Juiz do 4º Juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa, julgou a impugnação improcedente.

Inconformado interpôs para este Tribunal o recurso de fls. 288 alegando largamente e formulando as seguintes conclusões:

1 - A douta sentença recorrida peca por omissão de pronúncia não apreciando o objecto do recurso.

2 - A sentença sub judice parte do errado pressuposto que a apreciação da legalidade do acto de notificação do acto de revisão da matéria colectável... por conseguinte a apreciação da legalidade da liquidação - lhe está vedada por ter sido objecto de decisão proferida pelo Ministro das Finanças.

3 - Esta decisão foi proferida na sequência de um recurso hierárquico interposto pelo ora R sobre despacho de indeferimento por extemporaneidade, da autoria do Chefe da Repartição de Finanças, de reclamação contra a fixação da matéria colectável apresentada ao abrigo dos arts. 15º e 20 § 6 do C.I.Prof.

4 - O tribunal recorrido considerou que a existência daquela decisão consubstanciava uma excepção de caso julgado.

5 - Contudo, não se verificam "in casu" os pressupostos de tal excepção porquanto a causa de pedir e o pedido formulado em sede de reclamação para a Comissão Distrital de Revisão e em sede de impugnação não são idênticos.

6 - A decisão do Sr. Ministro das Finanças, nos termos em que o foi, é uma mera decisão de questão incidental pelo que só poderá valer dentro do processo em que foi proferida.

7 - . . . . . .

8 - . . . . . .

9 - . . . . . .

10 - À decisão em causa não pode ser atribuído qualquer efeito fora do processo em que foi proferida não podendo a mesma vincular o T.T.

11 - De resto, o art. 130º, nº 5, nº 6 e nº 7 do CPT aponta expressamente a excepção de caso julgado quando existindo processo gracioso e impugnação com o mesmo objecto seja proferida decisão no processo gracioso ordenando, pelo contrário, a subida imediata dos autos ao tribunal para decisão final por este ser a entidade competente.

12 - E dúvidas não restam, face à matéria dada como provada, que a notificação da fixação do rendimento colectável é nula (art. 20 § 6 do CIP) o que consubstancia preterição de formalidade legal que afecta a validade do acto de liquidação.

13 - Este tribunal deveria, assim, ter apreciado a questão do vício de forma por preterição das formalidades legais assacadas ao acto de liquidação recorrido nos termos em que o R o fez na sua petição.

14 - A sentença recorrida viola ainda o benefício do contraditório por ao R nunca ser dada possibilidade de se pronunciar sobre os docs. juntos pela Rep. Fin. cujo conteúdo ignora até por o douto tribunal ter decidido de mérito e não ter havido lugar à produção de alegações.

Preceitos legais e princípios de direito violados:

- arts. 144º, nº 1, 130 nº 5 nº 6 e nº 7, art. 134, nº 3, 20 e 21 nº 2 do CPT.
- arts. 671º, 96, 517 do CPC.
- arts. 15º e 20 § 6 do CIP - art. 288º do CRP.

Princípio do contraditório.

Em contra alegações a RFP sustenta que não tendo sido interposto recurso contencioso do despacho ministerial que confirmou a extemporaneidade da reclamação da fixação do matéria colectável ela torna-se insusceptível de discussão.

Em douto parecer o Ex.mo PGA opina pela improcedência do recurso face à falta de fundamento das questões postas.

Correram-se os vistos.

Para concluir pelo indeferimento do pedido por vício de forma da liquidação o Senhor Juiz elencou os seguintes factos:

a) O impugnante apresentou em 28/1/82 a declaração m/1 do Imp. Prof. relativa ao ano de 1981 referente ao exercício da actividade liberal de despachante oficial, tendo procedido à correspondente auto-liquidação de imposto em face dos valores indicados na referida declaração docs. fls. 73 a 77.

b) O CRF de Moscavide, nos termos do art. 11º do CIP, fixou em 31/3/82 a matéria colectável de 2.254$00 - fls. 78.

c) Posteriormente o impugnante foi sujeito relativamente a 1981 a uma fiscalização pelos SFT de Lisboa - relatório fls. 125 a 138.

d) Em face da informação de fls. 49 datada de 15/3/85 foi proposta a revisão da matéria colectável, nos termos do nº 3 do art.20 CIP.

e) Na sequência da referida proposta de revisão da matéria colectável, foi a mesma efectuada em 20/3/85.

f) Em 27/11/86 o impugnante recebeu, por carta registada com aviso de recepção o ofício 1045, proc. 15 de 26/11/86 notificando-o "para no prazo de 5 dias a contar da data do aviso de recepção contestar por escrito se não concordar com o rendimento de 18.467.918$00 que lhe foi fixado na revisão da matéria colectável fls.13.

g) Em em 2/12/86 o impugnante arguiu a nulidade de tal notificação nos termos e com os fundamentos constantes do doc. fls. 14 e 15 tendo requerido certidão de todos os elementos necessários à identificação daquele acto.

h) Em 16/12/86 o impugnante procedeu ao levantamento, na Estação Postal de Sacavém do ofício 10.708, proc. 30 de 3/12 e de uma nota de notificação na qual constava que havia sido "afixada à porta da sua residência - por o não ter encontrado nessa morada nas diversas vezes em que o procurai, para realizar a referida diligência" - fls. 18 e 19.

i) No mesmo dia - 16/12/93 o impugnante formulou uma exposição ao CRF arguindo a nulidade da notificação por a mesma ter violado o disposto no § 6 do art. 20 CIP - fls. 23 e 24.

j) Concomitantemente requereu certidão de todos os elementos necessários à identificação do acto constante da referida notificação e invocou "em seu benefício a disciplina do art. 31º, nº 1 do DL. 267/85 de 16/7 - fls. 23 e 24.

l) Em 22/12/86 o impugnante recebeu à porta da sua residência 5 "notas de notificação" - v. fls. 26, 27, 28, 29 e 30.

a) Em 3 dessas notas informava-se o impugnante de que:

- a notificação do rendimento colectável se considerava feita em 3/12/86 - fls. 27.

- Era indeferida a arguição de nulidade da 1ª notificação por a mesma ter sido efectuado o prazo legal e que se ordenava a passagem da certidão requerida - fls. 28.

- Tinha o prazo de 15 dias a contar do termo da reclamação para pagar eventualmente o imposto profissional, sendo que o mesmo tinha terminado no dia 18/12/86 - fls. 29.

n) No dia 23/12/86 o impugnante recebeu 4 ofícios registados com aviso de recepção, confirmativos do teor das notas afixadas fls. 31 a 38.

o) Em 30/12/86 o impugnante deduziu, ao abrigo do CIP reclamação contra a fixação do rendimento colectável em i.p. relativo a 1981, reclamação que instruiu com a certidão requerida - fls. 39 a 62.

p) O impugnante foi notificado de que a sua reclamação tinha sido indeferida por a mesma ter sido apresentada fora de prazo fls. 63 e 64.

r) Daquele despacho interpôs o ora impugnante recurso hierárquico para o Ministro das Finanças - fls. 65 e 66.

s) Naquele recurso o impugnante alega que, para o efeito de deduzir a sua reclamação para o Comissão Distrital de Revisão se deverá considerar que aquele apenas foi notificado em 16/12/86 pelo que a reclamação foi deduzida tempestivamente, devendo, em consequência, ser revogado o despacho recorrido.

f) Aquele recurso foi objecto do despacho "... o recurso hierárquico apresentado a S.Exª. o Ministro das Finanças deveria ter sido dirigido ao Senhor Director Distrital de Finanças de Lisboa entidade hierarquicamente superior do Chefe da Repartição e não ao Ministro das Finanças, como erradamente sucedeu, permitindo-se a respectiva rectificação - fls. 67.

u) Notificado daquele despacho, o impugnante ao abrigo do art. 31º do DL. 267/85 de 16/7 requereu certidão de onde constassem os elementos a que se reporta o requerimento de fls. 67 e 68 para efeitos de recurso contencioso.

v) Posteriormente, o impugnante foi notificado - ofício nº 151 de 12/1/88 de que tinha sido negado provimento ao recurso hierárquico por si interposto, tendo-se considerado que a notificação da revisão da matéria colectável não estava ferida de qualquer ilegalidade fls. 220 a 225 e 216.

k) O impugnante não interpôs recurso contencioso daquela decisão para o STA v. requerimento de fls. 263 e ofício do STA de fls. 266.

Perante esta exaustiva matéria factual e as não menos alongadas alegações e conclusões do R vejamos e sintetizemos a solução a dar ao presente recurso.

São, na essência, três os problemas postos nas conclusões, sabido que são elas que delimitam o objecto do recurso.

A primeira é a omissão de pronúncia. Ora este vício não procede desde que a pronúncia esteja prejudicada pela solução dada a outra ou outras questões.

É precisamente o que ocorre no caso dos autos. O Senhor Juiz não se pronunciou sobre o alegado vício de forma da notificação do acto de fixação da matéria colectável por ter concluído estar perante um caso resolvido, a decisão do Ministro das Finanças de que na notificação em causa não fora cometida qualquer ilegalidade. E é certo que o despacho ministerial de confirmação do indeferimento da reclamação poderia ter sido objecto de recurso contencioso de anulação, nos termos do art. 32º, nº 1, al. c) do ETAF - não o foi, pelo que tal questão tornou-se insusceptível de ser discutida e tal impossibilidade tornou definitiva a fixação da matéria colectável.

A segunda questão a resolver é a crítica à decisão recorrida de não ter apreciado a questão da preterição da formalidade legal da notificação do acto de fixação da matéria colectável o que, de alguma sorte se prende com a já declarada inexistência da omissão de pronúncia.

De acordo com o art. 20º, § 1º do CIP Profissional, no caso de preterição das formalidades legais ou de qualquer outro vício (por interpretação consentânea com a CRP) pode o contribuinte recorrer para o T.T. de 1ª Instância da decisão do Chefe da Repartição de Finanças ou da deliberação da Comissão Distrital da Revisão que lhe fixam a matéria colectável.

Todavia, o Recorrente não optou por este caminho, tendo preferido atacar a determinação da matéria colectável através da via graciosa do ataque à legalidade e temporaneidade do acto da tempestividade da respectiva notificação acabando por interpor recurso hierárquico do despacho que lhe desatendeu aquela reclamação e conformando-se com o despacho ministerial na medida em que dele não interpôs recurso para este STA. Entretanto e na sequência da actividade administrativa processou-se a liquidação "hoc sensu".

Assim, na impugnação da liquidação não pode vir o contribuinte atacar esta com fundamento em hipotético vício que estaria na sequência da determinação da matéria colectável já que seguiu a via graciosa e nela decaiu.

A terceira questão violação do princípio do contraditório. Contrariamente ao pretendido não se pode revogar a sentença com este fundamento.

É que a omissão de notificação da junção da informações oficiais não é uma nulidade insanável mas antes uma nulidade secundária (v.art. 76º do CPCI e art. 118º do CPT) "a contrario") e tal nulidade não foi arguida em tempo. Porque de acto processual se trata, verifica-se pelo ofício de fls. 238 e avisos de fls. 238 v. que a mandatária do ora recorrente foi notificada da resposta do Senhor RFP e a anteceder tal resposta estavam todos os documentos juntos pela Repartição de Finanças.

Face ao exposto acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pela Recorrente com a procuradoria de 50%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Benjamim Rodrigues — Agostinho de Castro Martins (votei apenas a conclusão). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Recurso nº. 18.170, em que é Recorrente João Paulo Salas de Brandão e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. JÚLIO TORMENTA.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

João Paulo Salas Brandão, com os sinais dos autos, deduziu impugnação judicial contra a reversão contra si ordenada na acção executiva instaurada inicialmente contra a Primáris-Comércio Internacional Ldª, da qual é sócio gerente fundamentando o seu pedido no facto de ainda não se esgotar a possibilidade de a dívida ser paga pelo património da sociedade e ainda porque não actuada de forma ilícita ou culposa para que o património da inicial devedora fosse insuficiente.

A Exma juíza do 1º juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa indeferiu liminarmente a impugnação porque os pedidos nela feitos eram próprios de oposição e o limite desta decorrera já.

Inconformada, interpôs recurso para este Tribunal, alegando e concluindo, em síntese, ser a sentença recorrida nula por violar o disposto na alínea b) do nº 1 do artº 668º do CPC sendo ainda nula pelo facto de a R não haver alegado no seu pedido nenhum dos fundamentos da oposição mas sim da impugnação judicial.

Não houve contra-alegações.

No seu parecer, o Ex.mo P.G.A. manifesta-se pelo não provimento do recurso.

Já corridos os vistos e inscrito o processo para julgamento, o R veio juntar aos autos documentos dos quais se constataria não ser devida ao CRSS de Lisboa e Vale do Tejo o montante contra si peticionado.

Desta junção foi dado vista às partes tendo-se pronunciado pelo seu desentranhamento o Ex.mo PGA e o ilustre RFP e pugnando pela sua manutenção o Recorrente.

Correram-se novos vistos.

Há que tomar posição sobre a junção ou desentranhamento dos autos dos documentos de fls. 64, 65 e 66.

Para além do mais, tais documentos não podem ser tidos em conta já que o seu pedido de junção aos autos foi posterior aos vistos dos juizes o que viola o artº 706º nº 2 do CPC conjugado com o artº 169º do CPT. Como assim, deverão ser desentranhadas dos autos e entregues ao R, com custas do incidente pela taxa mínima.

Quanto ao fundo da questão. Não existem as invocadas nulidades do despacho recorrido por omissão de pronúncia já que o julgador de 1ª Instância se limitou a constatar que os factos aduzidos na p.i. não podiam ser conhecidos na impugnação judicial mas tão somente no processo de oposição mas que nesta forma de processo os autos não podiam seguir já que o R foi citado pessoalmente e a petição só deu entrada na Repartição de Finanças muito depois do prazo da oposição, mais propriamente em 6/12/93.

Acresce que o nº 3 do artº 237º é expresso no sentido de que "compete ainda ao T.T. de 1ª Instância o conhecimento de todas as questões relativas à legitimidade dos responsáveis subsidiários, incluindo a culpa das pessoas referidas nos arts. 12 e 13, devendo a prova ser feita na oposição".

É evidente que não sendo possível temporalmente invocar a impugnação judicial em oposição por decurso do prazo para esta impõe-se o indeferimento liminar nos termos da al. c) do nº 1 do artº 474º do CPC.

Pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Custas pela R com a procuradoria de 50%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995 — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — José de Jesus Costa — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Pedido de suspensão.

Doutrina que dimana da decisão:

Encontrando-se pendente de processo de impugnação judicial e tendo sido instaurada execução fiscal sobre parte do objecto da impugnação, ocorrendo simultaneamente pedido de oposição judicial e pedido de suspensão da execução, deve o Tribunal "a quo" não conhecer da oposição convolando-a em pedido de suspensão da execução e determinar a notificação do executado para prestar caução nos termos do nº 2 artº 255º do CPT.

Recurso nº 18.243, em que foi Recorrente SISTEMA - Técnica e Gestão Publicitária, SA e Recorrido a Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Sistema - Técnica e Gestão publicitária, SA, com os sinais dos autos, veio com a petição de fls 2/5 opor-se à execução contra si instaurada para pagamento da importância de 20.671.230$00 de IVA dos anos de 1988/89, quantia resultante de imposto e juros compensatórios, invocando o artº 286º do CPT, por isso que oportunamente interpôs impugnação judicial do IVA que lhe foi liquidado adicionalmente e referente aos exercícios de 1987, 1988 e 1989 e pedindo a suspensão da execução nos termos do artº 255º nº 1 do CPT, juntou docs. e arrolou testemunhas.

Por sentença de fls 34/36 o Senhor Juiz do então 7º juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa, julgou a oposição improcedente por falta de enquadramentos em qualquer dos fundamentos do artº 286º do CPT.

Inconformada interpôs recurso para este STA concluindo a fls 102 v que "A douta sentença" ora recorrida apreciou em abstracto uma questão que não foi visada pela recorrente, violando o disposto pelo artº 255º nº 1 do CPT, bem como,

B) O princípio da economia dos actos processuais pelo que,

C) Deve ser revogada, baixando os autos ao Tribunal "a quo", onde aguardarão a decisão do processo de impugnação.

Em contra-alegações, a distinta RFP sustenta a sem razão da recorrente.

O Exmº PGA opina que houve erro na forma do processo, que o Mmº Juiz devia ter conhecido dessa nulidade oficiosamente e que devia ter "convolado" a petição em requerimento de suspensão da execução e mandar dar cumprimento ao nº 2 do artº 255º do CPT.

Ouvidas as partes, a R concordou com tal parecer, dele discordando a RFP. (fls 108).

Correram-se os vistos.

Do que vem de relatar-se conclui-se pelo acerto do parecer do Exmº PGA.

Na verdade, havendo processo de impugnação pendente, deveria a R ter apenas apresentado pedido de suspensão da instância no processo de execução até ao trânsito do julgado na impugnação judicial.

Mas, como apresentou simultaneamente oposição e pedido de suspensão da execução é manifesto que o Senhor Juiz deveria ter obstado ao conhecimento da oposição até ao trânsito em julgado do processo de impugnação, ordenando a convolação do requerimento de oposição, por erro na forma do processo, em pedido de suspensão da execução, mandando dar cumprimento ao nº 2 do artº 255º do CPT.

Nos termos expostos, dá-se provimento ao recurso, revoga-se a decisão recorrida e determina-se o cumprimento do nº 2 do artº 255º do CPT, no tocante á dívida exequenda e acrescido.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim da Silva Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Ampliação de matéria de facto. Fixação de valor. Poder discricionário.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Não se justifica a ampliação da matéria de facto de acórdão sob recurso se em tal acórdão, embora sem destrinça especifica, se contêm todos os factos necessários à decisão.

II — A fixação de valor pelo chefe da Rep.Fin. indicada na al. a) do nº 1 do art. 323º do CPT envolve um poder discricionário que só pode ser sindicado jurisdicionalmente se houver uso manifesto na sua utilização.

RECURSO Nº 18.454 de que é recorrente Viçoso & Nunes, Ldª. e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. JÚLIO TORMENTA.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Nos presentes autos de execução fiscal promovidas pela F.P. contra Viçoso & Nunes Ldª., com os sinais dos autos, o Senhor Chefe da Repartição de Finanças, depois de fixar o valor a um imóvel designou o dia 31 de Janeiro de 1992 para a venda do imóvel, por propostas em carta fechada.

Inconformada, interpôs recurso para o T.T. de 1ª Instância de Coimbra pedindo que fosse levantado o valor da avaliação para base da venda, que fossem apensados todos os processos executivos contra ela pendentes e que fossem contabilizados todos os valores a título de juros vencidos.

Na 1ª Instância, o Senhor Juiz negou provimento ao recurso.

De novo inconformada, interpôs recurso para o T.T. de 2ª Instância, que, por acórdão de fls. 99/101 lhe negou provimento.

Ainda inconformada interpôs para esta Secção o recurso de fls. 106/108, no qual, findou a sua alegação com as seguintes conclusões:

"a) Pretende-se a avaliação judiciosa e realista do prédio penhorado;

b) O prédio em causa vale seguramente 80.000.000$00;

c) A recorrente opõe-se a que o mesmo vá à praça por 28.000.000$00;

d) A empresa arrendatária do imóvel em causa firmou já um contrato-promessa de compra e venda em vigor pelo valor de 80.000.000$00;

e) O imóvel em causa a ser alienado por 28.000.000$00 causará graves prejuízos a todos os intervenientes, incluindo o próprio Estado;

f) Pretende-se ainda a apensação de todos os processos executivos que pendam sobre a ora executada de molde a todos poderem ser pagos na integra.

Admitido, o recurso não foi contra-alegado.

Neste tribunal, o Exmº. P.G.A. emite parecer no sentido da baixa dos autos para ampliação da matéria de facto, já que no douto acórdão recorrido não é feita a discriminação dos factos que se consideram provados.

Ordenada a audição das partes sobre tal parecer, a ilustre RFP junto deste tribunal opina a fls. 124 que o acórdão recorrido considerou como provada a matéria indispensável ao julgamento que fez da causa, já que a fixação de valor ao imóvel foi feita, como a considerou o acórdão, no uso de um poder discricionário que escapa à censura jurisdicional por não enfermar de erro manifesto, sendo desnecessária a ampliação da matéria de facto.

Correram-se os legais vistos.

Face às conclusões do recurso, e são elas que lhe delimitam o objecto, há que apurar se no acórdão recorrido é ou não feita a discriminação dos factos que se consideram provados, como pretende o ilustre P.G.A.

Sem expressamente referir que os factos provados são:..., no acórdão recorrido escreveu-se : "Vejamos então o acto de que a executada recorreu para o T.T. de Coimbra.

Por despacho do Exmº. Chefe da Repartição de Finanças de fls. 39 foi fixado ao imóvel penhorado o valor de 41.000.000$00 «tendo em conta o valor patrimonial, área coberta e descoberta e a situação do mesmo». Por despacho de fls. 40, foi designado o dis 31.1.92, na Rep.Finanças para abertura das propostas eventualmente apresentadas. O despacho que fixou o valor baseou-se expressamente na alínea a) do nº 1 do art. 323º do CPT.

E foi desta decisão de fixação do valor do bem penhorado para a venda que a executada recorreu".

E quase no final do acórdão, nela se escreveu "Quanto ao pedido de apensação dos processos, o mesmo não tem qualquer base legal, pois...".

Quer dizer que, face às conclusões do recurso para este STA, o acórdão recorrido contém os factos necessários à prolacção de acórdão.

Saliente-se desde já que nas conclusões a) a e) supratranscritas, a R pretende se fixe um por ela pretendido valor patrimonial de 80.000.000$00.

Tal pedido não tem qualquer consistência jurídica pois o que com ele se pretende atacar é o valor fixado pelo Chefe da Repartição de Finanças ao imóvel e tal competência pertence por força da al. a) do nº 1 do art. 323º do CPT precisamente ao Chefe da Repartição de Finanças, que o usou devidamente já que o fundamentou no uso do poder discricionário que a lei lhe atribui, escapando a utilização à sindicância jurisdicional por não enfermar de erro manifesto.

E, embora tal influa na decisão, sempre se dirá que aquele valor base sempre poderá ser aumentado nas propostas a eventualmente apresentar pelos hipotéticos compradores.

Quanto à última conclusão do recurso, a mesma não pode ser atendida já que, como se salientou "in fine" no acórdão recorrido, não houve uma decisão do Chefe da Repartição de Finanças no sentido de não ordenar a apensação de todos os processos de execução contra a executada, ora recorrente e continuou-se "como bem disse o Mmº. Juiz a quo, não se trata de impugnar uma decisão e só de decisões do Chefe da Repartição de Finanças cabe recurso para o Tribunal Tributário".

Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso confirmando-se o acórdão sob censura.

Custas pela recorrente, com a procuradoria de 60 %.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues — (com a declaração de que votei pela anulação do acórdão para ampliação da matéria de facto, nos termos dos arts.729º e 730º do C.Civil). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995

Assunto:

Imposto de transacções. Transição para o sistema do imposto sobre o valor acrescentado. Dedução do imposto de transacções pago pela aquisição de mercadorias antes da entrada em vigor do Código do IVA. Artºs 1º, alínea a), 3º e 5º, nºs 1, 2 e 4, do DL nº 351/85 de 26 de Agosto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O decurso do prazo de 30 dias previsto no nº 1 do artº 5º do DL nº 351/85, de 26 de Agosto, sem que o chefe de repartição de finanças altere o montante de imposto de transacções constante da declaração apresentada pelo contribuinte prevista no artº 3º do mesmo diploma, não impede a administração fiscal de corrigir esse montante, ao abrigo do preceituado no nº 4 do artº 5º do mesmo DL;

II — Contudo, se o contribuinte optou pelo método das facturas, a administração fiscal não pode fazer a correcção, lançando mão do método do inventário.

Recurso nº 18 677; Recorrente: Carvalho Gomes e Bento L.da; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1-Carvalho, Gomes & Bento, Ldª, nos autos identificada, interpôs o presente recurso da sentença de 2.5.94, a fls. 80 e segs., do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, que julgou improcedente a impugnação que a recorrente interpusera, nos termos do artº 86º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, contra a fixação de Imposto de Transacções a deduzir no âmbito do Imposto sobre o Valor Acrescentado, a que se refere o DL nº 351/85, de 26 de Agosto.

A ora recorrente alegara, na impugnação, em resumo, o seguinte:

- o montante do imposto de transacções a deduzir ao imposto sobre o valor acrescentado foi fixado em 4 452 103$00;
- houve preterição de formalidades legais;
- a impugnante exerce a actividade de "comércio por grosso de géneros alimentícios, CAE nº 6108.1.0";
- esteve registada como grossista para efeitos de imposto de transacções;
- em 20.2.86, a impugnante apresentou a declaração de regime de transição referida no artº 3º do DL nº 351/85, onde apurou o montante de 17 844 543$00;
- segundo dispõe o nº 1 do artº 5º do citado DL, o montante da dedução deveria ser fixado no prazo de 30 dias após a apresentação da declaração;
- passados 30 dias, segundo dispõe o nº 2 do citado artº 5º, considera-se tacitamente aprovada a dedução;
- ao caso é aplicável o regime de desagravamento médio aproximativo e não o regime de inventário, a que a administração fiscal indevidamente recorreu;
- além dos vícios e ilegalidades já apontadas, também se verifica a falta ou insuficiência de fundamentação dos actos praticados.

2 - A sentença considerou provados os seguintes factos:

"a)- No dia 20.6.86, a ora impugnante apresentou na Repartição de Finanças a declaração do regime de transição a que se referem os artºs 3º e 4º do DL nº 351/85, de 26.8 -cfr. processo burocrático apenso;

b)- A impugnante é grossista registada pela actividade de "comércio de bebidas engarrafadas", incluído no regime de DL 303/82, de 31.7 e tributada pelo grupo A da contribuição industrial -cfr. processo burocrático apenso;

c)- Na declaração dita em a), a ora impugnante optou pela dedução do imposto de transacções referente a aquisições ocorridas entre 1.10 e 31.12.85 -cfr. processo burocrático apenso;

d)- O imposto de transacções correspondente às aquisições ditas em c) soma, segundo a declaração da ora impugnante, 17 844 543$00 -cfr. processo burocrático apenso;

e)- A Fiscalização Tributária verificou que "os valores apresentados correspondem aos que constam das facturas ou documentos equivalentes em poder da empresa e os sujeitos à disciplina do DL 303/82; satisfazem ainda as condições impostas pelo nº 2 do artº 1º do DL 3351/85 -cfr. documento junto a fls. 18 (nota: deve haver lapso na indicação do DL, pois parece ser o DL nº 351/85);

f)- Por o apuramento da quantia dita em d) se achar em desacordo com a doutrina emanada do ofício circulado nº 6924 de 21.3, proc. 25.13, E.N. 5436/86 do SIVA, o Chefe da Repartição de Finanças fixou à impugnante um montante de imposto de transacções a deduzir no valor de 4 452 103$00 -cfr. documento a fls. 19;

g)- No dia 4.12.86, a ora impugnante foi notificada da fixação dita em f), e dela apresentou reclamação no dia 17.12.86 -cfr. documento a fls. 19 e processo burocrático apenso;

h)- Por ofício datado de 21.10.87, a ora impugnante foi notificada de que havia sido desatendida por unanimidade e na totalidade a reclamação dita em g) -cfr. documento a fls. 19;

i)- No dia 30.10.87 a impugnante fez apresentar a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 -cfr. carimbo de entrada a fls. 2;

j)- O valor dito em f) é resultante de uma avaliação das existências em 31.12.85 -cfr. processo burocrático em apenso;

l)- A impugnante nunca possuiu os verbetes ou fichas a que se refere o nº 4 do artº 75º do CI Transacções -cfr. processo burocrático apenso".

3- Com base nestes factos, a sentença recorrida considerou, em resumo, o seguinte:

- não se verifica o vício de falta ou insuficiência da fundamentação;
- o método aplicável para o apuramento do imposto de transacções a deduzir é principalmente o do inventário e não o do desagravamento médio aproximativo;
- assim, não obstante ter decorrido o prazo de 30 dias sobre a apresentação da declaração do impugnante, a administração fiscal não ficava impedida de corrigir o montante da dedução em função do valor apurado após visita de fiscalização, ao abrigo do nº 4 do artº 5º do citado DL nº 351/85, o que fez;
- o contribuinte não adquiriu nenhum direito à fixação do valor por si atribuído na declaração em virtude de a administração não o ter alterado no prazo de 30 dias;
- as mercadorias constantes da relação anexa ao DL nº 303/82, de 31 de Julho e que são objecto do comércio da impugnante não podem ser avaliadas senão pelo método do inventário;

4- Deste entendimento discorda a impugante e ora recorrente em extensas alegações as quais remata com extensíssimas conclusões que se resumem deste modo:

- a impugnante nada requereu nos termos do DL nº 504-C/85, de 30 de Dezembro, para efeito de desoneração de "stocks", face ao DL nº 351/85, de 26 de Agosto;
- para o efeito apresentou a declaração referida no artº 3 deste último diploma, dentro do prazo previsto na lei, optando, assim, pela desoneração do imposto contido nas aquisições efectuadas entre 1 de Outubro e 31 de Dezembro de 1985;
- o montante da desoneração não lhe foi fixado nos 30 dias seguintes, pelo que este ficou tacitamente estabelecido, nos termos do nº 2 do artº 5º do citado DL;
- no entanto, com base no inventário de 31.12.85, através de visita da Fiscalização Tributária, foi-lhe rectificado o montante da dedução, tendo sido fixado o montante da desoneração em 4 452 103$00;
- a impugnante exercia e exerce a actividade de "comércio por grosso de bebidas engarrafadas";
- a lei adoptou o sistema do desagravamento médio e, nos casos em que ele se tornaria inadequado, como último recurso, adoptou o sistema do inventário, como no caso dos produtores e importadores dos bens submetidos a I.T. segundo o disposto nos DL nº 303/82, de 31 de Julho, e 653/70, de 28 de Dezembro;

- ora, a impugnante não estava sujeita ao regime previsto nos DL nºs 303/82 e 653/70, nem era produtora ou importadora e não transferia mercadorias nos termos da al. e) do artº 1º do C.I.T., pelo que não estava obrigatoriamente incluída nas situações previstas nas alíneas c), d) e e) do artº 1º do DL nº 351/85, podendo optar pelas soluções da alínea a) do artº 1º do DL nº 351/85;

- não havia, nem a recorrente era obrigada a elaborar, inventário das existências em 30.6.85, pelo que as compras do trimestre em causa não podiam ser compradas às existências do inventário de 31.12.85, porque isso significou o desenquadramento da única alínea de desoneração que lhe era permitida;

- por isso, a sentença recorrida violou, entre outras, as disposições da segunda parte da alínea a) do nº 1 e os nºs 2 e 4 do artº 1º do DL nº 351/85.

5 - Contra-alegou a Fazenda Pública, salientando que a recorrente nunca possuiu verbetes ou fichas de existências de mercadorias a que se refere o nº 4 do artº 75º do Código do Imposto de Transações (d'ora em diante IT) e que a administração fiscal procedeu ao cálculo de montante de imposto de transações a deduzir segundo avaliação de existências;

- como se salienta na decisão recorrida, o artº 5º, nº 1, do DL nº 351/85 previu que passados 30 dias, se considerava tacitamente aprovada a dedução contida nas declarações apresentadas pelos contribuintes (impedindo-os de vir a alterar a respectiva opção), mas sem prejuízo de a DGCI pode vir a corrigir, na sequência de visita de fiscalização, o montante da dedução, o que sucedeu, procedendo-se à fixação pelo método do inventário, afinal o mais fidedigno, como o legislador não deixou de acentuar no diploma em causa.

6 - O Exmº Magistrado do Mº Pº neste STA emitiu o parecer de que o recurso não merece provimento, pois que a sentença recorrida fez correcta interpretação e aplicação da lei.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - Face ao exposto, as questões que se colocam são a de saber se, tendo a ora recorrente optado pelo sistema da alínea a) do artº 1 do DL nº 351/85 na sua declaração, na qual mencionou o montante de 17 844 543$00 de Imposto de Transacções a deduzir ao Imposto sobre o Valor Acrescentado, e não tendo esse valor sido alterado no prazo de 30 dias, tal valor se firmou e não podia já ser alterado pela Administração fiscal, ou se, não obstante o decurso daquele prazo, a administração poderia alterar o valor do IT a deduzir ao IVA, e a de saber se a correcção poderia efectuar-se mediante o recurso ao método do inventário.

A ora recorrente abandonou o fundamento da impugnação consistente na falta ou insuficiência da fundamentação.

III - 1 - Vejamos a primeira questão.

1.1 - Dispõe o artº 1º do DL nº 351785, de 26 de Agosto, o seguinte:

"1 - os sujeitos passivos de IVA não enquadrados nos regimes especiais de isenção ou dos pequenos retalhistas poderão efectuar, para além das previstas nos artigos 19º e 20º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, as seguintes deduções:

a) Uma quarta parte do imposto de transacções liquidados de harmonia com o respectivo Código e mencionado nas facturas ou documentos equivalentes respeitantes a aquisições de bens destinados a revenda ou a incorporação directa em prestações de serviços ocorridos nos 12 meses anteriores à entrada em vigor do imposto sobre o valor acrescentado ou, em alternativa, o imposto de transacções mencionado nas facturas ou documentos respeitantes a aquisições dos mesmos bens efectuadas entre 1 de Abril e 30 de Junho de 1985;

b) 50% do imposto de transacções liquidado de harmonia com o respectivo Código e mencionado em factura ou documento equivalente, de valor igual ou superior a 60 000$00, respeitante às aquisições de bens do activo imobilizado ocorridos nos 6 meses anteriores à entrada em vigor do imposto sobre o valor acrescentado;

c) O imposto de transacções que tenha sido liquidado de harmonia com o disposto do Decreto-Lei nº 303/82 de 31 de Julho, relativo a mercadorias que figurem, à data da entrada em vigor do IVA, nas existências dos produtores ou importadores sujeitos àquele regime especial de tributação, qualquer que seja o estabelecimento em que se encontrem;

d) 33% do imposto de transacções liquidado de harmonia com o disposto no Decreto-Lei nº 653/70, de 28 de Dezembro, relativo às mercadorias que figurem, à data da entrada em vigor do IVA, nas existências dos produtores ou importadores sujeitos àquele regime especial de tributação, qualquer que seja o estabelecimento em que se encontrem:

e) O imposto de transacções liquidado em transferências de mercadorias nos termos da alínea e) do artigo 1 do Código do Imposto de Transacções e relativo às mercadorias em existência, à data da entrada em vigor do IVA, nos estabelecimentos dos produtores ou grossistas registados nos termos do respectivo Código".

1.2. - Dentre as situações previstas nos transcritos preceitos, apenas está aqui em causa a da alínea a).

A ora recorrente não requereu a dedução, com base nas alíneas b), c), d) e e), transcritas, do imposto de transacções eventualmente pago por mercadorias adquiridas antes da entrada em vigor do CIVA.

Preceitua por sua vez o artº 3º do mesmo diploma que "Para poder exercer o direito à dedução previstos nas alíneas a) e b) do nº 1 do artigo 1º, o sujeito passivo deverá apresentar até ao final do mês do Julho de 1985 uma declaração em triplicado, conforme modelo aprovado, na repartição de finanças competente, de acordo com a definição expressa no artigo 70º do Código do IVA, sendo um dos exemplares da declaração devolvido ao sujeito passivo, depois de anotada e averbada a data da sua apresentação".

O nº 1 do artº 4º dispõe semelhantemente em relação às deduções prevista nas alíneas c), d), e e), do artº 1º, e o artº 5º, nº 1, prescreve que "O montante da dedução será fixado pelo chefe da repartição de finanças, no prazo de 30 dias após a apresentação das declarações, e comunicado ao Serviço Central de Cobrança e ao contribuinte, sendo dividido em 4 ou 12 prestações consoante se trate de contribuintes com obrigação trimestral ou mensal de declaração periódica".

E o nº 2 do mesmo artigo reza assim:

"Findo o prazo referido no número anterior, considera-se tacitamente aprovada a dedução, sem prejuízo do disposto nos números seguintes".

1.3 - É deste último preceito que a recorrente retira a conclusão de que, não tendo o valor constante da sua declaração sido alterada pela administração fiscal no aludido prazo de 30 dias, o valor por si apresentado tornou-se definitivo, não podendo ser alterado pela administração fiscal.

Mas a recorrente silencia que o próprio nº 2 transcrito ressalva o que se dispõe nos números seguintes do mesmo artigo. E o certo é que o nº 4 preceitua que "Após visita da fiscalização, pode a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos corrigir o montante da dedução, em função do valor apurado".

Quer dizer, é a própria lei a permitir que a administração fiscal realize visitas de inspecção às empresas, mesmo nos casos em que o valor da suas declarações não tenha sido alterado no prazo de 30 dias previsto no nº 1 do artº 5º, e que o DGCI corrija o montante da dedução.

Significa isso que o valor da declaração do contribuinte não se torna definitivo com o decurso do dito prazo de 30 dias.

Daí que o sentido natural da expressão "considera-se tacitamente aprovada a dedução" constante do nº 2 do artº 5º seja o de estabelecer o princípio de que a dedução é a que resulta da declaração do contribuinte. Mas isto a menos que de uma visita de inspecção realizada pelos serviços de fiscalização resulte a não veracidade dos elementos constantes da declaração, conforme resulta do nº 4 do mesmo artigo.

2 - Questão diferente é a do método do apuramento do IT já pago.

O DL nº 351/85 teve em vista estabelecer medidas de transição entre o sistema do Imposto de Transacções e o IVA, com o fim de evitar a dupla tributação que resultaria da incidência do IVA na transacção de mercadorias em stock que houvessem já suportado o IT.

E, segundo se vê do preâmbulo do diploma em análise, o legislador teve presentes dois sistemas de cálculo do IT já pago: um, o método do inventário, pelo legislador considerando o mais correcto, mas impraticável como regra geral, não só pelas dificulades que revestiria a elaboração de inventário para a maior parte dos contribuintes, como pela quase impossibilidade administrativa de total fiscalização; o outro, um método de aproximação, que o preâmbulo não chega a descrever.

Contudo, da leitura do nº 1 do artº 1º do citado diploma extrai-se que este método aproximativo é o método das facturas. Ou seja, o IT já pago era calculado com base nas facturas de aquisição das mercadorias nos últimos 12 meses ou, em alternativa, desde 1 de Abril e 30 de Junho.

É este último o método que se encontra previsto na alínea a) do nº 1 do artº 1º do DL nº351/85.

Ora, tem a recorrente razão ao sustentar que, tendo optado pelo sistema das facturas, não podia a administração fiscal corrigir o cálculo do imposto com base no método do inventário. Este último, segundo se vê do preâmbulo do diploma, só é aplicável forçosamente como último recurso, o que acontece no caso de produção ou importação de bens submetidos a IT segundo o DL nº 303/82, de 31.7, e 653/70, de 28.12.

Ponto é, pois, que as facturas existentes na contabilidade do contribuinte correspondam a aquisições de mercadorias, isto é, não sejam forjadas. E o certo é que a administração fiscal não põe em causa a autenticidade das facturas com base nas quais a recorrente elaborou a sua declaração.

O facto de o inventário de 31.12.85 revelar a existência de um volume de mercadorias a que corresponde o IT no montante apenas de 4 452 103$00 não tem o menor relevo. Isso pode depender da maior rapidez da rotação dos stocks, como o legislador o reconhece

no quarto período do preâmbulo do diploma. O legislador teve o cuidado de aí explicar que a utilização do método aproximativo -que é o das facturas, como vimos- poderá benefeciar as empresas que se caracterizam por uma mais rápida rotação das existências.

Irrelevante também é o facto de a recorrente nunca ter possuído verbetes ou fichas a que se refere o nº 4 do artº 75º do CIT, uma vez que em parte alguma o legislador condiciona a utilização do método das facturas a essa existência.

Em suma, se a administração fiscal pode corrigir o montante que o contribuinte faz constar da sua declaração, mesmo para além do prazo de 30 dias previsto no nº 1 do artº 5º, isso não siginifica que possa recorrer ao método do inventário, como o fez.

Pelo exposto, o recurso merece provimento.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, anulando-se a fixação do Imposto de Transacções feita pela administração fiscal e a que se refere o documento de fls. 18 e 19.

Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — José Jesus Costa — Luís Filipe Mendes Pimentel — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso jurisdicional interposto da decisão da 1ª instância (recurso "per saltum") que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

Recurso nº 18.763. Recorrente: Ricardo da Silva Dias; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. RICARDO DA SILVA DIAS, identificado nos autos, impugnou judicialmente a liquidação que lhe foi efectuada pela Repartição de Finanças de Espinho relativamente ao imposto profissional do ano de 1988.

Instruídos os autos, o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro proferiu sentença, julgando a impugnação improcedente.

Inconformado com esta decisão o impugnante interpôs recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

1 — O alegante é empregado de banca nos casinos, exercendo essa actividade profissional por conta de outrem;

2 — Tendo auferido gratificações não atribuídas pela entidade patronal;

3 — No dia 12/7/89 foi levantado auto de notícia pelo facto de não ter apresentado a declaração mod. 5, a que se refere o artigo 6º do C.I.P., referente ao ano de 1988;

4 — Com base em tais elementos foi liquidado imposto profissional ao alegante de acordo com a alínea e) do artigo 1º, por força do disposto na alínea b) do artigo 2º, do Código do Imposto Profissional;

5 — A referida alínea e) do § 2º do artigo 1º do C.I.P., foi introduzida pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 98/88, de 22 de Março, com base na autorização conferida pelo artigo 28º, nº 1, alínea a) da Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro (Orçamento de Estado);

6 — Tal norma, contudo, é materialmente inconstitucional, por violação dos princípios da legalidade e tipicidade, previstos no artigo 106º da C.R.P.; da igualdade, previsto no artigo 13º da C.R.P. e da justiça do sistema, consagrado no artigo 2º da C.R.P.;

7 — As referidas gratificações não eram tributadas em Imposto Profissional, por não estarem abrangidas no conceito legal de rendimentos do trabalho:

8 — O legislador, contudo, por ficção, tem procurado, sem sucesso, considerar também rendimentos do trabalho tais gratificações;

9 — A última das tentativas legislativas em sede de Imposto Profissional, ocorreu com o Decreto-Lei nº 98/88, utilizando a Lei nº 2/88, supra-referidas;

10 — Com tais diplomas legais criou-se um caso de incidência real, reconduzindo-se a rendimentos do trabalho as gratificações auferidas de terceiros, o que, na prática, envolve a criação de um imposto;

11 — Já que, segundo o sistema fiscal vigente os impostos são criados por lei, a qual determina além de outros elementos, a incidência, o que significa que a alteração da incidência tributária é tida, para o sistema fiscal constitucional, como criação de novo imposto;

12 — No caso vertente estamos em presença de gratificações não oriundas da entidade patronal, que consubstanciam verdadeiras liberalidades, sem carácter de exigibilidade;

13 — É na alegação de trabalho, contudo, que assenta todo o sistema de tributação dos rendimentos do trabalho, em sede de imposto profissional;

14 — Assim, o Imposto Profissional está estruturado por forma a que cada categoria de rendimentos — cédula — seja determinada tendo em conta a sua origem ou natureza, sendo baseada num conceito de rendimento-fonte;

15 — Acontece que os diplomas postos em crise, supra-referidos, mais não fizeram que dar as gratificações percebidas de alguém com que não se tem qualquer correspondência de trabalho, o mesmo tratamento das remunerações ou gratificações contratualmente exigíveis;

16 — Fazendo tal equivalência formal, através de uma analogia oculta, o legislador adoptou todos os restantes elementos estruturais do tipo de imposto em que incluiu a nova incidência;

17 — Fê-lo com total inversão da lógica do sistema, e sem que este novo alargamento de incidência se enquadre na estrutura do Código;

18 — Decorre do princípio da legalidade que deve ser a lei a determinar a existência de impostos, fixando-lhes os seus elementos essenciais;

19 — Do princípio da legalidade resulta também a tipicidade do imposto, que se traduz na impossibilidade da existência de impostos que não correspondam a um tipo legal;

20 — Ou seja, a tributação resulta da verificação concreta de todos os pressupostos tributário, como tais previstos e descritos abstractamente na lei;

21 — No caso em apreço o que se verifica é a existência de uma norma que criou um caso de incidência real, por ficção, reconduzindo gratificações recebidas de terceiros com quem não se faz qualquer correspondência de trabalho ao conceito de rendimento do trabalho, sem que se tivesse curado de prever a forma de liquidação e cobrança deste novo imposto, deixando-as a verificação (IM) possível do "tabs-tabnd" definido do Código do Imposto Profissional;

22 — Tais elementos tributários, a liquidação e cobrança, nomeadamente, no caso "sub judice" face à estrutura do Código do Imposto Profissional e no que toca aos trabalhadores por conta de outrem, como é o caso, não tem o mínimo cumprimento;

23 — Concretamente, não é possível dar cumprimento aos artigos 11º, § 2º, 26º, 29º e 44º do C.I.P.;

24 — Ao alegante foi liquidado, inclusive e estranhamente, Imposto Profissional relativo às gratificações, por força do disposto na alínea b) do artigo 2º do C.I.P., cfr. informação oficial de fls. 40 e alínea b) da matéria de facto julgada provada na douta sentença profissional;

25 — Ou seja, foi liquidado imposto ao recorrente, relativo a gratificações, por força de direitos de autor sobre obras intelectuais;

26 — Nada mais significativo para se ver que este novo imposto incidente sobre as gratificações recebidas de terceiros, ainda que criada a sua incidência com respeito pela reserva de lei formal, não tem definida com coerência, e de forma enquadrável com as normas de código onde foi inserido, a tipicidade referente à sua concreta liquidação e cobrança;

27 — Daí que o legislador, ao alargar o âmbito de incidência do Imposto Profissional, através de uma analogia oculta, ampliando as gratificações em apreço o regime fiscal das remunerações do trabalho, deixando de fora da sua previsão todos os outros elementos fundamentais para a arrecadação do imposto por parte do Estado, viola o princípio da legalidade;

28 — Impunha-se um adequado processo tributário de liquidação e cobrança do imposto incidente sobre as gratificações, pois este rendimento não se enquadra nos pressupostos tributários estruturados no C.I.P. e conducentes a determinação da prestação tributária.

29 — Pelo que precede, o artigo 1º do Decreto-Lei nº 98/88, de 22 de Março, com base na autorização dada pela Lei nº 2/88, de 26 de Janeiro, na parte em que introduziu a alínea e) do § 2º do artigo 1º do C.I.P., é materialmente inconstitucional por violar o princípio da legalidade e tipicidade dos impostos, previstos no artigo 106º da C.R.P.;

30 — A douta sentença recorrida, julgando que tal norma em que se fundou a liquidação não é inconstitucional, violou, por errada interpretação, o artigo 106º da C.R.P.;

31 — Por outro lado, nos termos do artigo 13º da C.R.P., todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei;

32 — Tal princípio — da igualdade — significa que a lei, para além da necessidade de ser geral e abstracta, dever ter ínsita a necessidade e exigência de uma igualdade real;

33 — Por isso não se tem por preenchido o princípio da igualdade com o cumprimento formal da sua generalidade e abstratação;

34 — Concretamente, o princípio da igualdade impõe que a lei seja aplicável a todos os que se encontram na sua previsão, mas também que ela seja aplicada de forma igual e, "ab initio", seja passível dessa aplicação;

35 — No caso em apreço duas ordens de razões existem que permitem concluir com segurança da inconstitucionalidade das normas postas em crise e que serviram de base à liquidação oportunamente impugnada;

36 — O processo histórico da sua criação, centrado em torno do debate parlamentar da Lei de Autorização e o prévio conhecimento de que a norma era inaplicável a esmagadora maioria dos seus teóricos destinatários;

37 — Do debate parlamentar resulta claro que o legislador, se não tinha intenção de só tributar um pequeno núcleo de trabalhadores — dos casinos — tinha garantidamente a certeza, por prévio conhecimento, de que a norma em crise, nos resultados a que conduzia, abrangia somente os profissionais de banca dos casinos que têm gratificações controladas;

38 — A douta sentença recorrida na apreciação e julgamento de tal matéria assenta em premissas erradas, pelo que não chega a conclusões certas;

39 — A diferenciação de tratamento dado às gratificações dos profissionais de banca dos casinos que têm gratificações controladas, na prática os únicos visados pela norma, sustenta-se em razões meramente subjectivas, pelo que é arbitrária;

40 — Assim, é o artigo 1º do Decreto-Lei nº 98/88, de 2 de Março, na parte em que introduziu a alínea e) do § 2º do artigo 1º do Código do Imposto Profissional, materialmente inconstitucional por violar o princípio da igualdade, contido no artigo 13º da C.R.P.;

41 — Por outro lado, o princípio da justiça do sistema impõe que a legislação no seu conjunto deva ser recondutível a uma ideia de justiça;

42 — Ora, as gorjetas em causa são consideradas, por ficção, rendimentos do trabalho para efeitos tributários, mas são absolutamente irrelevantes para efeitos de segurança social, indemnização por acidentes de trabalho, despedimento, em suma, para concretização de direitos fundamentais;

43 — Ora, impunha-se, para salvaguarda do princípio da justiça do sistema, que o legislador (Estado) se interessasse pelas gratificações para todos os efeitos ou se desinteressasse delas mas também para todos os efeitos.

44 — Contudo, nenhuma destas posturas foi adoptada;

45 — É, assim, evidente que a norma em apreço cria uma situação de flagrante violação do princípio da justiça;

46 — Nesse sentido, o artigo 1º do Decreto-Lei nº 98/88, de 22 de Março, na parte em que introduziu a alínea e) ao § 2º do artigo 1º do Código do Imposto Profissional, é materialmente inconstitucional, por violar o princípio da justiça do sistema consagrado no no artigo 2º do Código do Imposto Profissional;

47 — Relativamente aos empregados por conta de outrem, como é o caso, no domínio do C.I.P., não é concebível outra forma de liquidação que não seja o sistema de retenção na fonte, assente no pressuposto do controlo dos quantitativos remuneratórios por parte das entidades patronais.

48 — Inexiste, no caso vertente, o sujeito retentor na fonte do imposto;

49 — É, por isso, impossível o cumprimento obrigatório do artigo 26º do C.I.P.;

50 — Está, assim, absolutamente postergado, no caso "sub judice", por vazio legal, o sistema de retenção na fonte que se impõe como forma de liquidação do imposto profissional do âmbito das actividades exercidas por conta de outrem, como é o caso;

51 — O que se traduz na inexequibilidade da norma de incidência sobre as gratificações auferidas de terceiros;

52 — Por outro lado, não está o alegante sujeito a entrega da declaração prevista no artigo 6º do C.I.P., como resulta claramente do seu § 32º do C.I.P.;

53 — É manifesto, pois, não ter o chefe da repartição de finanças competências para proceder a liquidação, por accionamento do artigo 32º do C.I.P.;

54 — É uma rigorosa estatuição normativa e não a analogia discricionariedade ou ao arbítrio dos funcionários ou da administração que tem de obedecer a fixação da matéria colectável, liquidação e cobrança do imposto;

55 — Em obediência ao princípio da tipicidade, acolhido no artigo 106º da C.R.P.;

56 — É manifestamente patente, no caso em apreço, a impossibilidade jurídica de liquidar e cobrar o imposto incidente de liquidar e cobrar o imposto incidente sobre as gratificações auferidas de terceiros, ainda que tal categoria de rendimentos seja classificada pelo legislador de rendimentos do trabalho;

57 — Tal contraditoriedade interna do C.I.P. fulmina, assim, qualquer liquidação sobre as gratificações auferidas de terceiros, por violação de lei, já que a situação de facto não tem hipótese de subsunção ao direito, concretamente as normas de liquidação e cobrança do imposto, sem que sejam violados os princípios constitucionais da legalidade e tipicidade, contidos no artigo 106º da C.R.P.;

58 — As leis inconstitucionais são "ipso iure" nulas;

59 — Os princípios constitucionais invocados aplicam-se directamente, por força do disposto no artigo 18º da C.R.P.;

60 — O artigo 1º do Decreto-Lei nº 98/88, de 22 de Março, e o artigo 28º, nº 1, alínea a) da Lei nº ????, de 25 de Janeiro, que introduziram ???? § 2º do artigo 1º do C.I.P., são materialmente inconstitucionais por violarem os princípios da legalidade e tipicidade consagrados no artigo 106º, da igualdade previsto no artigo 13º e da justiça do sistema, ínsito ao Estado-de-Direito, consagrado no artigo 2º, todos da C.R.P., pelo que inquinado fica o acto tributário por ilegalidade;

61 — Por outro lado, o acto tributário objecto de impugnação e não censurado na douta sentença recorrida é ilegal por inexistência de capacidade legal do seu autor para proceder a liquidação, enformando, assim, do vício de incompetência, ao mesmo tempo que enferma do vício de violação de lei, consubstanciando uma ilegalidade por violação dos princípios da legalidade e tipicidade dos impostos;

62 — Por isso, a douta sentença recorrida, julgando não inconstitucional a norma em que se fundou a liquidação e julgando que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade, violou, por errada interpretação, os artigos 2º, 13º e 106º da C.R.P. e artigos 2º, b), 6º, 11º § 2º, 21º, 25º, 26º, 29º, 32º, 44º e 47º do C.I.P., devendo, por isso, ser revogada, julgando-se procedente a impugnação".

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando que a liquidação não sofre de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade, pelo que o recurso deve improceder.

Neste Supremo Tribunal, o EPGA sustenta que o recurso não tem como fundamento exclusivo matéria de direito, razão porque é competente para dele conhecer o Tribunal Tributário.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Suscitada que foi a questão da competência deste Tribunal, em razão da hierarquia, impõe-se apreciar previamente esta questão prévia, já que o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artº 101º e 102º do C.P.Civil e 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b) do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

"...

"b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito."

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

E tem razão aquele distinto Magistrado.

Na verdade, nomeadamente as conclusões 1ª, 2ª, 12ª e 21ª das alegações do recorrente referem inequivocamente factos não apreciados na sentença recorrida.

Assim sendo, é óbvio que o recurso não contém exclusivamente matéria de direito para apreciar e decidir.

Não é pois este Supremo Tribunal competente para conhecer do recurso, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos pressupostos legais atrás citados.

Pode, porém, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo impugnante Ricardo da Silva Dias.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em Esc. 10.000$00 e a procuradoria em 40%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Recurso de actos do chefe de repartição de finanças. Regime de subida. Artº 355º, nº 4, do Código de Processo Tributário. Artº 923º, nº 1, alínea c), do Código de Processo Civil. Nulidade superveniente do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Aos recursos de actos do chefe de repartição de finanças praticados no processo de execução fiscal aplica-se o regime de subida previsto no nº 4 do artº 355º do CPT;

II — Se o recurso interposto de acto do chefe de repartição de finanças em que se pedia a suspensão da data marcada para a venda executiva não é decidido antes desse dia, ele perdeu toda a utilidade;

III — A inutilidade superveniente desse recurso torna também inútil o recurso interposto para o STA do despacho do senhor juiz **a quo** *para que fosse substituído por outro que rejeitasse ou deferisse a pretensão dirigida ao juiz de 1ª instância.*

IV — Por isso, é de rejeitar o recurso.

Recurso nº 18910. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: Luís Alberto Martins Figueiredo; Relator: Exmº. Consº. Dr. Jesus Costa.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I - O Dignº Agente do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, nos autos de recurso do despacho de 4.4.94 do Chefe da 2ª Repartição de Finanças de Aveiro proferido nos autos de execução fiscal nº 5622 instaurada contra Luís Alberto Martins Figueiredo, nos autos identificados, que indeferiu um requerimento em que o executado pedia a suspensão da venda executiva de imóvel penhorado marcada para 19 do mesmo mês, interpôs o presente recurso do despacho do M.mº Juiz do mesmo tribunal de 16.9.94, a fls. 30 e 31, que admitiu o referido recurso interposto do despacho do Chefe de Repartição de Finanças, mas com subida diferida, ou seja, após a venda judicial, nos termos do disposto no artº 923º, nº 1, alínea c), 2ª parte, do Código de Processo Civil (daqui em diante CPCivil).

Considerou o senhor Juiz, em resumo, por um lado, que era aquele preceito do C. P. Civil o aplicável e não o nº 4 do artº 355º do Código de Processo Tributário, e, por outro, que o prejuízo alegado pelo executado não é um prejuízo irreparável, nos termos e para os efeitos do nº 4 do artº 353º do CPT.

O recorrente discorda deste entendimento, alega que o despacho recorrido enferma alguma contradição pois, ou se entende que há prejuízo irreparável ou se rejeita liminarmente o recurso, e conclui as suas alegações com as seguintes conclusões:

"1 - Nos recursos judiciais dos actos das decisões da administração fiscal em processo executivo não se aplica o disposto na alínea c) do nº 1 do artº 923º do C. P. C.;

2 - A tramitação dos processos judiciais encontra-se regulada no nºs 3 e 4 do artº 355º do C.P.T;

3 - O despacho ora em crise ao admitir o recurso e ao remeter a apreciação a final, após a venda ou adjudicação dos bens penhorados, despe de sentido a apreciação do acto administrativo;

4 - A exequibilidade do despacho obriga que seja designada nova marcação de venda e, automaticamente, retira o interesse da apreciação do acto administrativo de que o recorrente se visava proteger".

O Mmº Juiz sustentou o seu despacho.

Os autos subiram a este STA em 14.12.94.

Colhidos os vistos dos adjuntos, cumpre decidir.

II - 1 - O despacho recorrido considerou provados os seguintes factos, que não foram contrariados:

"a) - No dia 4/4/94 o ora recorrente foi notificado de que tinha sido indeferido o seu pedido de suspensão da venda executiva, com data já designada - cfr. fls. 20 e 21;

b) - No dia 13/4/94 o recorrente interpôs o presente recurso judicial - cfr. fls. 22".

2 - Do exposto extrai-se que as questões que vêm postas são as seguintes:

- a de saber qual a norma aplicável ao recurso de actos do chefe de repartição de finanças partidos em processos de execução fiscal, se o artigo 355º, nº 4, do CPT, se o artº 923º, nº 1, alínea c), do CPCivil;

- no caso de se concluir que é o primeiro artigo o aplicável, a de saber se no caso **sub judice** ocorre o pressuposto "prejuízo irreparável" nele previsto.

Vejamos.

III-1 - Com a entrada em vigor do CPT, o processo de execução passou a ser configurado como um processo administrativo e não como um processo judicial, passando a competência para a sua condução para os chefes de repartição de finanças -cfr. artºs 71º, nº 1, alínea f), e 237º, nº 1, ambos do CPT-, sem prejuízo de continuar a pertencer aos juízes dos tribunais tributários conhecer de questões de natureza jurisdicional, de harmonia com o previsto nos nºs 2 e 3 do mesmo artigo.

Dos actos dos chefes de repartição de finanças cabe, contudo -e como não podia deixar de ser- recurso para os tribunais tributários de 1ª instância -cfr. artº 23º, alínea f), do CPT.

E de facto, dispõe o nº 1 do artº 355º do CPT o seguinte: **"1- As decisões proferidas pelo chefe da repartição de finanças e outras autoridades da administração fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos do executado são susceptíveis de recurso judicial** para o tribunal tributário de 1ª instância, a interpor no prazo de 8 dias após a sua notificação".

O nº 2 não tem interesse para o caso vertente e o nº 3 do mesmo artigo preceitua que **"O tribunal só conhecerá dos recursos quando, depois de realizadas as diligências, o processo aí for remetido a final, salvo o disposto no número seguinte".**

Por sua vez, prescreve o nº 4 do mesmo artigo o seguinte: **"4- Se o recorrente invocar prejuízo irreparável com a imediata execução da decisão recorrida, o processo subirá logo a tribunal".**

Da simples leitura destes preceitos extrai-se, pois, que a regra é a de que o recurso de actos da administração fiscal **sobe a final.** Contudo, o processo sobe imediatamente ao tribunal tributário de 1ª instância no caso de o recorrente **invocar** que a decisão recorrida lhe determina um **prejuízo irreparável".**

Diferentemente do que preceitua a alínea c) do nº 1 do artº 923º do CPCivil para as execuções comuns, a qual prevê dois momentos de subida dos recursos, ou seja, os interpostos até se concluir a penhora, que sobem logo que a diligência esteja efectuada, e os interpostos depois, que sobem quando esteja concluída a adjudicação, venda ou remição de bens.

Ora, do simples confronto entre os dois preceitos do CPT e do CPCivil logo se alcança que eles consagram regimes diferentes. Enquanto o CPCivil prevê dois momentos bem separados e objectivamente determinados por referência à penhora ou à venda, o CPT estabelece a regra de que os recursos sobem a final, com a única excepção do caso de o recorrente invocar um **prejuízo irreparável.**

O que quer dizer que o regime do CPT é um regime, senão especial, pelo menos um regime diferente do do CPCivil.

Por outro lado, o CPT estabelece um regime completo, sem lacunas, no que respeita ao problema que aqui nos ocupa, ou seja, o do momento da subida dos recursos. Daí que não se revele a necessidade de recurso subsidiário ao CPCivil. A solução do problema está expressamente prevista no CPT, pelo que a invocação do CPCivil é de todo inaceitável.

Assim, e sem necessidade de mais considerações, de concluir é que o recorrente tem razão no que concerne à primeira das questões enunciadas.

2- Vejamos então a segunda das questões do **thema decidendum:** a de saber se no caso ocorre o **prejuízo irreparável** que o nº 4 do artº 355º do CPT refere como pressuposto da subida imediata ao tribunal de 1ª instância do recurso interposto do acto do chefe de repartição de finanças.

Relembre-se que o preceito reza **"Se o recorrente invocar prejuízo irreparável. . .".**

Ora, não pode sofrer qualquer dúvida que se torna necessário que o recorrente invoque um prejuízo irreparável.

Mas basta que ele o invoque ou torna-se necessário que esse prejuízo seja na realidade irreparável? Por outras palavras: basta que o recorrente alegue que a decisão recorrida lhe causa um prejuízo irreparável para que o processo suba de imediato ao tribunal?

A questão assim posta não pode deixar de ter resposta positiva. É óbvio que a lei quis que não fosse o autor do acto recorrido a pronunciar-se sobre a existência ou não do prejuízo irreparável. A lei atribuiu essa competência ao juiz e não ao agente da administração fiscal recorrido.

Daí que, sendo invocado prejuízo irremediável, os autos devam ser logo remetidos ao tribunal.

3- E pareceria tanto bastar para a procedência do recurso. Mas não é assim.

Na verdade, não basta afirmar que o processo sobe imediatamente ao tribunal. É preciso enfrentar a questão de saber se, tendo o recorrente alegado prejuízo irreparável, o senhor Juiz podia ter admitido o recurso mas com subida diferida para depois da venda, com fundamento em que não se verificava o alegado prejuízo irreparável.

Ora, é óbvio que, devendo o processo subir de imediato ao tribunal, o juiz terá que se pronunciar sobre o pedido formulado no recurso. E esse pedido traduz-se na pretensão de que o juiz anule ou suspenda o acto praticado pelo chefe de repartição de finanças (no caso vertente o pedido de suspensão da venda judicial).

E, ao pronunciar-se, o juiz pode deferir ou indeferir o pedido.

Por outro lado, o juiz terá que proferir despacho liminar, o qual pode ser de rejeição se concluir que os factos alegados pelo recorrente não integram o prejuízo irreparável. Mas pode o juiz não rejeitar liminarmente mas vir a indeferir o pedido se, após o despacho liminar

a face à prova entretanto produzida, concluir que o prejuízo não é irreparável.

No caso vertente, o senhor Juiz concluiu, logo no despacho liminar, que as razões invocadas pelo recorrente não traduziam o prejuízo irreparável a que se refere o nº 4 do artº 355º do CPT, embora, contraditoriamente, admitisse o recurso.

4- Assim sendo, o que importaria agora averiguar era se os factos alegados pelo recorrente integram o conceito de prejuízo irreparável.

Só que, como bem nota o recorrente, quando o senhor Juiz proferiu o despacho liminar de indeferimento -em 16.9.94-, já tinha há muito passado a data prevista para a realização da venda, ou seja, 19.4.94 (o processo só lhe foi concluso nesse dia).

Ora, visto que aquilo que o recorrente pretendia era suspender a venda executiva, o despacho do senhor juiz só teria utilidade se fosse proferido antes da data marcada para a venda. Que sentido tem a decisão do juiz de indeferir o pedido de suspensão da venda se ela porventura se realizou no aprazado dia 19.4.94?

Não tendo a decisão sido proferida antes do dia 19.4.94, a intervenção do tribunal tornou-se inútil.

Daqui decorre não ter sentido a admissão do recurso mas para subir em diferido, após a venda.

Razão por isso tem o ora recorrente ao salientar que o despacho ora recorrido enferma de alguma contradição, na medida em que por um lado admite o recurso do despacho que marca dia para a venda e por outro faz suspender a subida do recurso à concretização da venda. Por isso, ou se suspendia a venda ou se indeferia liminarmente o pedido.

5- Verificou-se, pois, a inutilidade superveniente do recurso interposto do acto de chefe de repartição de finanças.

E exactamente por isso não tem também qualquer utilidade o presente recurso. Que importa, na verdade, revogar eventualmente o despacho ora recorrido para que o senhor juiz o substitua por outro que declare a inutilidade superveniente do recurso interposto do acto do chefe de repartição de finanças? Ou que sentido tem a eventual revogação do despacho recorrido para que seja substituído por outro que não admita o recurso com subida diferida, para ser substituído por outro que rejeite ou defira o pedido?

Pelo exposto, o recurso para este STA carece de objecto.

Termos em que se acorda em rejeitar o recurso.

Sem custas, por delas haver isenção.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — José Jesus Costa — Luís Filipe Mendes Pimentel — Júlio Ferreira Tormenta. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Fundamentos. Ilegalidade concreta da dívida. Rejeição liminar da petição.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos e ao abrigo da alínea a) do nº 1 do artº 286º do CPT, só pode servir de fundamento à oposição a ilegalidade abstracta ou absoluta da dívida exequenda e não também a ilegalidade concreta ou relativa da mesma.

2 — Este último tipo de ilegalidade só constituirá fundamento válido de oposição à execução quando, de acordo com a alínea g) daquele número e artigo, "a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação".

3 — Ora, respeitando a discussão proposta pelo oponente à ilegalidade concreta ou relativa da dívida exequenda e podendo a mesma ser travada no domínio da impugnação judicial, não há, no caso, fundamento legal para a deduzida oposição, cuja petição, por isso, deve ser liminarmente rejeitada.

RECURSO Nº 19.028. RECORRENTE: José Maria Martins Teixeira; RECORRIDO: Fazenda Pública; RELATOR: EXMOº. CONSº. Dr. Santos Serra.

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

José Maria Martins Teixeira, devidamente identificado nos autos, dirigiu ao Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto uma petição de oposição à execução-fiscal, contra si pendente na 2ª Repartição de Finanças do concelho de Matosinhos, para cobrança coerciva da quantia de 2.819.280$00, proveniente de imposto de mais-valias, alegando, como fundamento e em resumo, que "a liquidação está necessariamente ferida de ilegalidade por ter violado a norma que em abstracto a prevê", e solicitando, como pedido, que "a presente oposição seja julgada a final procedente e provada, declarando-se ilegal o imposto liquidado...".

Por despacho de 26 de Outubro de 1994, o Meritíssimo Juiz rejeitou liminarmente a oposição, ao abrigo do artº 291º, nº 1, alínea b), do CPT, na consideração de que:

- "da petição do oponente resulta que este quer impugnar a liquidação do imposto de mais-valias, por entender que o mesmo não era devido face às leis existentes...";

- "tal fundamento só seria base para a oposição quando a lei não assegura meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação, nos termos da alínea g) do artº 286º do CPT";

- "o que não é o caso sub judice";

- "na verdade, como aliás aconteceu, o oponente tinha à sua disposição, e utilizou-o, o meio judicial de impugnação do acto que lhe liquidou o imposto (artº 1º da petição e informação de fls. 21)".

Não se conformando com o assim decidido, o oponente trouxe-nos, daquele despacho, o presente recurso, encerrando a respectiva alegação com estas conclusões:

"1. Apesar de o recorrente ter oportunamente impugnado o acto tributário, apresenta como um dos fundamentos — artigo 286º, nº 1, alínea a), do CPT — que também lhe permite recorrer à oposição;

2. Pelo que oposição deduzida pelo aqui recorrente deve ser recebida;

3. Decidindo, como decidiu, o Meritíssimo Juiz "a quo" violou o disposto no artigo 291º e 286º, nº 1, alínea a), do Código de Processo Tributário".

Contra-alegando, a Fazenda Pública concluiu no sentido de que "o recurso deve ser considerado improcedente e confirmada a douta sentença recorrida".

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, é de parecer que deve negar-se provimento ao recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

O Recorrente sustenta que a oposição por si deduzida "deve ser recebida", pois — alega —, "apesar de ter oportunamente impugnado o acto tributário, apresenta como um dos fundamentos — artigo 286º, nº 1, alínea a), do CPT — que também lhe permite recorrer à oposição".

Vejamos.

O fundamento de oposição constante da alínea a) do nº 1 do artº 286º, citado, consiste, no dizer legal, em "inexistência do imposto, taxa ou retribuição nas leis em vigor à data dos factos a que respeita a obrigação ou não estar autorizada a sua cobrança à data em que tiver ocorrido a respectiva liquidação".

Donde, nos termos e ao abrigo da dita alínea, só poder servir de fundamento à oposição a ilegalidade abstracta ou absoluta da dívida exequenda (imposto, taxa ou contribuição), por "inexistência de lei em vigor à data dos factos a que respeita a obrigação" ou por "não estar autorizada a sua cobrança à data em que tiver ocorrido a respectiva liquidação".

Na hipótese vertente, porém, como bem se alcança do precedente relatório e melhor se vê dos autos, a materialidade descrita na questionada petição de oposição reconduz-se, toda ela, a um problema de ilegalidade concreta ou relativa da dívida exequenda.

Ora, como repetidamente tem afirmado este STA, o fundamento atinente à ilegalidade da liquidação da dívida em cobrança coerciva não pode, por via de regra, ser usado em sede de oposição à execução fiscal, já que os respectivos fundamentos, constando taxativamente da lei (cfr. artº 286º, nº 1, do CPT), têm de entender-se nos precisos e rigorosos termos em que são legalmente admitidos, e sempre com estas limitações: não envolver apreciação da legalidade da liquidação da dívida exequenda, nem representar interferência em matéria de exclusiva competência da entidade que houver extraído (alínea h) daquele preceito), na medida em que o processo de execução fiscal não abrange o conhecimento da legalidade da liquidação das dívidas por ele cobradas (artº 236º do CPT).

Tal regra, porém, admite a excepção consignada na alínea g) do nº 1 do citado artº 286º, onde vem prevista, como fundamento de oposição à execução, a "ilegalidade da liquidação da dívida exequenda, sempre que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação".

Todavia, na hipótese dos autos, a discussão proposta pelo oponente podia ser travada no domínio da impugnação judicial (cfr. artº 120º do CPT) — meio que, aliás, e conforme salienta a decisão recorrida, foi também usado pelo interessado —, de sorte que, não estando preenchido o condicionalismo da dita execução, teremos de observar a regra acima enunciada.

E daí não haver lugar a deduzida oposição.

Consequentemente, e em suma, improcede a tese do Recorrente, pelo que é de manter a decisão posta em crise.

Nestes termos, e pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso, confirmando-se o despacho recorrido.

Custas pelo Recorrente, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra (relator) — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 Novembro de 1995.

Assunto:

Aclaração de sentença. Prazo.

Doutrina que dimana da decisão:

O pedido de aclaração previsto no artº 669º al. a) do CP Civil, deve ser formulado no prazo de cinco dias, ex vi do artº 153º do mesmo diploma.

Recurso n.º 19.044, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Fernando Amado Teixeira Dinis, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A fls. 109, vem a Fazenda Pública requerer a aclaração do acórdão de fls. 99 e segts., «designadamente:

- se consistiu em declaração de competência do TT de 2ª Instância para julgar o presente recurso ou se, efectivamente, considerou que o próprio TT de 1ª instância era incompetente para apreciar a impugnação por esta não ser o meio adequado para atacar a decisão da Administração Fiscal;

- neste último caso, se a Fazenda Pública foi absolvida».

Devidamente notificado para se pronunciar, querendo, sobre o esclarecimento requerido pela Fazenda Pública, o impugnante nada veio dizer.

O Ex.mo magistrado do MP pronunciou-se no sentido do indeferimento do requerido, por excedido o respectivo prazo legal, de cinco dias.

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

Como se mostra dos autos, o dito aresto julgou o TT de 1ª Instância materialmente incompetente para o conhecimento da impugnação contenciosa deduzida por Fernando Amado Teixeira Diniz, contra a «deliberação da Comissão Distrital de Revisão, que indeferiu a sua reclamação sobre o Imposto Profissional do ano de 1983 e lhe fixou o rendimento colectável de 2.225.880$00».

O qual foi notificado à Fazenda Pública, em 5-6-95.

E, em 20 seguinte, veio a mesma requerer a remessa do processo à 2ª Instância, o que lhe foi deferido por despacho do relator, em 28 do mesmo mês.

E, em 3 de Julho seguinte, veio requerer a presente aclaração.

Ora, nos termos do artº 666º nº 1 do CP Civil, «proferida a sentença, fica imediatamente esgotado o poder jurisdicional do juiz quanto à matéria da causa», podendo, porém, ainda, qualquer das partes, requerer «o esclarecimento de alguma obscuridade ou ambiguidade que ela contenha» — art. 669º al. a).

Ora, como refere Lopes Cardoso, CP Civil Anotado, pág. 412, em anotação ao art. 670º, «em 1961, tanto o pedido de suprimento de nulidades, de aclaração ou de reforma quanto a custas, como a respectiva resposta, deixaram de ter prazo especial, pelo que estão sujeitos ao de cinco dias do artigo 153».

Mas, assim sendo, tal prazo mostra-se manifestamente excedido.

Termos em que se acorda indeferir o pedido de aclaração formulado pela Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. Causa de pedir. Ineptidão da petição inicial. Indeferimento liminar da petição.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Como é entendimento generalizado, a causa de pedir é constituída pelo acto ou facto de que emerge o direito invocado ou a que o autor atribui tal efeito.

2 — A oposição à execução fiscal funciona subordinadamente, em termos de contestação à iniciativa do exequente.

3 — Pelo que, pretendendo o oponente invocar apenas a inconstitucionalidade da norma(s) em que se baseia a quantia exequenda, não precisa de indicar as operações de que esta resulta, bastando-lhe referir a mesma e indicar as razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal.

4 — É que o próprio título executivo - sob pena de ineficácia executiva e devolução à entidade emissora -, deve conter a indicação da «natureza e proveniência da dívida» - art. 249º nº 1 al. d) do CPT e 156º do CPCI.

5 — Pelo que a mera referência, pelo opoente, à execução, logo contém a indicação dos aludidos «factos-causa de pedir da oposição».

Recurso n.º 19.096, em que é Recorrente Carnes Valinho, SA e Recorrido Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Carnes Valinho, SA, com sede em Alcanede-Santarém, do despacho do TT de

1ª Instância de Santarém, proferido em 11-X-94, que indeferiu liminarmente a oposição pela mesma deduzida contra a execução fiscal nº 94/103002.7, da Repartição de Finanças daquele concelho.

Fundamentou-se a decisão na ausência de causa pretendida da oposição que não refere, como devia, as operações de que derivam as quantias exequendas ou o volume de vendas das mercadorias nem os períodos de tempo a que se reportam, apenas descrevendo princípios de direito tributário e distinguindo impostos de taxas, «na pressuposição de que o tribunal está na posse dos elementos factuais subjacentes, resultando da petição que isso é um dado adquirido», o que não é exacto, sendo que, «tal como em direito processual civil (artigo 193 do CPC), de acordo com o disposto no artigo 119, nº 1, alínea a) do CPT, a ineptidão da petição gera nulidade insanável do processo e conduz ao indeferimento liminar».

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1- A taxa de Comercialização é um verdadeiro imposto.

2- Aquela taxa corresponde a uma tributação sobre o volume de vendas.

3- A criação de impostos é da exclusiva competência da Assembleia da República.

4- Nos termos do artigo 33 da sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 15/5/77, os estados membros não podem manter impostos, direitos ou taxas sobre o volume de vendas, além do IVA.

5- Tal taxa de Comercialização é ilegal e inconstitucional por violação do artigo 8 e 107 da Constituição.

6- Todos os factos alegados constam do requerimento de oposição deduzido pela recorrente.

7- A causa de pedir está devidamente expressa no articulado de oposição.

8- Termos em que deve a decisão do tribunal a quo ser revogada.

9- E a dívida reclamada pelo IROMA, anulada por inexistência do imposto que é, por ser ilegal e inconstitucional».

E contra-alegou a Fazenda Pública, sustentando o decidido, uma vez que a recorrente, na respectiva petição de oposição, se limitou «a negar, à taxa exequenda, a natureza de taxa, imputando-lhe antes a de imposto sobre o volume de vendas, dispensando-se, contudo, de explicar qual o respectivo regime jurídico e mecanismos de aplicação, assim como o raciocínio feito sobre o funcionamento da referida taxa como imposto sobre o volume de vendas», não cabendo «ao tribunal substituir-se à recorrente elencando argumentos que ela poderia ter invocado a favor da sua pretensão».

O Ex.mo magistrado do MP emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que, «sendo a oposição referente a um processo de execução, a certidão a que se reporta a oposição é, naturalmente, a que consta desse processo, de que o de oposição, embora com processamento autónomo, é uma parte» pelo que «a oponente não tem de se pronunciar, a nível da identificação dos factos que baseiam a sua pretensão, sobre a qualificação jurídica correcta das taxas que a Administração Fiscal lhe pretende cobrar, tendo apenas de identificar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se, cobrança esta que, estando pendente uma execução, é inequívoca que a Administração pretende efectuar», bastando-lhe «quando não pretender fazer prova de factos não constantes de peças processuais do processo de execução e basear a sua oposição em meras considerações jurídicas,

indicar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se e as razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal», não tendo, assim, «de indicar quais as operações de que derivam as quantias referidas nem os períodos de tempo a que se reportam, já que isso pode até não ser do seu conhecimento, no caso de, no título executivo, não se fazer referência a tais pontos»; antes, «o tribunal é que terá de se pronunciar sobre se as quantias que são objecto da execução são ou não taxas e se a sua cobrança tem ou não cobertura legal».

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

Vejamos, pois:

Como é entendimento generalizado, a causa de pedir é constituída pelo acto ou facto de que emerge o direito invocado ou a que o autor atribui tal efeito.

Cfr., por todos, os Acs. deste tribunal, de 21.Fev.95 in Acs. Dout. 402-719 e de 3-6-93 Rec. 31.298 e Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, pág. 108 e Alberto dos Reis, Comentário, vol. 2º pág. 372.

Por outro lado, o artº 4º do CP Civil contrapõe as acções declarativas às executivas, procurando-se naquelas a declaração de um direito ou de um facto, enquanto nestas se pretende efectivá-los por já declarados.

Como refere aquele primeiro autor, cit., págs. 56/57, trata-se, no processo executivo, de dar realização efectiva à providência já declarada ou adoptada.

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

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

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

Que a oposição à execução fiscal não tem natureza declaratória, resulta, aliás, claramente, da impossibilidade de nela se apreciar a legalidade da liquidação, a menos «que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação» — arts. 286 nº 1 als. g) e h) do CPT.

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

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

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

E serve de base à execução fiscal um título executivo, nomeadamente uma certidão dotada de força executiva, nos termos dos arts. 248 e 249 do CPT; como, aliás, acontecia no CPCI - arts. 155 e 156.

Tal certidão, ou outro título - sob pena de carecer de tal força, devendo ser devolvido à entidade que o extraiu - deve referir obrigatoriamente a «natureza e proveniência da dívida».

O título executivo, conforme opinião mais generalizada - cfr. indicação bibliográfica em Laurentino Araújo, Processo de Execução Fiscal, pág. 17 -, corresponde à própria causa de pedir na execução.

Cfr., ainda, Lopes Cardoso, Manual da Acção Executiva, 3ª edição, págs. 23, 29 e 261.

Como escreve aquele primeiro autor, cit, pág. 18: «Assim, especificando o facto que deu origem à dívida exequenda, o mesmo é que o facto constitutivo da relação jurídica litigiosa, o título corresponde à sua materialização no processo ou prova - que fica por isso dispensada -, representando o papel de «elemento identificador da relação jurídica material» - no dizer de Castro Mendes -, confundindo-se ambos».

Pelo que, sendo a oposição referente e resposta, ao jeito de contestação, nos aludidos termos, ao processo de execução, o reporte à mesma e ao respectivo título executivo, há-de naturalmente entender-se como referente à dívida e à sua proveniência, dali obrigatoriamente constantes.

Ora, a recorrente alega ter sido citada para pagamento das quantias constantes da execução, que, aliás, identifica, quer quanto ao seu montante, como à própria entidade emitente do título executivo, bem como à sua natureza e situação temporal.

Com efeito, refere ser a quantia em dívida, de 4.672.776$00, reclamada pela IROMA, reportar-se a MAI 93 e respeitar a taxas de comercialização e inspecção sanitária.

E tanto basta para o efeito em causa.

Pois as operações comerciais ou o volume de vendas das mercadorias - os factos que, no entender da decisão recorrida, constituem a causa de pedir - reportam-se à dita «proveniência da dívida», não são outros senão aqueles que, no próprio contexto do título executivo, deram origem à mesma.

Como bem refere o Ex.mo magistrado do MP: «Ao oponente basta, quando não pretender fazer prova de factos não constantes de peças processuais do processo de execução, e basear a sua oposição em meras considerações jurídicas, indicar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se e as razões de direito porque entende que tal cobrança é ilegal».

Ora, a recorrente pretende que a dívida é ilegal por as «taxas» em causa - que, assim, enformam a dívida exequenda, identificada, mesmo quanto à sua origem, no título executivo, nos indicados termos -, são verdadeiros impostos e sobre o volume de negócios, o que acarreta a sua inconstitucionalidade, pois que a respectiva criação é da exclusiva competência da Assembleia da República, contraria o art. 33 da Sexta Directiva, envolvendo, ainda, violação dos princípios da autorização anual e da inscrição orçamental, consagrados no art. 107 da Constituição.

A recorrente cumpre, pois, os parâmetros legais que lhe são impostos, quanto à falada indicação da causa de pedir: identifica as quantias em causa, com reporte às respectivas operações nos termos do título executivo e expressa a sua ilegalidade, nos sobreditos termos. É quanto basta.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, para ser substituído por outro que

não seja de indeferimento liminar, pelo motivo invocado - falta de causa de pedir.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência do STA. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso jurisdicional interposto da decisão da 1ª Instância (recurso "per altum" que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

Recurso n.º 19.114. Recorrente: Daniel Gomes Soares da Cruz; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. DANIEL GOMES SOARES DA CRUZ, identificado nos autos, impugnou judicialmente a liquidação do imposto profissional relativo ao ano de 1988, que foi efectuada pela Repartição de Finanças de Espinho.

Instruídos os autos, veio o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro a proferir sentença, julgando a impugnação improcedente.

Inconformado com esta decisão, o impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1ª - É inconstitucional tributar as gratificações dos empregados das salas de jogo dos casinos, por violação dos princípios da igualdade perante a lei e a igualdade dos resultados, da legalidade tributária, da justiça sistemática da legislação, da legalidade e da tipicidade do imposto, da proporcionalidade e da justiça.

2ª - Estas gratificações não constituem retribuições de trabalho.

3ª - Não é constitucional a aplicação analógica do regime tributário das remunerações de trabalho às gratificações.

4ª - No nosso ordenamento jurídico, os empregados das salas de jogo dos casinos têm um tratamento jurídico que não existe em relação a mais nenhum dos trabalhadores que recebem habitualmente esse tipo de gratificações (empregados de cafés, bares, restaurantes, hotéis, "boites", taxistas, de turismo, etc) pois o legislador sabe que os únicos trabalhadores que podem ser efectivamente tributados pelas gorjetas são os trabalhadores dos casinos.

5ª - O sistema que só permite fiscalizar e tributar os empregados dos casinos representa uma clara desigualdade de tratamento fiscal entre as diferentes categorias sujeitas ao imposto e que auferem gratificações.

6ª - A diferença de tratamento entre empregados das salas de jogo e demais profissões que auferem habitualmente gorjetas não assenta em qualquer justificação válida e assume carácter discriminatório que viola o princípio constitucional da igualdade.

7ª - Alias já o nosso Governo reconheceu essa discriminação e ilegalidade quando, por DESPACHO DO SECRETÁRIO DE ESTADO DO ORÇAMENTO de 1 de Abril de 1981, se mandou não tributar as gorjetas de imposto profissional nos anos de 1980 e 1981 porque *«a tributação dos profissionais da banca dos casinos se apresentaria assim discriminatória».*

8ª - O princípio da justiça do sistema legislativo (embora sem consagração expressa autónoma na nossa Constituição) um dos pilares essenciais de qualquer Estado de Direito. A legislação deve, no seu conjunto, ser recondutível a uma ideia de justiça (e nunca a uma mera conveniência do poder ou dos seus titulares). Tal princípio da justiça sistemática impõe que o Estado seja coerente, isto é, ou se desinteressa das gratificações para todos os efeitos ou, então, interessa-se delas para todos os efeitos e está ínsito no Estado de Direito Democrático consagrado no art. 2º da Constituição.

9ª - Submeter o recorrente e demais empregados nas salas de jogo dos casinos a um tratamento diferenciado e não justificado por motivos objectivos, viola o princípio da justiça, quer cumulativa, quer distributiva, consagrado no artº 266º, nº 2 da Constituição Portuguesa.

10ª - De acordo com o princípio da legalidade do imposto, só podem ser cobrados os impostos quando se verificam os pressupostos aos quais a lei condiciona a existência de uma obrigação fiscal. Não sendo as gorjetas exigíveis, nem contrapartida de trabalho contratual, não é lícito e legal proceder ao seu alargamento por ficção do tipo fiscal "fazendo de conta" que são contrapartidas do contrato de trabalho subordinado pois isso quebra a unidade sistemática do direito fiscal.

11ª - No caso presente, o trabalhador não era obrigado a entregar o Modelo 5 (pois o artº 6º do C.I.Prof. não o obrigava e o § 3º desonerava-o) pelo que o auto de transgressão foi mal levantado.

12ª - A liquidação feita, neste caso concreto, é totalmente arbitrária e o Chefe de Repartição de Finanças, sem elementos para determinar a matéria colectável, sem poderes específicos para liquidar o imposto e desconhecendo a taxa, agiu de forma aleatória, arbitrária, desproporcionada, inadequada e incerta. Ou seja, agiu ilegalmente.

13ª - A douta sentença violou, entre outros, os arts 2º, 13º, 18º, 62º, nº 1, 106º, nº 2, 107º, nº 1, 266º, nº 2 da nossa Constituição e artº 5º e seguintes do Código do Imposto Profissional.

14ª - Já a Comissão Constitucional no seu Parecer nº 3/79 julgou a inconstitucionalidade de tal tributação."

O EPGA emitiu parecer no sentido de que o Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do presente recurso.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do Ministério Público.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P. Civil e 3º da L.P.T.A.) prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então:

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b) do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

". . .

"b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito".

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação da matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o distinto Magistrado nas suas doutas alegações.

"Nestas condições, o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivo matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do tribunal tributário de 2ª Instância independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discórdia sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entenda adequada.

"O recorrente assenta as doutas alegações de recurso e respectivas conclusões no pressuposto fáctico de que é empregado na sala de jogo do casino."

Tem razão o referido Magistrado.

O recurso não versa unicamente matéria de direito.

E tendo em conta que a competência do Tribunal se afere pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decisum" importa averiguar aquela matéria de facto levada às respectivas conclusões pelo recorrente.

Não contendo pois o recurso exclusivo matéria de direito não é este Supremo Tribunal o competente para apreciar o recurso, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T.

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão de hierarquia, para conhecer do recurso apresentado pelo impugnante Daniel Gomes Soares da Cruz.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em Esc. 10.000$00 e a procuradoria em 40%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo. Incompetência em razão da hierarquia. Recurso do Tribunal Tributário de 1ª Instância. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

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

Recurso nº 19.118, em que foi Recorrente Artur dos Santos Gonçalves Marques e Recorrido a Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Artur dos Santos Gonçalves Marques, c.f. 169934128, casado, fiscal de Banca nos Casinos, residente na Rua 28, nº 301, Espinho, veio impugnar a liquidação do imposto profissional, do montante de 597198$, relativamente ao ano de 1988, com os fundamentos seguintes.

Os rendimentos auferidos - gorjetas - não são passíveis de imposto profissional por não se tratarem de rendimentos do trabalho nem sequer de profissão liberal por não se enquadrar na Tabela anexa do Cod. Imp. Prof. (CIP).

Tal liquidação é inconstitucional tendo já sido pedida a declaração (do artº 28 da Lei 2/88, de 26.1, e artº 1 § 2º, alínea c), do CIP com a redacção do DL 98/88, de 22.3) de inconstitucionalidade.

O digno representante da Fazenda Pública manifesta-se, na sua resposta, pela improcedência da impugnação.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que a impugnação é de julgar improcedente.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Aveiro julgou a impugnação improcedente, por os rendimentos em causa serem tributados em imposto profissional e não haver inconstitucionalidade do artº 1, § único, alínea c), do CIP.

O impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, alegando em resumo: as gratificações dos profissionais de banca não são passíveis de tributação em imposto profissional; não há lugar a retentor na fonte do imposto; o chefe da Repartição de Finanças não tem competência para proceder á liquidação (art. 32 do CIP); artº 1, § 2º alínea e), do CIP é inconstitucional por violar os princípios da legalidade e da tipicidade prevista no artº 106, da igualdade previsto no artº 13º e da justiça insito no artº 2 do CRP.

O digno representante da Fazenda Pública defende que o recurso deve ser rejeitado por a liquidação não sofrer de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que este Supremo Tribunal é incompetente em razão da hierarquia por o recurso não versar exclusivamente matéria de direito.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O distinto magistrado levanta a questão da incompetência desta secção de Contencioso Tributário do STA por não ter fundamento apenas matéria de direito uma vez que se trata de um recurso que subiu directamente da 1ª instância ao Supremo Tribunal - recurso per saltum - e, neste caso, este Supremo Tribunal pode conhecer matéria de direito (artºs 32, nº 1, alínea b), e 41 nº 1, alínea a) do ETAF e 167 do CPT).

A competência do tribunal é de interesse e ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra (artº 3 da LPTA) e a procedência impede o conhecimento.

O recorrente (R) sustenta que empregado de banco nos casinos e que os rendimentos a que se refere a liquidação são gratificações não oriundas da entidade patronal que consubstanciam liberalidades que não tem carácter de exigibilidade.

Porém, a sentença recorrida, na matéria de facto fixada, não dá como provado que o R seja empregado de banca e que os rendimentos objecto do imposto impugnado são gratificações não oriundas da entidade patronal nem que tenham carácter de liberalidade, referindo apenas que a R é trabalhador de casino que recebeu gratificações.

Tudo isto revela que é necessário indagar se o R é ou não empregado de banca nos casinos e se os rendimentos sobre que incide o imposto profissional impugnado são gratificações não oriundas da entidade patronal que consubstanciam liberalidades que não tem carácter de exigibilidade, o que significa que o recurso não tem por fundamento exclusivo matéria de direito mas tem também por fundamento matéria de facto.

2. Assim, tem de concluir-se que o presente recurso directamente interposto da 1ª instância para este STA, não se restringe a matéria de direito pelo que para dele conhecer carece esta Secção de Contencioso Tributário do STA de competência, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, conforme ressalta do disposto nos artºs 32, nº 1, alínea b), e 41, nº 1, alínea a), do ETAF e 167 do CPT.

Nestes termos, acordam em declarar esta Secção de Contencioso Tributário do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso e para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (artº 4 da LPTA - v. artº 47, nº 2, do CPT).

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em quinze (15.000$) mil escudos e a procuradoria em quarenta (40%) por cento.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Imposto complementar, Secção A. Prazo de impugnação.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O imposto complementar, secção A, era de cobrança virtual, mesmo nas liquidações eventuais, depois de concedidos 15 dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento fazer-se sem juros de mora durante 30 dias, seguidos de 60 dias com juros de mora.

2 — O prazo de impugnação da liquidação do imposto complementar, Secção A, contava-se da abertura do cofre que era no primeiro dia útil do mês seguinte ao mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

3 — O art. 7 do DL 154/91, de 23.4, também se aplica aos impostos abolidos que tenham cobrança eventual.

RECURSO Nº 19.190 em que é recorrente Luís Manuel Ribeiro Pinto Lopo e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Luís Manuel Ribeiro Pinto Lopo, n.f. 159699169, residente na Rua 37, nº 347, 1º Esqº, Espinho, veio impugnar a liquidação do imposto complementar, secção A, do montante de 110.097$, referente ao ano de 1988, com os fundamentos seguintes:

Baseia-se a liquidação em rendimentos do imposto profissional cuja liquidação foi igualmente impugnada.

Os rendimentos derivam de gorjetas recebidas e não de contra-prestação de trabalho.

Tal tributação é inconstitucional.

O digno representante da Fazenda Pública manifestou-se pela improcedência da impugnação.

O digno representante do Ministério Público é de parecer que esta impugnação deve ser apensada à impugnação do imposto profissional.

O Mº Juiz do Tribunal tributário de 1ª instância de Aveiro absolveu o Estado da instância por a petição de impugnação ser intempestiva.

O impugnante, não se conformando com o teor da sentença, interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões, em resumo: o débito ao tesoureiro teve lugar, em 17.07.91; a abertura do cofre verificou-se em 1.08.91 (arts. 51, §3, 52 e 53 do Cód. do Imp. Comp. (CIC)); a petição foi apresentada em 22.10.91, por isso, a petição é tempestiva.

A distinta representante da Fazenda Pública é de parecer que o recuso deve ser rejeitado por se tratar de liquidação adicional a qual é cobrada eventualmente, iniciando-se a abertura do cofre com o débito ao Tesoureiro.

O digno magistrado do Ministério Público é de parece que o recurso merece provimento, por a abertura do cofre ter lugar em 1.08.91; o pagamento voluntário sem juros de mora (art. 109, nº 1, do CPT) terminou em 31.8.91 (art. 108, nº 2, do CPT) por ser de 30 dias, começando o prazo para impugnar (art. 123 do CPT) a contar-se a partir de 1.9.91, terminando os 90 dias em 29.11.91; a impugnação

foi apresentada em 22.10.91 o que significa que é tempestiva, também seria tempestiva se se aplicasse o art. 89 do CPCI.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

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

a) No dia 18.6.91, o impugnante foi notificado para, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento de imposto, Secção A, do ano de 1988, do montante 77.812$ e juros compensatórios de 32.285$ — cfr. informação oficial a fls. 3.

b) Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fazenda Pública, no dia 17.7.91 — cfr. a informação oficial a fls. 3.

c) No dia 22.10.91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada: carimbo de entrada a fls. 2.

2. Do que acaba ser dito, apura-se que a questão a apreciar, neste recurso, consiste em saber se a petição de impugnação da liquidação do imposto complementar, secção A, do ano de 1988, é ou não tempestiva.

No caso sub judice, a liquidação (adicional) do imposto complementar, secção A, foi notificada a recorrente (R) em 18.6.91, para efectuar o pagamento, no prazo de 15 dias. Como o pagamento não foi efectuado, o débito ao tesoureiro teve lugar em 17.7.91, procedendo-se à cobrança virtual, devendo o pagamento ser efectuado, sem juros de mora nos 30 dias seguintes, e com juros de mora nos sessenta dias a seguir (art. 51, §3, do CIC).

Isto quer dizer que o imposto teve abertura do cofre em 1.08.91 — sendo o mês do vencimento — Agosto (art. 52 do CIC), sem juros de mora, começando a correr juros de mora durante os 60 dias seguintes (Setembro e até 30.10.91), relaxando em seguida (art. 53 do CIC — v. art. 28, alínea a), do CPCI).

Esta cobrança está de acordo com a lei de tributação — CIC (v. arts. 21 do CPCI e 107, 108, 109 e 110 do CPT), muito embora o imposto complementar tenha sido abolida (art. 3, nº 1 e 2, do DL 442-B/88, de 30.11).

Note-se que o débito ao Tesoureiro e a abertura do cofre já +correram na vigência do CPT — entrou em vigor em 1.7.91 (art. 2, nº 1, do DL 154/91, de 23.4).

O problema que se põe é o de saber quando começa a contar-se o prazo para impugnar: aplicar-se-á o art. 89, alínea a), do CPCI ou o art. 123, nº 1, alínea a), do CPT?

Já vimos que a liquidação eventual teve lugar antes da entrada em vigor do CPT (em 18.6.91). Mas o débito ao tesoureiro (17.7.91) e a abertura do cofre (1.8.91) e os 60 dias seguintes sobre o vencimento (Setembro e até 30.10.91) já decorreram na vigência do CPT.

Em direito fiscal, vigora o princípio de que o pagamento voluntário deve efectuar-se de acordo com as leis de tributação (v. arts.106, nº 3, da CRP, 21, do CPCI, 107 e 110 do CPT e 19, nº 1, do DL 275-A/93, de 9.8).

O art. 7 do DL 154/91, de 23.4, resolveu a questão para os impostos ainda em vigor que têm cobrança virtual — sisa, imposto sobre as sucessões e doações e o IVA (até à alteração prevista na Lei 39-B/94, de 27.12 — art. 32) — determinando que são cobrados pelo regime em vigor o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou de impugnação judicial.

Este sistema deve ser aplicado aos impostos que foram abolidos pelo IRS, IRC e CA, os quais ainda poderiam ser liquidada nos cinco

anos seguintes ou seja até 31.12.93. Não se vê justificação para não se aplicar o mesmo regime que foi ressalvado pelo art. 7 do DL 154/91.

O sistema mantinha-se em bloco. Não havia alterações em qualquer dos domínios — liquidação e cobrança e reclamação ou impugnação.

Assim, o prazo para impugnar (e para reclamar) da liquidação do imposto complementar, Secção A, — o mesmo acontecerá com os outros impostos abolidos pelo IRS, IRC e CA — contar-se-ia nos termos do art. 89 do CPCI, isto é, do pagamento, no caso de cobrança eventual ou a partir da abertura do cofre, quando a cobrança for virtual.

No caso sub judice, a abertura do cofre do imposto complementar teve lugar, em 1.8.91, pelo que o prazo para impugnar, começava a contra-se, no dia 2.8.91 (art. 89, alínea a), do CPCI) e terminava em 30.10.91, o que significa que a petição é tempestiva.

Esta solução resulta do sistema de cobrança previsto nas leis tributárias, estando em consonância com o sistema global.

Quer dizer: também para os impostos abolidos se aplica a disciplina que descende do art. 7 do DL 154/91 ou seja dos impostos existentes com cobrança virtual e os abolidos que tinham tal características, mantêm o mesmo regime.

3. Dir-se-á que, com a entrada em vigor do CPT foi abolida a distinção entre cobrança virtual e cobrança eventual, estabelecendo-se apenas duas modalidades de cobrança — pagamento voluntário e pagamento coercivo (art. 102 do CPT) e o prazo para reclamar ou impugnar conta-se em novos moldes — termo do prazo para pagamento voluntário do imposto (art. 123, nº 1, alínea a), do CPT).

O pagamento voluntário, nos termos do CPT (arts. 108 e 109 do CPT — v. art. 19, nº 1, do DL 275-A/93, de 9.8) é aquela que se faz sem juros de mora ou nos prazos de vencimento estabelecidos nos regimes que disciplinam as respectivas receitas (art. 19, nº 1, do DL 275-A/93).

Assimila-se, assim, o pagamento voluntário previsto no CPT ao mês da abertura do cofre ou seja o mês do vencimento ou de pagamento sem juros de mora pelo que o prazo para impugnar conta-se a partir do fim do mês da abertura do cofre ou do mês do vencimento do mês sem juros de mora.

Perante estas situações, o legislador considerou que, para os casos como o do imposto complementar, secção A — o mesmo quanto aos impostos abolidos pelo IRS, IRC e CA — se mantenha todo o regime constante das leis de tributação quer para a liquidação e cobrança quer para reclamar ou impugnar, encerrando o art. 7 do DL 154/91 um princípio geral aplicável a todos os impostos de cobrança virtual — mesmo para os abolidos que ainda pudessem ser liquidados.

A extinção do regime da cobrança virtual — previsto nos CIRS, CIRC e CA — tomado em consideração no CPT, foi feito pelo DL 275-A/93, de 9.8 (art. 40) "assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no CPT" sem "necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais" (cfr. Preâmbulo do citado DL 275-A/93).

Porém, tem de ter-se em atenção o art. 52, nº 1, do citado DL 275-A/93 que dispõe:

"Enquanto não estiverem criados os dispositivos legais e administrativos necessários à aplicação do presente diploma, mantém-se, na medida do necessário, o regime anterior.».

E até à data nada foi publicado no sentido da aplicação do DL 275-A/93, o que revela que ainda se mantém o regime da cobrança virtual, naqueles casos previstos nas leis de tributação.

4. Em face de todo o exposto, a interpretação e aplicação da lei — lei de tributação — levam a considerar que, no caso dos impostos abolidos, e de aplicar o respectivo regime quanto à liquidação e cobrança do imposto e também as normas que regulam o modo de contar os prazos para reclamar ou impugnar.

Aplicando a doutrina explanada, ao caso sub judice, verifica-se que a petição de impugnação foi apresentada tempestivamente, em 22.10.91, uma vez que o débito ao tesoureiro teve lugar em 17.7.91 e a abertura do cofre teve inicio em 1.08.91, o que significa que ainda não se havia esgotado o prazo de 90 dias.

Refira-se, marginalmente, que mesmo entendendo que se aplicava o art. 123, nº 1, alínea a), do CPT a petição de impugnação era tempestiva, pois o prazo da abertura do cofre — corresponde ao prazo de pagamento sem juros de mora — terminar no fim de Agosto de 1991, pelo que o prazo se iniciava em 1.9.91, como aliás, exemplificou o distinto magistrado do Ministério Público no seu parecer.

De tudo isto resulta que as conclusões apresentadas pelo R obtém êxito pelo que a sentença recorrida não pode manter-se, por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida, julgando-se tempestiva a impugnação.

Não são devidas custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Ónus da prova. Art.º 121 do CPT. Fundada dúvida. Matéria de facto. Sindicância pelo STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A «fundada dúvida» referida no art.º 121 do CPT é a que resulta da consideração de todo o apport probatório trazido ao processo pela Administração Fiscal e pelo contribuinte e tendo em conta ainda as diligências ordenadas pelo juiz, nos termos do seu art.º 40 n.º 1, que não apenas a «imputável» ao Fisco.

2 — O STA não sindica matéria de facto - art.º 21º n.º 4 do ETAF.

Recurso n.º 19.247, em que são Recorrentes a Fazenda Pública e João Luz Carloto e Recorridos os mesmos e o M.º P.º e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

A Fazenda Pública e João da Cruz Carloto vêm interpor recurso, respectivamente, da sentença do T.T. de 1ª Instância de Portalegre, proferida em 18.Out.93, e do acórdão do T.T. de 2ª Instância, de 1.5.94, na medida em que, ainda respectivamente, julgou parcialmente procedente a impugnação judicial deduzida por aquele contribuinte contra a liquidação de IVA, referente a 1987, no montante de 1.690.650$00, e negou provimento ao recurso pelo mesmo interposto da predita sentença.

A Fazenda formulou as seguintes conclusões:

"- Não foi praticada qualquer preterição de formalidades legais, pelo que deverá prevalecer o valor fixado pela Comissão Distrital de Revisão;

- Não foi ordenada qualquer diligência adicional para esclarecer eventuais dúvidas sobre a quantificação do imposto, provocadas pelo comportamento do impugnante;

- Não tem aplicabilidade o art.º 121 do CPT, por não se tratar de «dúvida fundada»."

E o recorrente João Carloto:

"- A fixação/liquidação do imposto impugnado tomou por seu fundamento exclusivo as informações especulativas dos Agentes do Fisco, com total desprezo das reais e efectivas condições em que se desenvolve a actividade do recorrente;

- Encontram-se provados nos autos, nomeadamente, os factos constantes do art.º 7º, que aqui se dá como integralmente reproduzido para todos os efeitos legais; Assim,

- Ao decidir-se, como se decidiu, no acórdão recorrido, houve erro de interpretação da lei e dos factos subjacentes à fixação/liquidação impugnada, com limitação dos meios probatórios às informações especulativas da Administração Fiscal, violando-se nomeadamente os arts.º 9 e 12 do Código Civil, art.º 82º, 83º, 83-A, 84º, 85º e 86º do Código do IVA; art.º 84º a 88º, 93º, 121º, 134º a 138º, 143º e 144º do Cód. Proc. Tributário; art.º 722 n.º 2 do Cód. Proc. Civil e art.º 268º n.º 4 da Constituição da República (vide Ac. STA de 1/2/95 Proc. n.º 18.535 e Ac. STA de 5/4/95 Proc. 18.846).

- O recurso é procedente.

Nestes termos, deve o acórdão recorrido ser revogado e substituído por outro que ordene a reposição da legalidade, com a consequente anulação do acto de liquidação impugnado".

E ambos os recorrentes e o M.P. contra alegaram, este sustentando a sentença e aqueles o decidido, na parte favorável.

E o Exm.º Magistrado do M.º P.º, neste Tribunal, emitiu o seguinte parecer:

«Nas conclusões das suas alegações, o que o recorrente João Carloto põe em causa, no acórdão recorrido, é o respectivo probatório e não a interpretação e aplicação da lei.

É certo que indica como norma também violada o n.º 2 do art.º 722 do C.P. Civil; porém, nem a violação dessa norma, bem como a medida dessa violação, vêm alegadas e referidas nas conclusões, nem, por outro lado, tal norma é violada no acórdão recorrido.

Visto isso e tendo em conta o disposto no art.º 21 n.º 4 do ETAF, o recurso interposto por João Carloto não merece provimento.

Quanto ao recurso interposto pelo Ministério Público (cfr. fls. 55, 66, 93 e segs. e 102), nada se nos oferece dizer, face às contra-alegações a fls. 69 e o disposto no art.º 109-3 da LPTA».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«1. Em 1987, o recorrente exercia a actividade de produção e venda de queijos no regime normal trimestral.

2. Em 10/10/88, foi notificado pela Repartição de Finanças de Nisa para pagar a quantia de 2.639.747$00, sendo 2.202.490$00 de IVA, determinada nos termos do n.º 1 do art.º 82º e 437.257$00 de juros compensatórios determinados nos termos do n.º 1 do art.º 89, ambos do CIVA, em referência ao ano de 1987.

3. Em 24/10/88, reclamou, nos termos do art.º 84º do CIVA, vindo por deliberação de 8/5/90, a comissão a que se referia o art.º 72 do CCI, a fixar o IVA em 1.690.650$00.

4. Não se conformando, recorreu para o TT de 1ª Instância de Portalegre que, por sentença de 7/1/91, julgou procedente o recurso e nula e de nenhum efeito aquela deliberação.

5. Por acórdão de 26/1/92, notificado em 29/12/92, a Comissão a que se refere o art.º 68º do IRS liquidou ao recorrente IVA no montante de 1.690.650$00, referente ao ano de 1987, com base em informação e parecer, respectivamente, de 1/7/88 e 18/9/89, ambos do Serviço de Fiscalização Tributária, juntos a fls. 17 e 50 do processo instrutor e que aqui se dá por reproduzidos.

6. Da informação de 1/7/88, constata-se nomeadamente o seguinte:

- Que o recorrente possui duas viaturas destinadas à recolha de leite que transportam na época de maior produção, em média, 20 bilhas de 50 litros cada.

- Que nem todo o vasilhame entrará totalmente cheio nas instalações da recorrente.

- Que na época de maior produção - 15/Março a 15/Maio - adquire, pelo menos e diariamente, 700 litros de leite, o que perfaz, no período considerando, 84.000 litros.

- Que na época de produção reduzida - Julho a Dezembro - adquire, pelo menos, 10.000 litros de leite.

7. A impugnação judicial foi instaurada em 29/3/93».

Vejamos, pois:

Assim, quanto ao recurso da Fazenda Pública:

Pretende a recorrente a não aplicação do disposto no art.º 121 do CPT, uma vez que a «fundada dúvida» ali prevista e só a imputável à Administração Fiscal e, no caso, «a dúvida sobre a quantificação do imposto foi causada pelo comportamento do contribuinte, pelo que contra ele deveria reverter». A «dúvida» contemplada no dito preceito é a «dúvida fundada» e esse é que seria da responsabilidade da administração fiscal».

Mas sem razão.

Nos termos do citado preceito, «sempre que da prova produzida resulte a fundada dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário, deverá o acto impugnado ser anulado».

Ora, deve dizer-se, desde já, que este Tribunal, não conhecendo de matéria de facto - art.º 21 n.º 4 do ETAF - não pode pronunciar-se sobre a existência de qualquer non liquet probatório, isto é, se a análise da factualidade respectiva conduz à dúvida sobre os pressupostos de facto do acto tributário, mesmo no aspecto quantitativo.

Mas e apenas sobre se aquele normativo só prevê a dúvida «imputável» à administração fiscal, nos referidos termos.

Ora, a resposta a tal questão tem de ser negativa.

Nem ali se distingue nem há razão para distinguir.

Face ao apport de material probatório trazido ao processo pelo Fisco, pelo contribuinte e pelo próprio Juiz, ou seja, face a uma análise global da prova produzida, é que há-de concluir-se, em sede factual, se existe ou não a predita «dúvida fundada».

Trata-se de um preceito profundamente inovador, em matéria de ónus da prova, na impugnação judicial.

Com efeito, no domínio do CPCI, era entendimento generalizado, tanto na doutrina como na jurisprudência, que ao impugnante cumpria a prova da inexistência dos pressupostos de facto do acto tributário, ou seja, dos factos enformadores dos vícios ou ilegalidades invocadas.

Ou, para usar a terminologia de Alberto Xavier, Aspectos Fundamentais do Contencioso Tributário, a prova dos factos constitutivos do direito alegado, isto é, do direito à anulação, «na lógica das acções constitutivas - tipo a que pertence o recurso de anulação».

Cfr. abundante indicação doutrinal e jurisprudencial in C.P.T. Anotado, 2ª edição, págs. 246 e segs., de Alfredo de Sousa e J. Paixão.

Neste, consagrou-se, antes, o princípio de que a dúvida reverte a favor do contribuinte.

E tal dúvida, nos termos expressos do preceito, é a resultante da prova produzida, que tem, portanto, de ser, tanto a aduzida pelas «partes» - Administração Fiscal e contribuinte -, como a que ao Juiz cumpre ordenar: todas as diligências que considerar úteis ao apuramento da verdade, nos termos do art.º 40 n.º 1 do mesmo diploma.

E nem sequer pode falar-se, no caso, de «inércia» do impugnante, que alegou factos e indicou testemunhas, oportunamente inquiridos.

Considerando-se, pois, existir «fundada dúvida», quanto à quantificação, face à prova produzida - que este tribunal não sindica - e encontrados dois ou mais valores possíveis, todos eles porventura alicerçados em processos periciais e todos advindos da própria Administração Fiscal, deve ser considerado o menor desses valores tal como operou a decisão recorrida.

Cfr., no sentido exposto, CPT cit., 2ª edição, pag. 252 nota 13.

Improcede, pois, o recurso da Fazenda Pública.

E o mesmo se diga do recurso do impugnante:

Pois, por seu lado, discute matéria de facto: as «reais e efectivas condições» em que se desenvolve a sua actividade; e que se encontram provados «os factos constantes di art.º 7º» (da alegação de recurso) que dá por reproduzidos.

E, por outro, não é exacto que a decisão recorrida tenha afastado a prova testemunhal quanto à impugnação do acto tributável com base na errónea quantificação da matéria tributária por métodos indiciários - art.º 136º do CPT -, considerando que «os elementos da fiscalização só podem ser contraditados por prova pericial» - cfr. n.º 9 das alegações.

Na verdade, o acórdão ora sub judice, depois de afirmar que «a dúvida sobre a quantificação do acto tributário determina a anulação do acto impugnado», nos termos do dito art.º 121º, refere expressamente que «para tanto, necessário se torna que o impugnante identifique o erro, aponte os pareceres que entenda necessários e solicite diligências».

O que corresponde à mera repetição do preceito legal - art.º 136 n.º 2.

E depois, ao jeito meramente enunciativo, diz que «no caso dos autos não foi apresentado qualquer parecer e apenas foi requerida a produção de prova testemunhal».

Ora, não pode ver-se aí qualquer propósito de restrição à prova legal admissível: o Sr. Juiz a quo limita-se a referir o que se passou nos autos e que efectivamente corresponde à verdade: o impugnante apenas apresentou testemunhas, não fez juntar qualquer parecer.

E considerou que se não verificava o erro pretendido pelo recorrente, ao não dar como provados os factos pelo mesmo alegados: viaturas utilizadas na recolha do leite, etc - cfr. dito art.º 7 -, concluindo que «não existe, assim, divergência entre a factualidade que serviu de base à tributação e aquela que o recorrente erigiu como realmente existente».

O aresto não restringiu, pois, a admissibilidade da prova à pericial, ao contrário do que afirma a recorrente.

Improcedem assim todas as conclusões do recurso, impondo-se, todavia, ainda uma nota final, referente à verdadeira caterva dos preceitos indicados como violados - cfr. conclusão a fls. 120v/21 -, aliás, na sua quase totalidade, sem qualquer atinência com o constante das alegações e demais conclusões do recurso.

Pelo que, aqui, se consideram somente os preceitos respeitantes àquela correspondência, entendendo-se pois, que, quanto aos restantes se trata de meros obiter dictum, de alegações vagas que, por o serem, não permitem a respectiva apreciação.

Termos em que se acorda negar provimento aos dois recursos.

Custas pelo recorrente João Carloto, fixando-se a procuradoria em 70%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Despacho de admissão de recurso da sentença. Natureza e efeitos do mesmo. Caso julgado formal? Decisão de deserção do recurso do tribunal superior.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O despacho de admissão do recurso, proferido pelo tribunal recorrido, de decisão por si proferida não transita ou forma caso julgado formal.

II — Ainda que a apresentação de alegações no tribunal ad quem *haja sido considerada como eventual pressuposto de admissibilidade de recurso no despacho de admissão, também não se forma caso julgado sobre ela.*

III — A não formação de caso julgado sobre o despacho de admissão do recurso cabe na excepção contemplada na parte final do artº 672º do C.P.Civil.

IV — Seria anómalo que de um despacho de admissão de um recurso, que poderia ser de agravo, se pudesse interpor outro recurso de agravo, a serem ambos conhecidos pelo tribunal superior, e que este não pudesse controlar o exercício da sua própria competência pelo controlo dos pressupostos do recurso, caso em que ficaria amarrado, contra toda a lógica da hierarquia dos tribunais, à definição feita pelo tribunal inferior.

V — A decisão transita em julgado logo que não seja susceptível de recurso ordinário ou de reclamação por nulidades ou obscuridade ou de reforma por custas e multa (artº 677º do C.P.C.).

VI — O despacho de admissão do recurso pode ser modificado, quer pelo relator (artº 701º do C.P.C.), quer ainda pela conferência do tribunal superior, não estando revestido da imodificabilidade própria do caso julgado, imperativa quer para o tribunal, quer para as partes.

VII — A decisão que julga deserto o recurso admitido pelo tribunal inferior não ofende qualquer caso julgado do despacho de admissão do recurso, por este se não ter formado.

VII — A decisão de deserção do recurso tem por fundamento o incumprimento de outros deveres processuais, normalmente posteriores à sua admissão, e que a pressupõem.

Recurso nº 19.258. Recorrente: Pastelaria Mexicana, Ldª.; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - PASTELARIA MEXICANA, Lda, com os sinais dos autos, dizendo-se inconformada com o acórdão, de 94.02.22, do Tribunal Tributário de 2ª Instância, que, desatendendo a sua reclamação de despacho do relator, formulada para a conferência, nos termos do artº 111º, nº 2 da L.P.T.A., julgou deserto o recurso para ele interposto da sentença proferida, em 92.10.21, pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (3º Juízo), com fundamento na falta de apresentação de alegações dentro do prazo fixado no artº 356º do C.P.Tributário e nos termos dos artºs 292º, nº 2 e 690º, nº 2 do C.P.Civil, dele recorre para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação.

II - Em fundamento da alteração do julgado, que peticiona deste tribunal, invoca a recorrente as razões que se mostram condensadas nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações.

1º - Porque a recorrente interpôs o recurso da sentença proferida no Tribunal Tributário de 1ª Instância em tempo oportuno;

2º - Porque no mesmo requerimento requereu que as alegações fossem apresentadas no Tribunal de 2ª Instância;

3º - Porque o recurso foi admitido e notificada a recorrente para dar cumprimento ao artº 171º, nº 2 do Cód. Proc. Tributário, ou seja, para apresentar as suas alegações;

4º - Porque as alegações foram apresentadas dentro do prazo de 8 dias a contar do despacho que admitiu o recurso;

5º - Porque esse despacho transitou em julgado, uma vez que dele não foi interposto recurso invocando violação de lei processual;

6º - Porque assim sendo, o mesmo despacho tem de se considerar inteiramente válido entre as partes.

7º - Sendo assim, o recurso interposto não pode considerar-se deserto.

III - Não houve contra-alegações.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, após defender a tese de que não se formará caso julgado sobre o despacho de admissão do recurso e que, a formar-se, apenas o poderia ser sobre a decisão de admissão do recurso e não também sobre a questão da deserção suponente de uma prévia admissão, e notar que não vem colocada a questão da correcção jurídica da posição assumida pelo acórdão recorrido quanto à impossibilidade de apresentação de alegações no Tribunal Superior, opinou no sentido do não provimento do recurso.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - O Acórdão Recorrido

A decisão recorrida julgou deserto, nos termos dos artºs 292º, nº 2 e 690º, nº 2 do C.P.Civil, o recurso interposto pela ora recorrente de uma sentença proferida pelo Tribunal Tributário de 1ª Instância, que julgou improcedente a oposição que deduzira contra a execução fiscal contra si movida para cobrança de dívidas provenientes de contribuição industrial, sob fundamento de que ela não alegara no prazo de oito dias, a contar da notificação daquela sentença, como lhe exigia o artº 356º do C.P.Tributário, pelo que se teria extinguido o direito de praticar o acto.

B - A Questão Decidenda

A questão submetida ao conhecimento do tribunal é a de saber se o despacho do juiz do Tribunal Tributário de 2ª Instância e em cujo requerimento se declarava que pretendia alegar no Tribunal Superior, forma caso julgado formal quanto à possibilidade de apresentação de alegações no Tribunal *ad quem.*

C - Os Factos Processuais Evidenciados nos Autos

a) - Por sentença de 92.10.21, o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (3º Juízo) julgou improcedente a oposição que a ora recorrente deduzira contra a execução fiscal contra ela movida para cobrança de dívidas provenientes de contribuição industrial.

b) - A oponente foi notificada da sentença referida na alínea anterior por carta registada, com carimbo de correio de 92.10.26.

c) - Por requerimento apresentado em 92.11.05, a oponente interpôs recurso da sentença referida na alínea anterior, nele declarando "ser sua intenção alegar no Tribunal de recurso".

d) - Por requerimento apresentado em 92.12.04 e na sequência de convite do tribunal *a quo,* a ora recorrente veio indicar que pretendera recorrer para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

e) - Por despacho de 93.01.23, o senhor juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância admitiu o recurso interposto pelo requerimento a que alude a alínea c) e ordenou a notificação desse despacho "nomeadamente para os efeitos do disposto no artº 171º, nº 2 do C.P.T.".

f) - A ora recorrente foi notificada do despacho referido na alínea anterior por carta registada, com carimbo de correio de 93.01.07.

g) - Subidos os autos ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, o senhor juiz relator ordenou, por despacho de 93.03.09, a notificação das partes "nos termos e para os efeitos do disposto nos nºs 2 e 3 do artº 174º do C.P.Tributário".

h) - A ora recorrente foi notificada do despacho a que alude a alínea g) por carta registada, com carimbo de correio de 93.04.13.

i) - Por requerimento apresentado em 93.04.27, a ora recorrente formulou as suas alegações do recurso interposto para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

j) - No seu parecer, datado de 93.06.02, o Ex.mo Magistrado do Mº Pº, junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância, suscitou a questão prévia da deserção do recurso interposto para o mesmo tribunal, alegando que a recorrente não apresentara as alegações do recurso dentro do prazo de oito dias a contar da notificação da sentença, a que se refere a alínea b).

l) - Ouvida a recorrente (notificação por carta registada, com carimbo de correio, de 93.07.15), veio responder que o recurso não podia ser julgado deserto por as alegações haverem sido apresentadas dentro do prazo de oito dias a contar da notificação a que alude a alínea h).

m) - Por despacho de 93.10.19, o senhor juiz relator no Tribunal Tributário de 2ª Instância julgou deserto o recurso por as alegações não haverem sido apresentadas dentro do prazo de oito dias a contar da notificação a que alude a alínea b), de acordo com o disposto no artº 356º do C.P.Tributário.

n) - Deste despacho reclamou a ora recorrente para a conferência, nos termos do artº 111º, nº 2 da L.P.T.A., tendo esta proferido a decisão recorrida.

D - A Fundamentação

Pretexta a recorrente que o tribunal recorrido não poderia julgar deserto o recurso para ele interposto da sentença proferida pela 1ª instância, por se ter formado caso julgado sobre o despacho do juiz deste tribunal que admitiu o recurso interposto da sua sentença e lhe concedeu o prazo do artº 171º, nº 2 do C.P.Tributário para apresentar as suas alegações.

Todavia, a tese da recorrente não colhe na lei qualquer sufrágio ou fundamento que permita sustentar a conclusão que defende.

Senão vejamos. Antes, porém, e com vista a precisar bem os contornos da discussão jurídica de que emergirá a solução da controvérsia trazida para definição a este tribunal de recurso, convém deixar claro que a recorrente não discute o acerto jurídico da posição, implícita e necessariamente pressuposta no acórdão recorrido, já que a decisão só alcança justificação lógico-racional dentro de tal premissa, quanto à impossibilidade de apresentação das alegações no Tribunal Superior.

A recorrente bate-se pela revogação da decisão, sob consideração de que ela, ao julgar deserto o recurso pela falta de alegações, ofenderia o princípio do caso julgado formal e os efeitos que decorrem do mesmo e que se teria constituído sobre o despacho do juiz da 1ª instância que admitiu o recurso e lhe concedeu o prazo para alegar, do artº 171º, nº 2 do C.P.Tributário.

Estamos, evidentemente, perante um despacho regulador ou definidor da relação processual, de um despacho que decidiu unicamente uma questão referente ao processo judicial cuja instância se encontra pendente. A formar-se caso julgado, ele seria de natureza formal (cfr. artº 672º do C.P.Civil e Antunes Varela, J. Miguel Bezerra e Sampaio e Nora, Manual de Processo Civil, 1985, págs. 703). Mas será que ele se constituirá?

Diz-nos o artº 672º do C.P.Civil que "Os despachos, bem como as sentenças, que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo, salvo se por sua natureza não admitirem o recurso de agravo". Deste preceito resulta, pois, que

a decisão proferida no processo sobre uma questão processual se torna imodificável dentro dele, mesmo em outro grau de jurisdição, ou até diferente jurisdição material, a que o processo ascenda, quer para o juiz, quer para as partes, salvo se ela por natureza não admitir recurso de agravo. E a decisão transita ou passa em julgado, nos termos do artº 677º do C.P.Civil, logo que não seja susceptível de recurso ordinário ou de reclamação por nulidades ou obscuridade ou de reforma quanto a custas e multa.

Mas desta característica de imodificabilidade nos vários graus de jurisdição não goza seguramente o despacho que admita a interposição de um recurso de uma decisão por si proferida para o tribunal superior, mesmo englobando, como presumido ou eventual pressuposto da sua admissibilidade, a possibilidade de apresentação de alegações no tribunal superior. É que a lei deferiu ao tribunal de recurso a competência para ele próprio certificar a existência dos pressupostos da admissibilidade do recurso, ou seja para controlar o exercício da sua própria competência. Na verdade, segundo o que se dispõe no nº 4 do artº 687º do C.P.Civil, "a decisão que admita o recurso, fixe a sua espécie ou determine o efeito que lhe compete não vincula o tribunal superior, e as partes só a podem impugnar nas suas alegações". Deste modo, se o tribunal superior pode modificar *ex officcio* ou por impugnação das partes, embora estas o possam fazer apenas nas suas alegações, a decisão que admitiu o recurso, tal equivale por dizer que não se forma caso julgado sobre ela, até porque aquela modificação sempre poderá ser efectuada durante toda a tramitação do processo no tribunal superior enquanto este não decida por conferência. Quer dizer, o despacho de admissão do recurso, proferido pelo tribunal inferior, poderá ser modificado, quer pelo relator (artº 701º do C.P.Civil), quer ainda pela conferência do tribunal superior, pois esta é que corporiza o órgão jurisdicional tribunal superior, sendo os despachos daquele meramente provisórios (cfr. jurisprudência unânime do S.T.J. in B.M.J. 124-647; 165-307; 174-182; 180-244 e 263-218). Estamos, pois, perante uma decisão processual que se enquadra dentro da excepção à formação de caso julgado formal, contemplada na parte final do artº 672º do C.P.Civil, de decisão que por natureza não admite recurso de agravo. Seria, aliás, deveras anómalo que de um despacho de admissão de recurso, que poderia ser de agravo, se pudesse interpor outro recurso de agravo, a serem ambos conhecidos pelo tribunal superior, e que este não pudesse controlar o exercício da sua própria competência pelo controlo dos pressupostos de recurso, caso em que ficaria amarrado, contra toda a lógica da hierarquia dos tribunais, à definição feita por um tribunal inferior.

Assim sendo, bem podia o recurso ser julgado deserto por falta de alegações dentro do prazo legal que, no caso *sub judice,* foi colhido, sem impugnação, no artº 356º do C.P.Tributário, por não haver, como se disse, caso julgado que se impusesse ao tribunal superior.

Mas, independentemente dessa ser irrefragavelmente a solução que resulta da lei, ainda assim se poderia argumentar, como argutamente faz o Ex.mo Magistrado do Mº. Pº., que o despacho de admissão de recurso nunca poderia ter acoplado, como efeito necessário, a inadmissibilidade de poder ser julgado deserto, pois que a deserção se traduz em outros efeitos que estão admitidos legalmente para além da decisão da admissão do recurso e que se traduzem na extinção da instância do mesmo, sem que seja julgado, e que são consequência legal de incumprimento de deveres processuais, normalmente, posteriores à sua interposição e que apenas pressupõem que este tenha sido admitido.

Do exposto resulta, pois, que os fundamentos do recurso não podem proceder, não tendo a decisão do tribunal recorrido que julgou deserto o recurso, para si interposto da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância, por falta de alegações dentro do prazo de oito dias, a contar da notificação de tal sentença, efectuada por carta registada, com carimbo de correio, de 92.10.26, nos termos do artº 356º do C.P.Tributário, violado qualquer caso julgado formal pretensamente constituído sobre o despacho que admitiu aquele recurso, acima identificado, de 93.01.23.

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

Custas pela recorrente, com procuradoria de 60%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — José Joaquim Almeida Lopes — José de Jesus Costa. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995

Assunto:

Recurso jurisdicional. Objecto. Recursos do Tribunal Tributário de 1ª Instância. Incompetência.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O âmbito do recurso para o Supremo Tribunal Administrativo não pode exceder a matéria sobre que recaiu pronúncia do tribunal recorrido, exceptuadas as questões de conhecimento oficioso.

2 — O Tribunal Tributário de 2ª Instância não é competente em razão da hierarquia para conhecer de recursos de decisão dos tribunais tributários de 1ª instância que não verse matéria de facto.

Recurso nº 19 259; Recorrente: Miguel da Silva Henriques; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o acórdão do TT2ª Instância, que se havia julgado incompetente em razão da hierarquia para o conhecimento do recurso que para ali fora interposto da sentença da 1ª instância que, por sua vez, julgara improcedente a oposição deduzida contra a execução que a si e a outros movera a Caixa Geral de Depósitos para cobrança de 5 535 374$00, como avalistas de livrança subscrita pela sociedade "Miguel da Silva Henriques e Cª", veio o oponente Miguel da Silva Henriques recorrer para este tribunal, concluindo a sustentar que:

- não deve prosseguir execução contra executado que não se sabe se é devedor, particularmente quando não se sabe se é a sociedade afiançada devedora;

- o facto de não ter havido oposição à matéria de facto não inibe o tribunal de decidir de direito, pelo que pode decidir e julgar o recurso.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não pode proceder porque o Rte, nas conclusões do recurso ignora a decisão recorrida que declarou a incompetência do tribunal em razão da hierarquia.

Cumpre apreciar a questão posta pelo MºPº.

A questão que em primeiro lugar se alinha nas conclusões do recurso, que delimitam o objecto do mesmo (art. 684/3 do CPCivil), é a de fundo deduzida na petição inicial e no recurso para o TT2ª Instância e que tende ao efeito jurídico da extinção da execução contra a qual foi deduzida a oposição, em nada pondo em crise a decisão recorrida que decretou a incompetência do tribunal, fundada em o recurso para a 2ª instância não versar sob factos materiais ou ocorrências da vida real.

Por isso, a pretensão respectiva não procede porque o tribunal não pode prover recursos com base em fundamento que não serviu a decisão recorrida e só questões resolvidas nesta serão objecto de reexame (cf., por todos, o Ac. do TPleno da 1ª secção deste tribunal, de 18.4.89, em AD 336/1533).

Asserção corroborada, aliás, pela jurisprudência constante que sustenta que os recursos visam, em geral, e com excepção das questões de conhecimento oficioso, modificar as decisões recorridas que não apreciar questões não decididas pelo tribunal a quo.

Quanto à segunda conclusão, esta contém afirmação que contraria a lei, pois decorre dos arts. 32º/1/b e 41º/1/a) do ETAF que para os recursos das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância que não versem matéria de facto (onde não houve "oposição à matéria de facto") não é o TT2ª Instância o competente para o seu conhecimento.

Por isso, não podia aquele tribunal "decidir e julgar o recurso", como pretende o Rte.

Pelo exposto também esta pretensão improcede.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com procuradoria em 40%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. - Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator) - José de Jesus Costa - Abílio Madeira Bordalo. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Prazo. Art.º 89º do CPCI. Natureza e contagem desse prazo.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O prazo para deduzir a impugnação judicial, nos termos do art.º 89º do CPCI, não tem a natureza de prazo judicial, processual ou adjectivo, mas sim a de prazo substantivo.

II — Assim, não lhe é aplicável o disposto no art.º 144º, n.º 3, do CP Civil, devendo a sua contagem ser feita nos termos do art.º 279 do C. Civil.

Recurso n.º 19.368, em que são Recorrente a Imobiliária Construtora Grão-Pará, S.A. e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons. Dr. Coelho Dias.

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

1. "Imobiliária Construtora Grão-Pará, S.A.", inconformada com a decisão de fs. 86, proferida pelo M.mº Juiz do 5º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, em 06.02.95, na qual se julgou intempestiva a impugnação que deduzira contra a liquidação da taxa de conservação de esgotos de 1987, no montante de 2.272.740$00, absolvendo a Câmara Municipal de Lisboa de pedido e mantendo aquela liquidação, daquela decisão veio recorrer para este STA, assim concluindo a alegação do recurso:

"1ª O presente recurso tem por objecto a sentença proferida em 95.02.06 nos autos de impugnação judicial n.º 288, que correu termos no 5º Juízo, 2ª Secção, do Tribunal Tributário de 1ª Instância.

2ª O prazo para dedução da impugnação judicial nos termos do art.º 89º do C.P.C.I. é um prazo judicial.

3ª Na verdade a impugnação judicial tem a natureza de recurso contencioso, pois é um meio de se recorrer de um acto tributário para um tribunal, a fim de se obter a anulação de um imposto liquidado.

4ª O prazo de impugnação não é um prazo de caducidade.

5ª Pelo que o prazo para a sua interposição é um prazo judicial.

6ª Não existe qualquer lacuna legislativa no C.P.C.I. quanto à forma de contagem do prazo previsto no seu art.º 89º.

7ª É indevida a aplicação ao referido prazo do disposto no art.º 28º, n.º 2, da L.P.T.A..

8ª Sendo o prazo do art.º 89º do CPCI um prazo judicial, é aplicável à sua contagem o disposto no art.º 144º do C.P.C..

9ª Pelo que deve ser anulada a decisão recorrida com as legais consequências."

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

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, pronunciou-se pela improcedência do recurso, de harmonia com a jurisprudência uniforme do Tribunal, da qual menciona vários arestos.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na decisão recorrida deu-se como assente, com interesse para a questão a apreciar e que é a da tempestividade da impugnação deduzida pela ora recorrente, que a mesma foi apresentada em 19.4.88, tendo ocorrido a abertura do cofre, para pagamento da taxa liquidada, no mês de Novembro de 1987, mais precisamente no dia 1 desse mês.

E, considerando o disposto no art.º 89º do CPCI, a doutrina e a jurisprudência sobre a natureza do prazo da impugnação judicial, terminou por concluir o Mmº Juiz dever contar-se tal prazo nos termos do art.º 279º do C. Civil, pelo que o mesmo terminára dia 1.2.88, dado ser sábado o dia 30 de Janeiro desse ano, sendo, assim, intempestiva a impugnação, por apresentada, apenas, em 19.4.88.

2.1. A questão colocada pelo recurso é, apenas, a de saber se o prazo para deduzir impugnação judicial, na vigência do CPCI, era, ou não, um prazo de natureza judicial, com as consequentes reflexos no regime a observar na sua contagem - o do art.º 144º do C.P. Civil, se a resposta àquela questão fôr afirmativa, ou do art.º 279º do C.Civil, na hipótese contrária.

Ora, firmou-se, há muito, neste STA, o entendimento de que tal prazo não é judicial, não lhe sendo, por isso, aplicável o preceituado no art.º 144º, 3, do C.P. Civil, sendo sim de natureza substantiva, como prazo de caducidade que é, sujeito, portanto, ao regime do art.º 279º do C. Civil, entendimento esse que é de manter, por não se mostrar minimamente abalado pelas conclusões de recurso (cfr., entre outros, os Acs., deste Tribunal, de 28.Abril.93, "Ac. Dout." n.º 386, pg. 182, 11.Jan.95, rec. 18139, 22.Fev.95, rec. 18.155, 26.Abril.95, rec. 17.472, e 21.Junho.95, rec. 19.208).

Como se escreveu no aresto deste STA, "Pleno", de 12.Out.88, citado no primeiro dos acórdãos supra referidos, não pode falar-se de prazo judicial enquanto não existir "um processo introduzido ou pendente em juízo, ou seja, perante um órgão jurisdicional".

Há que distinguir, de facto, os processos administrativos dos processos contenciosos, o que já se impunha antes da formal integração constitucional dos antigos órgãos da administração contenciosa na ordem dos "Tribunais", sem a possibilidade da existência entre eles de um qualquer prazo judicial, processual ou adjectivo. "Não há um processo só, com duas fases separadas entre si por um prazo legalmente estabelecido, mas dois processos diferentes, só um dos quais resolve questões jurídicas e tem precisamente em vista tão só, solucioná-las, por ser único em que decorre a realização da função jurisdicional. O outro, o antecedente, visa a realização da função administrativa. Seja, pois, como for que a lei designe o meio contencioso de obter o controlo objectivo e imparcial da legalidade dos actos definitivos e executórios praticados em processo administrativo (como "acção" ou como "recurso") não será lícito qualificar como judicial, processual ou adjectivo o prazo de que se dispõe para o utilizar" (cfr. Prof. Afonso Queiró, R.L.J., Ano 116, pág. 312).

E o art.º 28º, da LPTA, veio precisamente, dissipar anteriores dúvidas, na medida em que, continuando a referir-se a "recurso", no contencioso administrativo, qualificação também dada à impugnação judicial pelo art.º 62º, 1, a), do ETAF, veio dispor que o prazo de interposição se contava nos termos do art.º 279º do C.Civil, pelo que idêntico regime, com vista à unidade do sistema jurídico, era de aplicar na impugnação judicial (cfr. Ac., deste STA, cit., de 28 de Abril 93).

Solução esta expressamente adoptada, posteriormente, no actual CPT - seu art.º 49, ns.º 1 e 2.

Assim, tendo ocorrido a abertura do cofre, no caso dos autos, em 1.Nov.87, o prazo de 90 dias para deduzir impugnação judicial, nos termos do art.º 89º, a), do CPCI, expirou no dia 1,.Fev.88, por aplicação do art.º 279º do C.Civil, conforme se julgou na decisão recorrida,

pelo que caducára já o direito de impugnar a liquidação, quando a petição foi apresentada em 19 Abril desse ano pela ora recorrente.

Correcta, foi, pois, a decisão recorrida, que deve manter-se, por isso, na ordem jurídica.

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

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Imposto de M-Valias. Terrenos para construção. Avaliação. Valor tributável. Recurso jurisdicional. Nulidades de sentença. Questões novas. Objecto do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos das disposições combinadas dos arts. 11 e § único do CIMV e 19 § 2º do Cód. Sisa, o valor de realização a considerar na liquidação do Imposto de Mais-Valias, por alienação onerosa de terreno para construção, é o referente ao do rendimento colectável (ou valor patrimonial), inscrito na matriz, resultante da respectiva avaliação para o efeito, nos termos do C.C. Predial, que não qualquer outra a efectuar unicamente para efeitos de liquidação da respectiva sisa, que nem sequer tem, em tal caso, lugar.

2 — O objecto do recurso jurisdicional para o tribunal ad quem não pode exceder a matéria sobre que se pronunciou a sentença recorrida (salvo o dever de conhecimento oficioso).

3 — Se nesta não foi emitida pronúncia sobre questões postas à sua consideração, deve o recorrente alegar a nulidade da decisão, por omissão de pronúncia, improcedendo, doutro modo, necessariamente, o recurso versando sobre tais matérias.

Recurso n.º 19.369, em que são Recorrente Eurico Mendes de Oliveira Cameira e Recorrida a Fazenda Pública e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Eurico Mendes de Oliveira Cameira, com os demais sinais dos autos, da sentença do T.T. de 1ª Instância do Porto, 2º Juízo, proferida em 11.Fev.95, que julgou improcedente a impugnação judicial pelo mesmo deduzida contra a liquidação de Imp. M-Valias, no montante de 8.149.092$00.

Fundamentou-se a decisão na extemporaneidade daquele meio contencioso, quanto à avaliação que serviu de base àquele acto tributário, pois que, tendo dela sido notificado o impugnante em 4.11.93, a impugnação só foi deduzida em 7/3/94; e em que, nos termos das disposições combinadas dos arts.º 11 e § único do Código Imp. M. Valias e 19º § 2º do Cód. Sisa, o valor do terreno, a ter em conta na predita liquidação, é o resultante daquela avaliação, ou seja, o valor do rendimento colectável respectivo, por superior ao declarado pelas partes na escritura de compra e venda.

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1. A impugnação judicial foi deduzida, nos termos do art. 120 do Código de Processo Tributário (CPT), contra a liquidação do Imposto de Mais-Valias (IMV), relativo ao ano de 1988, no valor de 8.149.093$00, efectuada pela Repartição de Finanças do 6º Bairro Fiscal do Porto.

2. E foi-o pela circunstância de a Administração ter considerado o valor de 41.400.000$00, apurado por avaliação processada nos termos do Código de Contribuição Predial e para efeitos de Contribuição Autárquica, e não o de 19.000.000$00 decorrente da alienação do terreno ou, eventualmente, outro resultante de avaliação efectuada nos termos e para efeitos de liquidação do Código de Imposto Municipal de Sisa.

3. É, portanto, a liquidação do Imposto de Mais-Valias que, na opinião do impugnante, está ferida de ilegalidade, visto que se alicerça em um acto ilegal, qual seja o de erradamente considerar um valor - de 41.000.000$00 - que a norma do art.º 11 do Código do IMV não permite.

4. Não foi a avaliação que foi impugnada. O que se impugnou foi o acto tributário da liquidação do Imposto de Mais-Valias.

5. O erro na liquidação, decorrente de erro na determinação da matéria colectável, constitui um dos fundamentos da impugnação judicial referidos no art.º 120º do CPT, concretamente na sua alínea a).

6. Foi este o fundamento invocado e nos termos do qual se formulou o pedido principal da impugnação que foi apresentada dentro do prazo que expressa a alínea a) do n.º 1 do art.º 123 do CPT.

7. Porque atendeu aos arts.º 97 do Código da Sisa e 155 do CPT, o Meritíssimo Juiz, por intempestiva, julgou a impugnação improcedente.

8. Ora a impugnação a que se refere o art.º 155º do CPT respeita à impugnação da fixação de valores patrimoniais e não à impugnação da liquidação de impostos (sobre esta versa o art.º 120º).

9. Porque a mesma não tem efeito suspensivo (n.º 6 do art.º 155), até por simples razão de economia processual, se verifica fundamento para a impugnação que foi deduzida, e tal como o foi, pela ora recorrente.

10. Ao decidir como decidiu, a douta sentença recorrida violou o disposto nos arts.º 11º do Código do Imposto de Mais-Valias e 120, alínea a), 123 n.º 1, alínea a) e 155 do CPT.

11. Por outro lado, o ora recorrente tem direito ao reembolso da quantia de 7.082.014$00 que pagou, em 7 de Agosto de 1992, e com relação à liquidação da qual foi processada a respectiva anulação oficiosa.

12. E, porque tal pagamento decorreu de erro dos serviços, o recorrente tem ainda direito a juros indemnizatórios, contados nos termos do art.º 24 do CPT, sobre a dita importância de 7.082.014$00.

Termos em que deve ser dado provimento ao presente recurso, revogando-se a douta sentença recorrida, julgando.se procedente a impugnação e, em consequência, determinar-se a anulação, na totalidade, da liquidação de Imposto de Mais-Valias, referente ao ano de 1988, na importância de 8.149.093$00, reconhecer-se o direito do recorrente ao reembolso da quantia de 7.082.019$00 e condenar-se a Fazenda a pagar-lhe juros indemnizatórios sobre esta mesma quantia, contados nos termos do art.º 24º do CPT ...».

E conclui, por sua vez, contra-alegando, a recorrida F. Pública:

«- O recorrente impugnou a avaliação e a liquidação de mais-valias, actos de que foi notificado em 04.11.93 e 22.11.93, respectivamente;

- Relativamente a qualquer desses actos, estariam decorridos os prazos de impugnação previstos nos artsº 155 e 123 do CPT;

- O valor que valeria para a liquidação da sisa não seria o constante da escritura mas o valor superior, determinado em avaliação (art.º 19, par. 2º, do CIMSISD);

- A anulação da liquidação anterior deveu-se à insuficiência do respectivo cálculo e sua substituição por liquidação correctiva, com tributação inferior, pelo que é descabido qualquer pedido de juros indemnizatórios, previstos para quando o contribuinte não devia nada ou devia menos do que pagou;

- De qualquer forma, a sentença não se pronunciou sobre a matéria pelo que o presente recurso não incide sobre a decisão; só poderia manter a questão se tivesse invocado nulidade da sentença, o que não fez».

O Exm.º magistrado do M.ºP.º emitiu o seguinte parecer:

«A sentença recorrida deve ser confirmada pelas razões aduzidas nas contra-alegações da Fazenda Pública.

Na verdade, na sua tese a Recorrente parece esquecer que a avaliação tem impugnação própria, nos termos do art. 155 do CPT, pelo que a impugnação da liquidação do imposto de mais-valias não pode ter por fundamento qualquer vício que eventualmente afecta a avaliação entretanto volvida em caso resolvido.

Por outro lado, olvida, ainda, o Recorrente o disposto nos arts.º 11 do CIMV e 19 n.º 2 do CIM de Sisa, nos termos dos quais o valor a considerar é o do rendimento colectável quando inferior ao declarado na escritura, como sucede no caso dos autos.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«- Em 14/9/88, o impugnante apresentou na Repartição de Finanças a declaração modelo 1, a que se refere o art.º 18 CIMV, declarando que pretendia (vender) o prédio que identificava à Cooperativa de Habitação de Massarelos, CRL, pelo preço de esc. 20.000.000$00.

- Em 15/11/88, apresentou o impugnante nova declaração modelo 1, substituindo a anterior, alterando o valor de transmissão do terreno, para esc. 19.000.000$00.

- Aquele terreno havia sido adquirido pelo impugnante, por sucessão mortis causa.

- O valor de aquisição do terreno, apurado pela Repartição de Finanças foi de esc. 7.445.449$00.

- Por parte do adquirente do terreno foi apresentada declaração modelo 129, em 24/4/89.

- Em 16/5/90, foi efectuada a 1ª avaliação do terreno, tendo a Comissão de avaliação fixado o valor de esc. 46.192.300$00.

- Desta decisão foi a adquirente notificada em 31/12/90.
- Requerendo a adquirente do terreno segunda avaliação, foi esta realizada em 8/3/91, tendo sido fixado o valor de esc. 36.953.840$00.
- Tendo a adquirente do terreno impugnado judicialmente aquela avaliação, foi esta julgada procedente, por sentença de 19/10/92.
- Realizada novamente a 2ª avaliação em 25/10/93, foi pela Comissão de Avaliação atribuído de esc. 41.000.000$00.
- Desta decisão, foi notificada a adquirente em 29/10/93, e o impugnante em 4/11/93.
- Em consequência da avaliação realizada em 8/3/91, e tendo em conta o valor, nesta fixado, de esc. 36.953.840$00, e o valor de aquisição no montante de esc. 7445.449$00, apurou a Repartição de Finanças a mais-valia de esc. 29.508.391$00, liquidando ao impugnante o imposto de esc. 7.082.014$00, cujo pagamento ocorreu em 7/8/92, através da receita eventual registada no livro 8 A, sob a verba n.º 15.640.
- Relativamente a esta liquidação, deduziu o ora impugnante a impugnação judicial.
- Em resultado da avaliação efectuada em 25/10/93, procedeu a Repartição de Finanças a novo apuramento da matéria colectável, tendo em conta o valor nesta fixado de esc. 41.000.000$00 e o valor de aquisição esc. 7.445.449$00, do que resultou a mais-valia de esc. 33.954.551$00.
- Foi assim liquidado o imposto de mais-valias no montante de 8.149.093$00.
- Foi processada a anulação da liquidação efectuada em 1777/92, na importância de esc. 7.082.014$00.
- Das correcções operadas e da liquidação efectuada, foi o impugnante notificado em 22/11/93.
- Como não tivesse efectuado o pagamento, foi aquela importância de esc. 8.149.093$00 debitada ao Tesoureiro em 31.12.93».

Vejamos, pois:

Nas alegações e conclusões do recurso, a recorrente coloca, essencialmente, três questões:

A primeira, que «não foi a avaliação que foi impugnada. O que se impugnou foi o acto tributário da liquidação do Imposto de Mais-Valias».

A segunda, a da ilegalidade desta, por considerar o valor encontrado na mesma avaliação - o de 41 mil contos -, e não o declarado, na respectiva escritura de compra e venda, de 19 mil contos.

E, a terceira, que, tendo direito ao reembolso da quantia de 7.082.014$00, que pagou por erro dos serviços, e cuja liquidação foi anulada, devem ser contados a seu favor juros indemnizatórios, nos termos do art.º 24º do CPT, sobre tal importância.

Assim, quanto à primeira:

Embora não o declare expressamente, o recorrente põe, sem dúvida, em crise o valor encontrado na avaliação, como inequivocamente resulta, nomeadamente, dos arts.º 70 e segs. da petição inicial.

O recorrente impugnou, pois, tanto a liquidação como a avaliação.

Ainda que o tenha feito subordinadamente, em mero plano secundário, como suporte da anulação da liquidação.

Certo que só esta pediu e não a daquela.

Todavia, a anulação da avaliação teria como necessária consequência a da liquidação que, como é óbvio, não poderia então manter-se erecta, à mingua da fixação do respectivo valor tributável.

E, se se entendessem as coisas na perspectiva referida pelo recorrente - cfr. conclusões 4ª e segs. -, o erro na determinação do valor da avaliação não podia ser considerado na impugnação da liquidação, por aquela constituir um acto destacável, nos termos do art.º 155º do CPT. Então ela, por já entretanto decorrido o prazo impugnatório, constituía caso decidido ou resolvido, com efeitos equivalentes ao caso julgado.

Quer dizer: de um modo ou de outro, nunca aquele alegado erro podia, ora, ser sindicado pelo Tribunal.

Mas, por outro lado, e ao contrário do que pretende a Fazenda Pública, a impugnação judicial da liquidação, é tempestiva, quer se aplique o CPCI quer o CPT - cfr. o art.º 7º do Dec.Lei 154/91, de 23.4, que aprovou este.

Na verdade, tendo a impugnação sido deduzida em 7.3.94, o imposto foi debitado ao Tesoureiro em 31.12.93 - cfr. art. 89 al. a) do CPCI.

Tendo o contribuinte sido notificado para pagamento eventual, em 15 dias, sem juros de mora, por postal registado, com aviso de recepção que assinou em 22.11.93 - cfr. art.º 123 n.º 1 al. a) do CPT.

Quanto à segunda questão:

Nos termos do art.º 11 do CIMV, «o valor de realização dos terrenos para construção equivalerá àquele que for considerado para liquidação da sisa e o valor de aquisição ao que o tenha sido para liquidação da sisa ou do imposto sobre as sucessões e doações, consoante se trate de aquisição a título oneroso ou a título gratuito».

Estabelecendo o seu § único, que «não havendo lugar à liquidação dos referidos impostos, considerar-se-ão os valores que lhes serviriam de base, caso forem devidos, determinados de harmonia com as regras estabelecidas no Código de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações».

Por sua vez, dispõe o art.º 19 § 2 do Cód. Sisa, que «nos outros casos (fora os do § 1º que não estão ora em causa), o valor dos bens será o preço convencionado pelos contraentes, ou o valor resultante do rendimento colectável, havendo-o, se for maior (hoje, o valor patrimonial).

Ora, avaliado o terreno, é esse o valor que serve de base à fixação do respectivo rendimento colectável (ou valor patrimonial).

E, sendo este superior ao declarado, a sisa, a havê-la, será por ele definida - dit. art.º 11º § único.

Na verdade, os prédios são inscritos na matriz após prévia avaliação que lhes determina o dito rendimento ou valor - cfr. art.º 213 e segs. do C.C. Predial, então vigente.

A avaliação em causa resulta, como bem reconhece o recorrente, do disposto no art.º 11 n.º 1 do Dec.Lei 442-C/88, de 30.Nov, que veio obrigar à inscrição, na matriz, dos terrenos para construção.

Pelo que, como refere aquele, «teve por finalidade a inscrição matricial do terreno e a correspondente fixação do seu valor patrimonial tributável em Contribuição Autárquica».

Avaliação, conforme dispõe o mesmo diploma, «efectuada nos termos das correspondentes disposições do Código da Contribuição Predial».

E justamente destinada a permitir a respectiva inscrição na matriz e concomitante fixação dos ditos valor patrimonial e rendimento colectável.

Que, precisamente, nos termos do referido § 2º do art.º 19, constitui o valor dos bens para efeitos de sisa (se superior ao preço convencionado pelos contraentes).

É, pois, patente o equívoco do recorrente, ao pretender que o valor em causa seja fixado em avaliação, «para efeitos de sisa, com exclusão de qualquer outra».

Certo que o § 4º do mesmo normativo estabelece que «se for feita avaliação, o valor dela resultante prevalecerá sobre qualquer dos valores indicados no § 2º e 3º, excepto sobre o preço coneccionado quando este for superior».

Todavia, como escrevem Pinto Fernandes e Cardoso dos Santos, Cód. Sisa Anotado, pág. 378, «o princípio estabelecido neste parágrafo constitui, por assim dizer, uma correcção aos valores patrimoniais e às regras estabelecidas no § 2º e 3º, com vista à liquidação do imposto. Determina-se, pois, que, quando houver avaliação dos bens objecto de pagamento de sisa, o valor resultante da avaliação - v.g., efectuada por contestação de valores, nos termos dos arts.º 56 e 57 do Código -, há-de prevalecer sobre o valor matricial, que assim constitui, e comparando-se com o respectivo preço para se aproveitar o maior de ambos, para a liquidação».

Não é, pois, o caso dos autos, em que o valor foi definido por avaliação, para inscrição na matriz, nos apontados termos, e de acordo, assim, com a regra geral na matéria.

Finalmente, quanto à 3ª questão:

Na respectiva petição inicial, o recorrente pediu expressamente que lhe fosse «reconhecido o direito ... a ser reembolsado da quantia de 7.082.014$00 que pagou em 7 de Agosto de 1982» e «contados juros indemnizatórios», sobre a mesma quantia, a seu favor, nos termos do art.º 24 do CPT.

O que reitera no presente recurso.

Todavia, tais questões não foram objecto de pronúncia no tribunal recorrido, não vindo alegada, ora, qualquer omissão de pronúncia.

Pelo que surgem a este tribunal, como questões novas.

Ora, como jurisprudencialmente se vem repetindo até a sociedade, os recursos jurisdicionais visam tão só a reapreciação da decisão recorrida, não conhecendo de matéria nova, não apreciada por aquela (salvo o dever de conhecimento oficioso).

Cfr., por todos, os recentes acórdãos deste Supremo Tribunal, de 11.1.95 Rec. 5.645, de 14.12.94 Rec. 17.988, de 6.Jul.94 Rec. 16.051 e de 22.6.94 in Acórdãos Doutrinais, 395-1280.

Improcedem, assim, todas as conclusões do presente recurso jurisdicional.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pelo recorrente Eurico Cameira, fixando-se a procuradoria em 70%.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição Inexistência de facto tributário. Sentença de Tribunal Judicial que declare que o mútuo não vence juros.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A inexistência de facto tributário não é fundamento de oposição à execução fiscal (art. 176, alínea g), do CPCI — v. 286, nº 1, alínea h) do CPT).

2 — A sentença do tribunal judicial que declare que o mútuo não vence juros (art. 14, § 2, do Cód. do Imp. de Cap.) não tem influência no processo de oposição à execução fiscal mas sim nos meios de ataque a liquidação do imposto de capitais.

RECURSO Nº 19.426 em que é recorrente Nelson — Empresa Turística da Praia Redonda, Ldª e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

NELSON — Empresa Turística da Praia Redonda, Ldª cf. 500201072, com sede em Vilalara, 8365, Alcantarilha, Lagoa, veio opor-se à execução fiscal nº 106690000988.1, por divida de imposto de Capitais, Secção A, referente ao ano de 1987, do montante de 132.867.509$ com o fundamento de não ter pago quaisquer juros ou outros encargos, não existindo matéria colectável, não se verificando quanto aos mútuos a indispensável existência de facto tributário, pelo que deve decretar-se a anulação da liquidação que deu origem à execução.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Faro rejeitou liminarmente a oposição (arts. 181, alíneas B) e C), do CPCI) por não sido alegado nenhum dos fundamentos indicados no art. 176 e ser manifesto o malogro da oposição.

A oponente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, formulando as conclusões seguintes:

a) A oponente invocou na sua petição de oposição o facto de nunca ter recebido, nem sequer por antecipação, quaisquer juros (que não eram nem são devidos) pelos empréstimos em conta corrente que fez a várias empresas.

b) Configurou tal situação como constituindo "inexistência de facto tributário, subsumível na previsão da norma contida no art. 176, alínea g), do CPCI.

c) E não há dúvida que não é exigível qualquer imposto, em relação a situações como a presente em que se verifica a inexistência de matéria colectável.

d) Neste sentido se tem pronunciado os nossos Tribunais, nomeadamente, nos doutos acórdão referidos.

e) Também o Senhor Conselheiro Laurentino S. Araújo defende que os casos de inexistência de facto tributário se enquadram na alínea g) do art. 176 do CPCI.

f) De modo semelhante, no CPCI anotado por Alfredo J. Sousa e José S. Paixão, defende-se que a situação é subsumível na mencionada alínea g), sendo certo que deverá vir a ser junta aos autos certidão de sentença que reconheça a inexistência de facto tributário.

g) Não houve, aliás, preclusão da possibilidade de se conhecer do pedido formulado na oposição já que, nomeadamente, foi apresentadas oportunamente uma reclamação extraordinária que corre pela repartição de finanças competente.

h) Sempre se imporá pois a suspensão dos presentes autos, nos termos dos arts. 276, e) e 279 do CPC, até ser proferida decisão final pela repartição de finanças competente.

i) Foram violadas ou não aplicados os referidos preceitos e, nomeadamente, a dita alínea g), do art. 176 do CPCI.

j) Impõe-se, pois, a revogação do despacho recorrido.

O Tribunal Tributário de 2ª Instância julgou-se incompetente em razão da hierarquia , por a discussão no recurso se circunscrever sobre a inexistência do facto tributável para a liquidação ser subsumível ao fundamento da alínea g) do art. 176 do CPCI e sobre a reclamação extraordinária pendente na repartição de finanças impõe a suspensão do processo de oposição (arts. 276, alínea e), e 279 do CPC) e não tomar decisão sobre a suspensão da instância, por isso caber ao Tribunal competente.

A oponente, ora recorrente (R), veio interpor recurso para este STA daquele acórdão, protestando apresentar alegação neste Supremo Tribunal.

Em vez de alegar, a R veio pedir a desistência do recurso interposto, aceitando a competência deste STA para o conhecimento do recurso vindo do tribunal tributário de 1º instância, requerendo ainda que se dê cumprimento ao disposto no art. 47, nº 2, do CPT, considerando que, como o processo já se encontra neste STA, se conheça do recurso interposto da decisão de tribunal tributário de 1ª instância de Faro.

A digna representante da Fazenda Pública entendeu que a pretensão da R parece justificável, atendendo aos princípios de celeridade e simplicidade processual.

O digno representante do Ministério Público limitou-se a assinar a notificação.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Mostra o relatado que a oposição deduzida pela R foi rejeitada liminarmente (art. 181, alíneas b) e c), do CPCI), por o fundamento alegado, traduzido na inexistência de facto tributário para a liquidação executada, não integrar nenhum dos fundamentos admitidos no art. 176 do CPCI.

A R interpõe recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, voltando a invocar a inexistência de facto tributário, acrescentando que "sempre se imporá, pois, a suspensão dos presentes autos (arts. 276, alínea e), e 279 do CPC).».

Aquele tribunal superior declarou-se incompetente em razão da hierarquia, por o recurso versar apenas matéria de direito e deliberou não tomar decisão sobre a suspensão pedida, por isso caber ao Tribunal competente para o conhecimento do recurso.

A R, depois veio declarar, num requerimento em que pedia o esclarecimento do acórdão, que o pedido de suspensão perdera a actualidade por já ter junto aos autos a sentença do tribunal cível que decidira não haver juros no contrato de mútuo.

A R recorrera do acórdão do Tribunal de 2ª Instância mas depois veia a desistir desse recurso, requerendo, nos termos do art. 47, nº 2, do CPT que este Supremo Tribunal conhecesse do recurso.

A digna representante da Fazenda Pública, entende, embora com dúvidas, que a pretensão da R é justificável, atendendo aos princípios de simplicidade e celeridade processual.

2. A primeira questão a apreciar é saber se é legal a introdução do processo neste Supremo Tribunal para efeitos de analisar o recurso de sentença do tribunal de 1º instância, por o Tribunal Tributário de 2ª Instância se ter declarado incompetente em razão da hierarquia, não se tendo cumprido o art. 47, nº 2, do CPT, pois a R interpôs recurso do acórdão recorrido, protestando alegar neste Supremo Tribunal. Mas não alegou, pedindo que se conhecesse do recurso interposto da decisão do tribunal tributária de 1ª instância, por se conformar com a declaração de incompetência do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

É certo que não se cumpriu o disposto nos arts. 47, nº 2, do CPT e 4, nº 1, da LPTA. Acontece que o processo já está neste Supremo Tribunal e por uma questão de celeridade e de simplicidade (v.art. 137 do CPC — e os adágios jurídicos: utile por inutile non vitiatur e vitiatur sed non vitiat) é mister conhecer do recurso.

3. A R fundamenta o recurso na inexistência de facto tributário por nunca ter recebido juros nem estes eram devidos o que veio a ser decidido pelo tribunal judicial.

Ora, a inexistência de facto tributário não constitui fundamento de oposição à execução fiscal (v.acórdãos de 20.2.85 — recurso nº 2867 — no Apêndice ao DR de 27.11.85, p.102, e nos AD 286, p. 1073; de 24.4.90 — recurso nº 12.146, no Ap. cit. de 15.4.93, p. 397; de 9.6.92 - recurso nº 14232, no Ap.cit. de 22.2.95, p. 1822; de 21.4.93 — recurso nº 15113; de 6.10.94 — recurso nº 17.572; de 15.3.95 — recurso nº 16257; v. Alfredo J. Sousa e J. Silva Paixão, no CPT anotado, 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1994, p. 578, nota 44; mesmo o Conselheiro Laurentino da Silva Araújo (Processo de Execução Fiscal, Coimbra, Almedina, 1968, p. 276) que defendeu que a inexistência de facto tributário era fundamento na oposição, veio, depois, rectificar tal posição decidindo que não era fundamento de oposição — v. por todos, o acórdão de 20.2.85, acima citado, do qual fora relator).

O facto tributário é um dos elementos da obrigação tributária sujeitos, facto tributário, objecto e garantia - que é apreciado no processo de liquidação tributária quer para o quantificar - determinando a matéria colectável - quer para a aplicação da taxa e obter o montante do imposto que o contribuinte tem de entregar nos cofres do Estado.

Está-se no âmbito do processo de liquidação tributária ou seja a série de actos dirigidos à concreta determinação quantitativa da dividia tributária (cfr. Fernando Sainz de Bujanda Lecciones de Derecho Financiero, 9ed., Universidad Complutense. Facultad de Derecho. Seccion de Publicaciones; Madrid, 1991, p.311).

Está-se situado no âmbito da liquidação e, por isso, só pode ser atacado pela reclamação ou pela impugnação judicial - v. arts.145, §único, do CPCI e 236 do CPT - o que significa não poder ser discutido em processo de execução, maxime, sua exposição à execução fiscal.

É certo que a R alega tal fundamento estar abrangido pelo art.176, alínea g), do CPCI - v.art.286, nº1, alínea h), do CPT.

Com efeito, tal alínea, embora facultando a mais ampla malha de fundamentos de oposição para além dos alinhados nas alíneas anteriores, exige expressamente a verificação de duas condições: que se provem apenas por documento (a juntar com a petição de oposição sob pena desta ser liminarmente rejeitada - art.181, §único do CPCI e 291, nº2, do CPT - e que não envolvam apreciação da legalidade da divida exequenda nem sequer tem interferência em matéria se exclusiva competência da entidade que houver extraído o título (v. arts. 145, §único, do CPCI e 236 do CPT).

Portanto, cabe neste contexto qualquer facto extintivo ou modificativo da dívida exequenda desde que seja posterior à liquidação

(cfr. art.813, alínea h), do CPC; v. ainda o acórdão de 9.1.85 - recurso nº2892 - no Apêndice cit. de 27.11.85, p.10).

Daí que a pura inexistência do facto tributário é situação que se reporta a liquidação e, como tal, não tem cabimento na oposição.

O caso dos autos poderia configurara uma evidente hipótese de ilegalidade concreta da liquidação contra a qual a R poderia ter reagido através dos processos adequados - reclamação ou impugnação - e em seguida pedia a suspensão da execução, nos termos do art. 160 do CPCI - v. art. 255 do CPT.

Por outro lado, a R não apresentou qualquer documento (o que por si só conduziria à rejeição liminar da petição - art.181, §único, do CPCI e 291, nº2, do CPT) e fez inteira tábua rasa da segunda condição acima referida, por a inexistência do facto tributário se situar no âmbito da liquidação.

Tudo isto significa que o fundamento da oposição não cabe na previsão daquela alínea g) e também em nenhuma das outras alíneas lhe aproveita (v. art.145, §único do CPT e 236 do CPI).

Daqui resulta que a oposição estava voltada ao insucesso e, por isso, a rejeição liminar não merece censura.

4. A R juntou aos autos sentença do Tribunal Judicial da comarca de Faro que decidira que o mútuo não vencia qualquer juro (fls.83/85).

O Tribunal Tributário de 2ª Instância não tomou conhecimento de documento - acórdão de 18.01.94 (fls. 110v/111) - por isso se obstar o disposto nos arts. 706, nº2, do CPC, aplicado por remissão dos arts. 169 do CPT e 749 do CPC.

A R não atacou esta decisão.

Os recursos são os meios judiciais que visam modificar as decisões recorridos e não criar decisões sobre matéria nova.

Não recorrendo, a R não pretendeu um novo exame da situação que serviu de base ao referido acórdão e, por isso, o acórdão transitou em julgado.

De qualquer modo, a sentença referida não tinha influência no processo de oposição à execução fiscal.

A R tinha de utilizar os meios adequados - reclamação ou impugnação judicial para atacar a liquidação do imposto de capitais, Secção A, que considerava ferida de ilegalidade, pedindo, depois a suspensão da execução fiscal (arts. 160 do CPCI e 255 do CPT) bem como a suspensão da impugnação judicial (arts. 276, alínea e), e 279 do CPC) até que fosse obtida a sentença judicial (art. 14, §2, do Cód. do Imp. de Cap.) que declarasse que o mútuo não vencia juros, decidindo-se, depois, o processo em conformidade.

Obtido o título de anulação - nota de crédito - da dívida exequenda, procedia-se à anulação correspondente (art. 245 e 246 do CPCI e 260, nº1, alínea b), e 350 do CPT) do processo de execução fiscal.

Por outro lado, deve notar-se que a anulação da dívida exequenda só é fundamento da oposição fiscal quando o executado tiver em seu poder o título de anulação ou nota de crédito.

5. Em face do exposto, as conclusões alinhadas pela R não alcançam qualquer êxito e, por isso, a decisão recorrida não merece censura.

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

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

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — *Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra.* — Fui presente, *Mota Salgado.*

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Oposição. Gerência de direito e gerência de facto. Tribunal de revista.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Secção de Contencioso Tributário do STA funciona como tribunal de revista nos processos inicialmente julgados no tribunal tributário de 1ª instância, conhecendo apenas de matéria de direito.

2 — Não compete a este Supremo Tribunal rever a matéria de facto, mas antes acatar.

3 — O art. 16 do CPCI - v. art. 13 do CPT - exige para a responsabilização dos gerentes a cumulação da gerência de direito com a gerência de facto.

4 — A gerência de facto tem de revelar o exercício real e efectivo do respectivo cargo revelado em factos de administração e representação da sociedade, realizando a vontade social perante terceiros - operários, fornecedores, compradores, assinando cheques, etc..

Recurso n.º 19.436, em que é Recorrente Fazenda Pública e Recorrido Alberto Pedrosa Torres, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. RODRIGUES PARDAL.

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

Alberto Pedrosa Torres, c.f. 127641599, divorciado, comerciante, residente na Rua Antero Antunes de Albuquerque, 45, 4300 Porto, veio deduzir oposição à execução fiscal nº 207/85, contra a firma Precoci - Pré-fabricação e construção civil, Ldª para cobrança coerciva do imposto profissional e imposto de circulação do montante de 164.823$ referentes ao ano de 1984, que revertera contra ele, por não ter exercido a gerência de facto.

O digno representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da oposição.

O distinto representante do Ministério Público é parecer que a oposição deve ser julgada procedente por o oponente não ter exercido a gerência de facto.

O Mº Juiz do tribunal tributário de 1ª instância do Porto - 3º Juízo - julgou a oposição procedente por estar provado que o oponente não exerceu a gerência de facto no período a que respeita a dívida exequenda.

O digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que por acórdão de 24.4.94 negou provimento ao recurso por o oponente não ter cumulado a gerência de direito com a gerência de facto.

Inconformado, o digno representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

1. Não concordamos com o douto acórdão recorrido, porquanto, e de acordo com o art. 16 do CPCI e 13 do CPT, são responsáveis

por todas as contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado, os administradores ou gerentes, das empresas ou sociedade de responsabilidade limitada.

2. É jurisprudência pacífica e constante que a gerência de direito faz presumir a gerência de facto.

No entanto, caberá ao oponente o ónus de ilidis tal presunção, o que não está provado nos presentes autos.

3. Em face do exposto, é de manter o despacho de reversão contra o oponente Alberto Pedrosa Torres.

Assim, o douto acórdão de que se recorre violou os arts. 16 e 146 do CPCI, 13 e 286 do CPT.

O oponente, ora recorrido, contra-alegou, formulando as conclusões seguintes:

A) Nos termos do art. 21, nº 4, do ETAF, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância.

B) Um recurso tem por fundamento matéria de direito quando o recorrente (R) limita as conclusões a interpretação e aplicação da lei e quando levanta as questões probatórias que se resolvem mediante aplicação do princípio da prova legal, isto é, quando discute as provas por documentos constantes do processo, ou as provas por confissão escrita nos autos.

C) E terá por fundamento matéria de facto, quando as questões suscitadas versam discussão sobre provas produzidas na 1ª instância, pondo em causa juízo-probatórios emitidos segundo o princípio da prova livre, constantes da decisão recorrida.

D) Tendo o recurso por fundamento matéria de facto, carece a Secção de Contencioso Tributário do STA de competência para conhecer do seu objecto - art. 21, nº 4, do ETAF.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por ter por suporte divergência na matéria de facto, e este STA, neste recurso, só pode conhecer matéria de direito - art. 21, nº 4, do ETAF.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

1. O acórdão recorrido deu como provado a seguinte matéria de facto:

a) Por insuficiência do património da executada Precoci Ldª, foi ordenada a reversão de execução fiscal por dívidas de imposto profissional e rodoviário do ano de 1984, contra os responsáveis subsidiários entre eles o oponente.

b) O oponente, nem no período referido nem em qualquer outro, exerceu a gerência de facto.

2. O recorrente entende que o oponente, por ter sido nomeado gerente da sociedade executada em 1977 e ter-se demitido de tal função em 28.11.84, é responsável pelas dívidas exequendas cujo pagamento voluntário terminou antes daquela data ou seja 31.10.84 e que verificada a gerência de direito, presume-se a gerência de facto, cabendo ao oponente ilidir tal presunção o que não foi conseguido.

Deve notar-se que o presente processo foi instaurado e julgado na 1ª instância, com recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância e deste para esta Secção de Contencioso Tributário do STA.

Esta Secção de Contencioso Tributário apenas conhece de direito nos processos inicialmente julgados pelos tributários de 1ª instância (art. 21, nº 4, e 32, nº 1, alínea b), do ETAF e 167 do CPT).

Neste recurso, esta Secção de Contencioso Tributário funciona como tribunal de revista, por isso há que ter em conta o disposto no

art. 722, do CPT, maxime o nº 2, quando se invoque o erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, por se ter verificado a ofensa duma disposição expressa de lei que exija certa espécie de prova para a existência de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova.

Acontece que o recorrente (R) não alega ter existido qualquer ofensa prevista no citado nº 2 do art. 722.

Limitou-se a alegar que a gerência de direito faz presumir a gerência de facto, cabendo-lhe ilidir tal presunção o que não está provado nos autos.

Todavia, a matéria de facto a ter em conta é a fixada pelo acórdão recorrido o qual deu como provado que o oponente nem no ano de 1984 nem em qualquer outro exerceu a gerência de facto (v. supra, nº 1, alínea b)).

Deste modo, esta Secção de Contencioso Tributário, agindo no âmbito dos seus poderes de cognição, não pode decidir por presunção ou por qualquer outro modo que se provou o contrário do decidido pelo Tribunal a quo.

Por outro lado, a presunção de que a gerência de direito leve a presumir a gerência de facto não corresponde inteiramente à realidade.

As regras gerais da experiência (v. José Beleza dos Santos, Direito Criminal (Lições publicadas por Hernâni Marques) Coimbra Editora, 1936, p. 522; Manuel Andrade, Rev. Leg. e Jur. 88, p. 316; Vaz Serra, Provas, no BMJ 110, p. 97; Rev. Leg. e Jur., 105, p. 142; 112, p. 36) são o resultado da geral experiência da vida e são adquiridas por isso, em parte, mediante observação do mundo exterior e da conduta humana e, em parte, mediante investigação ou exercício cientifico de uma profissão ou indústria.

São regras que tem relevo no âmbito da prova, na sua apreciação, daí que não tenham aplicação neste recurso, pois só podem ser utilizadas nos Tribunais com competência para a fixação da matéria de facto e não por este STA.

De qualquer modo, o art. 16 do CPCI ao referir "período da sua gerência" "o período de exercício do seu cargo" (art. 13 do CPT) inculca uma gerência efectiva daí que para funcionar a responsabilidade nele prevista exige além de uma gerência de direito ou nominal uma gerência de facto , isto é, o exercício real e efectivo do respectivo cargo o que torna indispensável que o gerente use, efectivamente, dos respectivos poderes, que seja um órgão actuante da sociedade, tomando as decisões cometidas pelos factos, administrando e representando a empresa, realizando a vontade social perante terceiros - operários, empregados, fornecedores, compradores, assinando cheques, celebrando contratos em nome da sociedade, praticando actos reveladores da sua gestão da sociedade, etc..

Não há nenhum juízo de facto relativo à actuação do gerente, pelo contrário na alínea b) do nº 1 matéria de facto fixada pelo acórdão recorrido - dá-se como provado que o oponente nem no período a que respeita a dívida exequenda, nem em qualquer outro, exerceu a gerência de facto.

Não compete a este Supremo Tribunal rever esta matéria de facto, mas, antes, acatar, nos termos dos arts. 722, nºs 1 e 2, e 729, nº 1, do CPC e 21, nº 4, e 32, nº 1, alínea b), do ETAF.

Falta, assim, suporte factual para a responsabilização do oponente.

3. Deste modo, as conclusões alinhadas pela R. não tem consistência e, por isso, o acórdão recorrido não merece censura.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar o acórdão recorrido.
Não são devidas custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Imposto profissional. Fixação da matéria colectável. Recurso. Competência do tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O § 1º do artigo 20º do CIP, na medida em que dispunha ser o recurso nele previsto da competência do TT da 1ª Instância, foi revogado pelo artigo 121º, 1, do ETAF.
2 — Tal competência, após a entrada em vigor deste último diploma, pertence ao TT de 2ª Instância, por se tratar, não de um acto de liquidação, mas de um acto administrativo respeitante a questão fiscal (fixação da matéria colectável pelo Chefe da Repartição de Finanças ou pela Comissão Distrital de Revisão).

Recurso n.º 19.460 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Francisco de Sales Dias Fernandes e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

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

Inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro que julgou procedente a presente impugnação deduzida por Francisco de Sales Dias Fernandes, casado, advogado, com escritório na Rua Miguel Bombarda, 22, em Albufeira, vem até nós a Fazenda Pública, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:
a) A apreciação da impugnação deve cingir-se aos factos alegados, sob pena de nulidade da sentença;
b) Na fixação da matéria colectável não houve ilegalidade por falta de fundamentação da decisão;
c) Está provado que a percentagem dos honorários do impugnante nalgumas acções rondou os 10% do valor da acção;
d) A decisão do chefe da Repartição de Finanças e da Comissão Distrital assentou em factos que a levaram a concluir que o rendimento declarado era inferior ao auferido;
e) Foi assim legal a deliberação que fixou um rendimento colectável superior ao declarado, não havendo qualquer ilegalidade;
f) Deve a douta sentença ser revogada e a impugnação indeferida.
Contra-alegando, o recorrido pugna, naturalmente, pela confirmação do julgado.

Em seu douto parecer, o Exmº. Magistrado do Ministério Público junto deste Tribunal levanta a questão prévia da incompetência, em razão da hierarquia, do Tribunal Tributário de 1ª Instância para o conhecimento do recurso contencioso que é objecto do processo, dada a revogação do § 1º do artigo 20º do CIP, por força do artigo 121º, 1, do ETAF, já que o recurso dos actos em causa não está previsto no artigo 62º do mesmo diploma, devendo ser interposto para o TT de 2ª Instância - artigos 41º, 1, b), e 32º, 1, c) e d), ainda daquele Estatuto.
Mister é debruçarmo-nos sobre esta questão que, sendo, aliás, de conhecimento oficioso, tem prioridade sobre qualquer outra matéria, sendo que a sua procedência prejudicará o conhecimento de qualquer outra questão (artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC).
A instância considerou provados os seguintes factos:
1 - Em 31 de Janeiro de 1986, deu entrada na Repartição de Finanças de Albufeira a declaração modelo 5 de imposto profissional, onde o impugnante declarou ter auferido como profissional livre, pela actividade de advocacia, a quantia de 1.284.000$00 e como rendimentos da função pública, como Conservador do Registo Civil, a quantia de 1.371.135$00, num total de 2.655.135$00. Foi efectuada a auto-liquidação do imposto, tendo o impugnante pago a quantia de 619$00.
2 - Em 10 de Março de 1986, foi-lhe fixado o rendimento colectável de 1.604.320$00, com base na informação dos Serviços de Fiscalização, que apuraram um rendimento ilíquido sujeito a imposto de 3.254.225$00, tendo o impugnante sido notificado dessa fixação em 20/III/86.
3 - Em 12/IV/86, o impugnante reclamou da liquidação referida no ponto 2, tendo o Chefe da Repartição de Finanças - face a informação prestada pelo serviço de fiscalização - entendido não haver lugar a nova fixação e tendo remetido a reclamação à Comissão Distrital a que alude o art. 15º do CIP, a qual, por sua vez, a julgou improcedente, tendo fixado o rendimento colectável em 1.764.720$00 e o agravamento, a título de custas, em 18.236$00.
4 - Face ao rendimento colectável fixado e referido no ponto 3, foi efectuada a liquidação do imposto, donde resultou a quantia de 364.101$00, acrescida do agravamento de 18.236$00, no total de 382.337$00.
5 - A Comissão Distrital apreciou a reclamação apresentada pelo impugnante a que se alude no ponto 3, tendo indeferido a mesma pelos fundamentos constantes do acto de fls. 16.
6 - O impugnante é Conservador do Registo Civil desde 7 de Julho de 1962.
7 - E Conservador do Registo Predial desde 1 de Outubro de 1981.
8 - No ano de 1985, as receitas do Registo Civil de Albufeira foram de 803.621$00 e as do Registo Predial de 61.878.923$00.
9 - O impugnante, no ano de 1985, gozou de 21 dias de licença de férias, deu duas faltas ao abrigo do artigo 4º do Decreto nº 19478 e 36 faltas por doença.
10 - O impugnante possui um escritório em Faro, que durante o ano de 1985 esteve fechado, não tinha empregado, nem movimento.
11 - O impugnante arranjou o escritório em Faro para preparar o início da actividade de uma sua filha que cursava direito.
12 - Tal escritório, no ano de 1985, não deu qualquer rendimento.
13 - Ocasiona ele despesas, designadamente de água, electricidade e telefone.

14 - Tais despesas não foram contabilizadas pelo impugnante para a liquidação do imposto profissional.

15 - O serviço da Conservatória subiu muito no ano de 1985.

16 - A execução ordinária nº 1/81 e o arresto nº 93/80 dizem respeito ao mesmo cliente, encontrando-se este último processo apenso àquele, tendo a execução acabado por desistência, havendo o Dr. Karel Paul Bonte pago 300.000$00, comprovado pelo recibo nº 100924AAC. O valor da execução era de 15.532.379$00 e o do arresto era de 12.843.692$00.

17 - Na acção 22/77 (sumário), foi emitido o recibo de 10.000$00, em 1984 e sob o nº 862627 AAC, sendo o valor da mesma 285.000$00.

18 - Na acção sumária nº 66/77, cujo valor era de 60.000$00, não foram cobrados honorários, tendo a mesma terminado por desistência do pedido.

19 - Na acção 55/76 (acção especial do artigo 68º do Código da Estrada), foi paga a quantia de 1500$00 e emitido o respectivo recibo (nº 862626AAC), sendo o valor da mesma 9.972$00. Tal acção terminou por desistência do pedido.

20 - Na acção 21/84 (Providência Cautelar de Restituição Provisória de Posse), cujo valor era de 400.001$00, foi paga a quantia de 40.000$00 e passado o respectivo recibo (nº 28751AAD).

21 - Na acção 86/83 (Inventário Facultativo), cujo valor era de 1.361.200$00, foi paga a quantia de 15.000$00 e passado o respectivo recibo (nº 28757 AAD). Tal acção terminou por desistência do pedido.

22 - Inexistia qualquer tabela de honorários sancionada pela Ordem dos Advogados.

23 - Os honorários relativos a acções que terminem por desistência são mais reduzidos do que os cobrados quanto a acções com outro desfecho.

24 - O ora impugnante tinha vários clientes de poucos recursos económicos a quem, por vezes, não eram cobrados honorários.

25 - No seu escritório de Albufeira, o ora impugnante tinha ao seu serviço duas empregadas.

26 - Os Serviços de Fiscalização Tributária verificaram, após terem consultado as cadernetas AAC -862633 a 862640 e AAD 28741 a 28757, que o ora impugnante, no mês de Junho de 1985, passou recibos no valor de 40.000$00; no mês de Agosto desse ano, no valor de 30.000$00; no mês de Setembro de 1985, no valor de 62.000$00; no mês de Outubro desse ano, no valor de 140.000$00; no mês de Novembro de 1985, no valor de 60.000$00; e no mês de Dezembro ainda desse ano, no valor de 952.000$00, tudo no valor global de 1.284.000$00.

Estes os factos disponíveis.

Trata-se de um processo judicial tributário em cuja petição inicial o inconformado contribuinte diz que "... vem deduzir impugnação judicial relativamente ao imposto profissional que lhe foi fixado (...) no montante de 382.337$00".

Sucede, porém, como salienta o distinto Magistrado do Ministério Público, que o pedido formulado não é o de anulação do acto de liquidação, mas, sim, o de anulação da "fixação e liquidação da matéria colectável".

E, como se lê no douto parecer do Exmº. PGA, «apesar da incorrecção desta expressão no que concerne à "liquidação da matéria colectável" (a matéria colectável é apenas objecto de fixação e não de liquidação), (...) o impugnante pretende atacar, apenas, o acto de fixação da matéria colectável». Para aqui aponta o artigo 33º da petição, que assim reza: «É ilegal a determinação da matéria colectável fixada em reclamação graciosa».

Assente que o acto impugnado é a decisão que fixou a matéria colectável, diremos que o § 1º do artigo 20º do Código do Imposto Profissional (CIP) admitia recurso da decisão do Chefe da Repartição de Finanças ou da deliberação da Comissão Distrital de Revisão» para o tribunal de 1ª instância das contribuições e impostos», em caso de preterição de formalidades legais em tal acto de fixação da matéria colectável respectiva.

Sucede que o artigo 121º, 1, do E.T.A.F. (diploma que entrou em vigor em 1.I.1985 - v. seu artigo 122º, 1, e artigo 59º do DL. nº 374/84, de 29/XI) revogou as disposições especiais sobre as matérias objecto do mesmo texto legal, com excepção das ressalvas dele constantes.

E a matéria respeitante à competência dos tribunais fiscais é, sem dúvida, objecto do sobredito Estatuto - cfr. artigos 30º e segts.

Como assim, à data da interposição do presente procedimento - 19.IX.1986 - já se encontrava revogado o § 1º do referido artigo 20º, na medida em que dispunha ser a competência para o conhecimento do mesmo do tribunal tributário de 1ª Instância.

É que, como se entendeu no acórdão desta Secção de 31 de Maio último, proferido no recurso nº 19044 - em que nos apoiamos e para cuja desenvolvida douta fundamentação remetemos, brevitatis causa - o artigo 62º, 1, a), do E.T.A.F. comete aos tribunais tributários de 1ª instância o conhecimento dos recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais.

O acto em causa nestes autos - fixação da matéria colectável em imposto profissional - não constitui um acto de liquidação (em sentido estrito), mas um acto (administrativo) respeitante a questão fiscal. Trata-se de um daqueles actos que, antes da actual reforma fiscal, eram designados de "pressupostos, destacáveis ou prejudiciais" e que o Código de Processo Tributário (CPT) designa de "actos em matéria tributária".

Acto, pois, respeitante a questão fiscal o atacado nos autos.

Ora, o conhecimento dos recursos dos actos administrativos respeitantes a «questões fiscais» (as respeitantes «à interpretação e aplicação de normas de direito fiscal», «ao regime legal dos tributos») é da competência da Secção do Contencioso Tributário do S.T.A. ou da 2ª Instância, consoante a respectiva autoria - artigos 32º, 1, c), e 41º, 1, b), do ETAF.

In casu, não emanando o acto do Governo, dos seus membros ou de órgãos colegiais de que estes façam parte, tal competência radica-se no Tribunal Tributário de 2ª Instância, como entendido pelo Ministério Público.

Procede, assim, a questão prévia em apreço.

Termos em que se acorda em julgar o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro materialmente incompetente para o conhecimento da presente impugnação contenciosa.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) - Lúcio Alberto da Assunção Barbosa - Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recurso de decisão jurisdicional. Requerimento de interposição. Entrada na secretaria do tribunal que proferiu a decisão recorrida. Intempestividade. Não conhecimento do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O requerimento de interposição dos recursos tem de ser entregue na secretaria do tribunal que proferiu a decisão recorrida.
2 — De modo que a entrada aí desse requerimento é que fixa a data da interposição do recurso, em ordem a ajuizar da sua tempestividade.
3 — Interposto o recurso fora de tempo e, não obstante, tendo sido admitido pelo tribunal "a quo", a essa decisão, porém, não fica vinculado o tribunal "ad quem", que, assim, face à intempestividade do recurso, poderá e deverá decidir não tomar conhecimento do mesmo.

Recurso n.º 19.476. Recorrente: Maria da Glória Quintião Mesquita Vasconcelos Cerqueira. Recorrido: Fazenda Pública. Relator: EXMº. CONSº. Dr. SANTOS SERRA.

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

Maria da Glória Quintião Mesquita Vasconcelos Cerqueira, arguida nos presentes autos de transgressão, recorre do despacho do Meretíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo, de 26 de Outubro de 1993, lavrado a fls. 62, que lhe exigiu a prestação de caução, sob pena de não ter seguimento um anterior recurso por ela interposto do despacho igualmente proferido nestes autos.

Na sua alegação, a Recorrente formula as seguintes conclusões:

"1 - Não é aplicável ao caso sub-judice e muito menos aos despachos interlocutórios o C.P.C. Impostos;

2 - Todas as "contravenções ou transgressões fiscais" - mesmo do pretérito - são equiparadas a contra-ordenações;

3 - O contrário constitui violação do regime mais favorável artºs 2º C.Penal, 29º C. Política,

4 - É no seu todo - material e adejectivo - mais favorável o regime novo - D/Lei 20A/90, de 15 de Janeiro;

5 - A única ressalva que se admite - do passado - é não apagar, totalmente, as contravenções fiscais, mas o "desgraduativo" impõe-se;

6 - O artº 11º do D/Lei 154/91 impõe a revogação de todo o C.P.C.Impostos, sendo as excepções do D/Lei 20-A/90 inaplicáveis ao caso sub-judice;

7 - Não é legal a exigência de caução e o tribunal não tem alçada. Deverão os recursos subir sem exigência de caução...".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto Parecer, no sentido do improvimento do recurso.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Comecemos por retratar a situação processual em apreço.

Conforme decorre do relatado e melhor resulta dos autos, o presente recurso vem interposto de uma decisão jurisdicional, proferida em processo de transgressão.

Tal decisão está contida no despacho de fls. 62, notificado à arguida por carta registada de 9-11-1993, e, solicitados "esclarecimentos" por essa interessada, foi proferido o despacho de fls. 64, que "aclarou" aquele anterior.

A arguida, notificada do despacho de "aclaração" por carta registada de 12-1-1994, veio a interpôr recurso - o ora em causa - por requerimento entrado, na "Repartição de Finanças do concelho de Valença", em "20 de Janeiro de 1994" (cfr. carimbo aposto no instrumento de fls. 69).

Posteriormente, em 14 de Outubro de 1994, a dita Repartição remeteu, ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo, o requerimento que lhe fora apresentado, o qual deu entrada na secretaria desse Tribunal e foi junto aos autos naquela mesma data de 14 de Outubro de 1994 (cfr. fls. 66 v. e 67 a 72).

Esta a situação que terá de ser confrontada com o disposto no artº 687º, nº 1, do Código de Processo Civil, aqui supletivamente aplicável, e a saber:

"Os recursos interpõem-se por meio de requerimento, entregue na secretaria do tribunal que proferiu a decisão recorrida e no qual se indique a espécie de recurso interposto".

Quer isto dizer que a entrada do requerimento, na secretaria do tribunal que proferiu a decisão recorrida, é que fixa a data da interposição do recurso, em ordem a ajuizar da tempestividade deste (cfr. nºs e e 3 do mesmo artº 687º).

Ora, na hipótese vertente, e como se viu, o requerimento de interposição do recurso só deu entrada na secretaria to Tribunal Tributário de 1ª Instância de Viana do Castelo, tribunal que proferiu a decisão recorrida, em 14 de Outubro de 1994, apesar de a recorrente haver sido notificada, de tal decisão, por carta registada de 12 de Janeiro de 1994.

E daí que o recurso tenha sido interposto para além do prazo legal de oito dias (cfr. artº 685º, nº 1, do CPC), sendo, portanto, extemporâneo.

Certo é, porém, que, junto o dito requerimento ao processo, o Tribunal "a quo" lavrou despacho a deferir o mesmo, quando se impunha o seu indeferimento, nos termos do nº 3 do citado artº 687º, na medida em que o recurso "foi interposto fora de tempo".

Mas um tal despacho, obrigando embora aquele Tribunal (artº 666º, nº 1, do CPC), não vincula o tribunal superior (nº 4 do artº 687º).

Por conseguinte, como tribunal "ad quem", a este Supremo Tribunal caberá dizer, em última análise, se o recurso foi devidamente admitido ou se, pelo contrário, devia ter sido indeferido.

Não havendo dúvidas de que, como já ficou salientado, o requerimento de interposição do recurso em causa, por intempestivo, merecia o indeferimento.

Todavia, não competindo ao tribunal superior admitir ou indeferir os recursos que lhe são dirigidos, pois tal compete ao tribunal que

proferiu a decisão recorrida, a solução agora a adoptar só poderá ser a de conhecer do recurso, cujo requerimento de interposição devia ter sido indeferido pelo Tribunal "a quo".

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em não tomar conhecimento do presente recurso.

Custas pela Recorrente, com 10.000$00 de taxa de justiça.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995 - Santos Serra (relator) - Abílio Bordalo - Agostinho Castro Martins. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Amnistia sob condição de pagamento do imposto. Reflexo desse pagamento na impugnabilidade do acto tributário.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Do princípio da legalidade tributária resulta que qualquer compressão ao direito de accionabilidade dos actos tributários tem de estar prevista em lei formal (princípio de reserva absoluta de lei formal — artºs 106º, nº 2, e 168º, nº 1, al. i), da C.R.P.).

II — Por isso, e ainda por força da garantia conferida pelo nº 3 do artº 106º da C.R.P. e pela natureza da relação jurídico-pública do imposto, quer a renúncia expressa ou tácita ao direito de impugnar, quer a aceitação expressa ou tácita do acto tributário que tivessem como efeito a extinção do direito de accionabilidade, antes do seu exercício, em paralelo com o previsto no artº 47º do R.S.T.A., só podem ser aceites se forem previstas em lei formal.

III — Uma lei de amnistia que previsse como condição do seu gozo o pagamento inimpugnável do imposto não afrontaria a dimensão formal do princípio da legalidade tributária, mas parece que chocaria com a sua dimensão material e com outros princípios constitucionais.

IV — A lei de amnistia nº 16/86, de 11/06, não previu como condição do gozo da amnistia o pagamento inimpugnável mas só o pagamento que fosse devido e legal, tendo previsto, na mira de se alcançar tal objectivo, que o contribuinte pudesse cumprir a condição do pagamento do imposto, dentro do prazo de 180 dias, a contar do trânsito em julgado da decisão proferida sobre a legalidade do acto de liquidação.

V — Assim, se o contribuinte pagou o imposto para beneficiar da amnistia, prevista no artº 1º, al. t), da referida Lei, não está impedido de impugnar a sua liquidação, se estiver em tempo, nem a instância do processo de impugnação, porventura pendente, se extingue, até porque o cumprimento da condição se poderia efectuar depois da decisão da impugnação.

Recurso nº. 19.532, em que são recorrente Fazenda Pública e recorridos Ministério Público e Camilo Soares de Almeida e de que foi relator o Ex.mo Conselheiro Doutor Benjamim Rodrigues.

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

I — O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância, dizendo-se inconformado com o acórdão deste tribunal, de 94.05.31, que, concedendo provimento ao recurso interposto pelo Ex.mo Magistrado do Mº. Pº., junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, revogou a sentença do mesmo tribunal, de 93.05.17, e, julgando procedente a impugnação, anulou o acto de liquidação sindicado do imposto de capitais, secção A, referente ao ano de 1985, do montante de 174.946$00 e juros compensatórios de 57.287$00, dele recorre para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação.

II — O Acórdão Recorrido

O acórdão recorrido concedeu provimento ao recurso por haver considerado que a sentença recorrida, na decisão das duas questões que lhe vinham propostas, tinha errado na interpretação e aplicação da lei.

Ao invés do entendido na primeira instância, decidiu-se que, sendo a dívida litigiosa, o pedido de suspensão da liquidação do imposto de capitais, conquanto efectuado ao mesmo tempo que o manifesto tardio, tem como consequência a não liquidação do imposto, não só para o futuro, como em relação aos rendimentos supostamente nascidos entre a data do vencimento e a data do pedido de suspensão, e que, muito embora o impugnante houvesse pago o imposto como condição do benefício da amnistia, consubstanciada na Lei 16/86, de 11/06, e fosse jurisprudência uniforme do S.T.A. que, em tal caso, a liquidação seria judicialmente inimpugnável, o certo é que não existia nos autos qualquer facto que permitisse considerar que o impugnante, ao fazer aquele pagamento, tivesse querido renunciar ao direito de impugnar - facto este que está pressuposto implicitamente como constituindo o fundamento daquela jurisprudência -, e tivesse como única intenção beneficiar da amnistia.

III — Esteando a alteração do julgado, por que se bate neste Supremo Tribunal, invoca o recorrente os fundamentos que condensou nas seguintes proposições conclusivas das suas alegações:

1º — O recorrente pagou o imposto de capitais, regularizando a sua situação tributária com benefício das facilidades fiscais, previstas na Lei de Amnistia 16/86, de 11 de Junho.

2º — Em tais situações o pagamento do imposto com gozo do benefício, entende o S.T.A. que esse imposto não pode ser, ou continuar a ser discutido, nomeadamente em impugnação judicial já deduzida ou a deduzir.

3º — O imposto de capitais foi pago com os benefícios da extinção do procedimento judicial por amnistia.

Assim, em 4/9/87 quando o recorrido impugnou o acto de liquidação do imposto, já este tinha sido pago em 2/9/87, com gozo do benefício da Lei de Amnistia 16/86, de 11 de Junho.

Assim, o douto acórdão recorrido violou a alínea t) do artº 1º da Lei nº 16/86, de 11 de Junho.

IV — O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto no tribunal recorrido contra-alegou, pugnando pela confirmação do julgado, aderindo e renovando a sua fundamentação.

V — Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A — A Questão Decidenda

A questão, cuja solução vem pedida a este Supremo Tribunal, é a de saber, se pago o imposto como condição legal de beneficiar da amnistia concedida pela alínea t) do artº 1º da Lei nº 16/86, de 11 de Junho, é judicialmente inimpugnável a liquidação desse imposto.

Tanto vale por dizer que o recorrente abandonou no recurso o outro fundamento da impugnação, respeitante à ilegalidade da não consideração do pedido de suspensão da liquidação do imposto relativo a dívida litigiosa e ao período anterior ao manifesto e à formulação daquele pedido.

B — Em sede de julgamento da matéria de facto, deu o acórdão recorrido por assente o seguinte quadro:

a) — No dia 31.05.84, a firma "Ernesto Vieira e Filhos, L.da" assinou, através do seu representante legal, um documento em que declarou que devia ao ora impugnante a importância de 6.000.000$00, que se comprometeu a pagar até ao dia 31.05.85.

b) — No dia 10.11.86 o ora impugnante apresentou no Tribunal Judicial de Vale de Cambra acção contra a referida firma "Ernesto Vieira e Filhos, L.da" em que pedia a condenação desta a pagar-lhe a quantia de 6.600.000$00, acrescidos de juros de mora à taxa legal que se vencerem a partir de 31.05.85 até integral pagamento.

c) — No mesmo dia 10.11.86 o ora impugnante efectuou o manifesto dos juros pedidos acima referidos e solicitou a suspensão da liquidação do imposto de capitais.

d) — Com base nesse manifesto foi liquidado o imposto de capitais referente ao ano de 1985 (desde 31/05), sendo 174.946$00 de imposto e 57.287$00 de juros compensatórios, no montante global de 232.233$00.

e) — No dia 30.03.87 o ora impugnante foi notificado da mencionada liquidação nos seguintes termos "para no prazo de 180 dias pagar na Tesouraria da Fazenda Pública, deste concelho, a quantia total de 232.233$00, sendo 174.946$00 de imposto de capitais, secção A, e 57.287$00 de juros compensatórios, referente ao ano de 1985 e ao manifesto nº 1064, em que é devedor "Ernesto Vieira e Filhos, L.da" e do período de 31/05 a 31/12/85, ficando ciente de que se o não fizer naquele prazo será feito o débito ao Tesoureiro da Fazenda Pública para cobrança virtual, e que perderá o direito à amnistia fiscal prevista na al. t) do artº 1º da Lei nº 16/86, de 11/06, ou seja, terá de pagar a multa de 2.148.165$00, com redução a 50% se for paga espontaneamente".

f) — Em 02.09.87, o impugnante, sem que ainda tivesse sido feito o débito ao Tesoureiro, veio a pagar a sobredita liquidação, com benefício da amnistia.

g) — A presente impugnação deu entrada em 04.09.87.

h) — O Supremo Tribunal de Justiça, por acórdão de 23.04.91, julgou improcedente a acção judicial referida na alínea b), nos termos do doc. de fls. 24 a 29 que aqui se dão por reproduzidos.

C — A Fundamentação

Defende o recorrente que a circunstância do impugnante ter regularizado a sua situação tributária aproveitando os benefícios ou facilidades concedidas pela lei, ou seja, tendo pago o imposto impugnado para beneficiar da amnistia concedida pela alínea t) do artº 1º da Lei nº 16/86, de 11 de Junho, e dentro das condições por ela estabelecidas, não podia vir depois impugnar a respectiva liquidação, por se ter extinguido o respectivo direito, dado que o desfrute do benefício revelava aceitação tácita da liquidação do imposto, e que essa aceitação patenteava renúncia à utilização dos meios processuais susceptíveis de atacar a liquidação, tudo de harmonia com os artºs 681º, nºs 2 e 3 e 567º, nº 2 do C.P. Civil, e alínea c) do § único do artº 1º do C.P.C.I., actualmente o artigo 2º, alínea f) do Código de Processo Tributário.

O recorrente apresenta-se a clamar por justiça, invocando o entendimento que diz uniforme - mas que não o sendo, se revela, ainda, largamente maioritário -, deste Supremo Tribunal (cfr., entre outros, no sentido alegado pelo recorrente, os Acs. do tribunal Pleno, de 22.07.81, in Ap. D.R., de 10.07.85, págs. 384; do Pleno da Secção, de 04.11.87, in Ap., citado, de 30.11.88, págs. 767; da Secção (2ª), de 04.04.84, in Ap. citado, de 10.09.86, págs. 276; de 14.11.84, in Ap. citado, de 10.09.86, págs. 726 e Acs. Dts. 278-192; de 17.04.85, in Ap. citado, de 20.11.86, págs. 61; de 08.02.89, in Rec. 5329 e de 10.05.89, in Acs. Dts. 337-44 e, em sentido divergente, os Acs. da Secção, de 92.01.22, in Rec. 13.478 e de 93.04.21, in Acs. Dts. 384-1280), nos termos do qual é judicialmente inimpugnável a liquidação do imposto que foi pago, no todo ou em parte, como condição do aproveitamento de benefícios fiscais concedidos pela lei ou pela Administração Fiscal.

A fundamentação aduzida nos arestos, a cuja doutrina o recorrente faz apelo, não anda longe da que ele apresenta.

A tese construída pelo Supremo, contra a qual esgrimiu o Prof. Teixeira Ribeiro (Rev. Leg. Jur., ano 123, nº 3790, págs. 9), assenta, essencialmente, no pressuposto de que o contribuinte, podendo dispor do seu direito de impugnar o imposto, estava a renunciar, ainda que tácita ou implicitamente, ao exercício desse direito, quando aceitava cumprir as condições legais ou aproveitar as facilidades concedidas pela Administração Fiscal, em termos semelhantes aos previstos para o recurso jurisdicional no artº 681º do C.P. Civil.

"A adesão ao condicionalismo proposto seria incompatível com a vontade de impugnar" (palavras de penúltimo Ac. identificado), pois que a dedução da impugnação seria uma faculdade e não um dever: *ubi commoda ibi incommoda.*

O pagamento do imposto teria um efeito semelhante ao da desistência, à confissão e à transacção civil (artºs 293º e segs. do C.P. Civil), implicando, se pendente o respectivo processo, a impossibilidade do prosseguimento da lide.

Também o relator deste acórdão alinhou por um entendimento, nos casos em que o benefício oferecido se traduzia, entre o mais, no "perdão" parcial da multa, como se previa no Decreto-Lei n.º 53/88, de 25 de Fevereiro, que, diverso na fundamentação, conduzia à mesma conclusão.

Via-se no pagamento voluntário da multa um auto-expiamento ou cumprimento voluntário da pena cominada para a infracção, embora reduzida por via do diploma concedente dos benefícios fiscais, o que se tinha como uma autocondenação que extinguia o procedimento judicial (cfr. artº 125º, nº 5 do C. Penal de 1887), mas que constituiria caso julgado quanto à existência dos factos puníveis e à determinação

dos seus agentes (artº 153º do C.P.Penal de 1929) e como tal implicante da necessária aceitação dos factos materiais integradores do Tatbestand da norma de tributação.

Entendemos, hoje, não ter aquela construção suporte legal e doutrinário bastante.

Desde logo, porque pode dizer-se que parte de um pressuposto de identidade que no rigor dos termos não se verifica: o cumprimento voluntário da multa cominada para a infracção não se corresponde a uma condenação judicial, por esta implicar uma hetero-censura do facto punível.

Por outro lado, aquele pagamento pode nem sequer traduzir um juízo de autocensura, pois bem poderá ser motivado como uma forma simples de evitar transtornos práticos na vida.

Depois, porque, constituindo o imposto uma outra relação jurídica cujos factos constitutivos não têm que ter forçosamente qualquer relação de necessidade lógica ou material com a infracção fiscal, mas apenas, às vezes, uma relação de conexão, mais ou menos, longínqua, por incumprimento de deveres acessórios, aquela compreensão da extensão do caso julgado se mostra periclitante em face dos termos legais do artº 153º do C.P.Penal de 1929, em que se esteava.

A discussão da questão decidenda tem de ser vista a outra luz.

O imposto é um efeito jurídico que emerge na Ordem Jurídica com a completa verificação, na prática da vida, dos factos ou circunstâncias que se ajustem aos abstractamente enunciados nas normas de tributação.

E estes estão completamente caracterizados nestas normas, por exigência do princípio da tipicidade tributária, enquanto mero e forçoso corolário do princípio da legalidade tributária.

O acto tributário não é mais do que um acto de verificação constitutiva da ocorrência dos pressupostos estabelecidos nas leis de tributação e dos efeitos jurídicos que deles emergiram aquando da sua completa erupção na vida (José Carlos Vieira de Andrade, Lições de Direito Administrativo e Fiscal, policopiadas, ao 3º Ano da Faculdade de Direito de Coimbra, no ano lectivo de 1992-93, págs. 40).

Ora, a afirmação daquele princípio, na sua dimensão material, reclama precisamente que o obrigado tributário possa discutir contenciosamente todo o ataque ilegal que o "lançamento" do imposto represente para o seu património, ou seja, a legalidade do acto tributário.

Daí que a respectiva matéria dos meios de defesa do contribuinte constitua um dos elementos essenciais dos impostos, abrangida por aquele princípio da legalidade tributária e como tal sujeita ao postulado de reserva absoluta de lei formal (artºs 106º, nº 2 da C.R.P.).

Digamos, ainda, que o direito de recurso dos actos de liquidação dos impostos encontra histórica e até constitucionalmente um fundamento específico, entre nós vertido no artº 106º, nº 3 da C.R.P., para além do que se poderá buscar, agora por força do desenvolvimento e afirmação do princípio da legalidade administrativa, no princípio da accionabilidade dos actos administrativos lesivos dos direitos e interesses legalmente protegidos dos administrados, consagrado no artº 268º, nº 4 da mesma Lei fundamental.

Vale isto por dizer que todas as compressões do direito de accionabilidade dos actos tributários têm de constar agora de lei formal (artº 106º, nºs 2 e 3 e 168º, nº 1, al. i) da C.R.P.) e, mesmo assim, haverão de respeitar o núcleo essencial do respectivo direito (artº 18º, nºs 2 e 3 do mesmo compêndio normativo).

Sendo assim, para que um eventual comportamento do contribuinte possa ser erigido em fundamento de obstacularização ao exercício do direito de recurso contencioso, necessário se torna que esse efeito seja estatuído por lei formal.

Quer isto significar que não será de estender ao domínio do contencioso tributário a norma constante do artº 47º do R.S.T.A. de que "não poderá recorrer quem tiver aceitado, expressa ou tacitamente, o acto administrativo depois de praticado".

No contencioso tributário, o direito de recorrer dos actos tributários será irrenunciável, apenas se esgotando por preclusão do respectivo prazo ou, quando já exercido por desistência.

A tese da renúncia ao direito de impugnar não parece encontrar fundamento legal.

Estamos perante um direito ou garantia constitucional pública, concedida para defesa de direitos e interesses legalmente protegidos por banda de actos lesivos, cuja renúncia, conquanto livre, mas se inimpugnável, não deixaria de representar uma compreensão desse direito, na medida em que a partir da renúncia e até ao momento soberano em que o direito poderia ser exercido - o momento do recurso a juízo -, o particular perderia o direito, de nada lhe valendo ter-se arrependido.

Por outro lado, nem se compreenderia uma renúncia irrevogável de um direito que a Constituição erigiu à categoria de direito fundamental e sem que aquela esteja associada a qualquer vantagem para o renunciante.

Situação diferente é a do contribuinte exercer ou não esse direito, embora tendo possibilidades de o fazer - nesta medida se falando da disponibilidade do direito -, ou de desistir do processo depois de haver exercido o direito, com o recurso a juízo, pois, nestes casos, em nada se tolhe a sua liberdade.

E construir essa tese a partir da relevância dada ao acto de pagamento do imposto é desvirtuar o sentido da prática de um acto que a lei impõe que deva ser praticado pela contribuinte, por efeito da imperatividade do acto tributário e, nesta perspectiva, constituinte da liberação do devedor, ou seja como pagamento definitivo, conquanto possa vir a ser impugnado judicialmente.

Esse pagamento não tem qualquer relevo sob o ponto de vista do reconhecimento do direito do credor tributário e tanto assim é que a própria lei o toma como uma das referências para o cômputo do prazo de impugnar (artº 123º, nº 1, al. a) do C.P.T.).

Muito menos a tese de extinção de tal direito por via de qualquer acordo, expresso ou tácito, formado com a Administração Fiscal. A inadmissibilidade de um acordo sobre essa matéria, para além de decorrer do carácter indisponível da relação jurídico-pública de imposto, salvo evidentemente para o legislador que tenha competência para o criar, decorre também positivamente da proibição da moratória quanto aos prazos de pagamento dos impostos (artº 108º do C.P.T.), como, mais impressivamente, do facto da lei não ter previsto qualquer limitação ao exercício do direito de o impugnar, não obstante o contribuinte tenha entrado em acordo sobre o valor sobre que deve servir de base à liquidação, no caso de reclamação da matéria colectável fixada com recurso a métodos indiciários (cfr. artºs 87º e 120º do C.P.T.).

Mas, dir-se-á, não constituirá a lei concedente da amnistia um meio legal próprio para o legislador atribuir a certo comportamento do contribuinte o valor de uma renúncia legal ao direito de impugnar?

E no sentido sugerido pela pergunta e da sua conformidade constitucional até se poderia alegar inexistirem os obstáculos de que fala o artº 18º, nºs 2 e 3 da C.R.P., por se estar simultaneamente a conceder um acto de clemência, amnistiando uma infracção fiscal.

É evidente que os obstáculos postos pelo princípio da legalidade tributária à legalidade da renúncia do contribuinte ao direito de impugnar seriam removidos.

Mas é solução que custa a aceitar substancialmente.

A dimensão material do princípio da legalidade tributário num Estado de Direito não avalisa que se coloque o contribuinte na situação de abdicar da invocação de uma ilegalidade para não ser eventualmente censurado por outra ilegalidade, esta cometida por si.

Se o estabelecimento de condições suspensivas para se beneficiar da amnistia tem algum sentido quando o legislador procura salvaguardar direitos dos particulares que saíram também ofendidos pelo ilícito penal (cfr. artº 3º da Lei nº 16/86, de 11/06), e, mesmo assim, tal foi feito com a reserva de que as indemnizações arbitradas para cumprimento de tais condições visavam apenas o efeito da eventual aplicação da amnistia (artº 3º, nº 2 da referida Lei nº 16/86), já não deixaria de corresponder a um acto de mera afirmação de poder político, eventualmente reservado, ou, pelo menos, interessado em favorecer a parte mais forte ou aproveitar-se da mais fraca, quando, estando presentes apenas interesses públicos - o da cobrança dos impostos de acordo com a lei e o da perseguição criminal do ilícito amnistiado -, ele estabelecesse como condição o pagamento inimpugnável dos impostos, que poderiam não ser legalmente devidos, para o contribuinte poder beneficiar da amnistia.

A amnistia é uma providência, geral e abstracta, de clemência legislativa cujos efeitos se revelam essencialmente em retirar o desvalor ético-jurídico-penal aos factos, ou seja, em banir a sua ilicitude, ou dito de outro modo, em a esquecer.

Por isso, em regra, a amnistia cuja vocação é a de apagar ou destruir todos os efeitos jurídico-sancionatórios do facto deve quedar-se por esse apagamento desinteressando-se dos efeitos jurídicos não penais.

Mas, mesmo que queira limitar os seus efeitos, no campo das obrigações fiscais, só se compreende que a clemência seja condicionada ao pagamento do que é legal e tal só pode ser irrefragavelmente afirmado quando isso resulte já duma apreciação jurisdicional sobre a legalidade do acto tributário.

De qualquer forma, se a lei de amnistia condicionou o apagamento da ilicitude jurídico-penal a certas condições haverá que averiguar se estas foram queridas pelo legislador como inderrogáveis ou se apenas visou propiciar uma antecipação de cumprimento do hipoteticamente devido.

Isso é claro, sem prejuízo de se equacionar eventualmente, se necessário, a constitucionalidade daquela primeira eventual prescrição legislativa, por ofensiva dos princípios do Estado de Direito Democrático, da legalidade, juridicidade, da boa fé e da constitucionalidade dos actos do estado (Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa, Anotada, págs. 67 e segs.), na linha do que vem de se expor.

Para já, o que importa averiguar é se a lei de amnistia estabelece em qualquer dos seus preceitos a condição de pagamento irrevogável para se poder beneficiar da amnistia, de modo a poder sustentar-se que, se o contribuinte o fez, não poderá agora sindicar a sua legalidade.

Ora, o certo é que o pensamento legislativo que encontra expressão mais adequada ao texto da lei, - e que por isso merece ser privilegiado (artº 9º, nº 3 do C.Civil) -, e que melhor corresponde à independência com que a lei de amnistia encara os diversos efeitos jurídicos que podem resultar dos factos, preocupando-se essencialmente com o apagamento da sua ilicitude penal, com o acto de clemência, é o de que o pagamento do imposto não está previsto, na al. t) do artº 1º da Lei nº 16/86, de 11/06, como inimpugnável para se beneficiar da amnistia.

Que assim é, está claramente evidenciado no facto de se ter referenciado o cômputo do prazo de cumprimento da condição do pagamento, no caso de haver litígio, ao trânsito em julgado da sentença decisória, sem que se exigisse sequer que o litígio já estivesse pendente, bem podendo suceder que só posteriormente tal acontecesse, por virtude de detecção posterior dos factos tributários acontecidos no período abrangido pela amnistia e da conexionada infracção fiscal.

É insofismável, pois, que o legislador da Lei nº 16/86 não quis considerar o pagamento do imposto como inimpugnável para se beneficiar da amnistia, mas apenas se legalmente fosse devido - atitude esta bem manifestada na relevância dada à decisão definidora dessa legalidade para o cômputo do prazo do cumprimento da condição do pagamento do imposto -, e quer ele fosse cobrado no próprio processo de transgressão, caso em que a obrigação de imposto seria questão aí definitivamente a decidir, ou fora do processo de transgressão, em que a obrigação de imposto tinha de ser discutida em processo de impugnação judicial, cuja decisão, todavia, constituia caso julgado para aquele processo (artº 106º do C.P.C.I. e ora do artº 183º do C.P.T.), sendo que o prazo de cumprimento da condição do pagamento do imposto se encontra indistintamente afirmado em relação a ambas as situações processuais.

Não tem assim sentido sustentar que se o contribuinte pagou o imposto, mas está ainda a tempo de o impugnar, o não possa fazer, quando poderia efectuar aquele pagamento só depois de decidida a impugnação e dentro de um prazo até dilatado, beneficiando à mesma da amnistia.

Finalmente, a tese da renúncia com o fundamento de que o contribuinte gozaria da vantagem da não perseguição penal, para além de pressupor uma intolerável "negociação" de valores que o Estado deve realizar, representaria uma inversão no entendimento legal de se aguardar o resultado da impugnação judicial quando a existência da infracção dependa dos factos tributários conhecidos neste processo, quando não seja caso em que se possa discutir a legalidade da liquidação no próprio processo de transgressão, que se encontra expresso, quer no C.P.C.I. (artºs 105º e 106º), quer no C.P.T. (artºs 182º e 183º).

Temos, portanto, que concluir que bem decidiu o acórdão recorrido a questão proposta: efectuado o pagamento do imposto e juros, estabelecido na Lei nº 16/86, de 11/06 - artº 1º, al. t) - como condição do benefício da amnistia, não ficou o contribuinte impedido de os impugnar judicialmente, por aquele não configurar qualquer obstáculo legal ou sequer decorrente da vontade das partes, impeditivo ou restritivo ao exercício do direito de impugnar, quer a impugnação judicial se mostre pendente quer não.

Eis as razões porque aderimos à jurisprudência atrás referida, respeitante a casos de outros benefícios fiscais.

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

Sem custas, por delas estar isenta o recorrente.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Benjamim Rodrigues (relator) — José Jesus Costa — Rodrigues Pardal (vencido por entender que no caso há uma questão de adesão e, por isso, não pode, pois, o beneficiário vir depois impugnar um acto tributário com que concordou, quando requereu os benefícios). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Imposto de capitais. Art.º 6º n.º 10 do CIC. Imposto Profissional. Art.º 1º n.º 2 al. a) do CIP. Dec.Lei 49.483 de 30.Dez.69. Royalties industriais. Royalties intelectuais. Direitos de Autor. Contrato de edição. Cessão de direitos de edição. Tributação.

Doutrina que dimana da decisão:

No regime posterior ao Dec.Lei 49.483, de 30.Dez.69, os chamados royalties intelectuais estão sujeitos a Imposto Profissional - art.º 1º § 2 al. a) do CIP - e os industriais a imposto de capitais - art.º 6º n.º 10 do CIC -, mesmo no caso de cessão de direitos de edição, quer por parte do autor quer pelo seu cessionário.

Recurso n.º 19.590, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida a Polygram Discos, S.A. e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do T.T. de 1ª Instância de Lisboa, 1º Juízo proferida em 27.3.95, que julgou procedente a impugnação judicial, deduzida por Polygram Discos, SA, com sede na mesma cidade, contra as liquidações de imposto de capitais, Secção B, de 1988, no montante global de 4.477.882$00, consequentemente as anulando.

Fundamentou-se a decisão em que os rendimentos em causa, provenientes da edição de obras intelectuais - direitos de autor -, não estão sujeitos a imposto de capitais, mas a imposto profissional, nos termos do Dec.Lei 49.483, de 30.Dez.69, pois têm a natureza de direitos patrimoniais, inseridos no conceito de direitos de autor, nos termos do art.º 10º do Código dos Direitos de Autor.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1) Foi impugnada a liquidação de imposto de capitais, Secção B, na quantia de 4.447.882$00, pela Polygram Discos, S.A., alegando que os rendimentos sobre os quais incidiu o imposto são emergentes da exploração de obras intelectuais e, por isso, não se subsumem na previsão do n.º 10 do art.º 6 do C.I. Capitais.

2) Argumenta ainda a recorrida que, em imposto de capitais, tributam-se rendimentos cedidos a terceiros pelo seu dono e não por simples detentores temporários de um direito de uso desses capitais.

3) A Meritíssima Juíza a quo concedeu provimento a toda a pretensão considerando que «o rendimento cuja tributação em imposto de capitais se impugna tem a natureza de direito patrimonial, inserido no conceito de direito de autor, tal como flui do art.º 10 do C. de Direitos de Autor».

4) Entende ainda a Meritíssima que "os rendimentos de cessão do uso de direitos de autor sobre obras artísticas, na vertente dos direitos patrimoniais conexos englobados no conceito de direitos de autor (royalties intelectuais), à data, não eram tributados em imposto de capitais mas em imposto profissional, por força do disposto na norma de incidência do art.º 1º § 2º al. a) do respectivo código na redacção do D.L. 49.483 de 30.12.69.

5) Finalmente, conclui que «verifica-se, como bem sustenta a A., em distinto Parecer junto aos autos, a insusceptibilidade de reconduzir o rendimento tributado ao objecto mediato do imposto de capitais, por inexistência de facto tributário, o que inquina de invalidade o acto tributário.

6) A liquidação efectuada não padece de qualquer vício, devendo manter-se, porquanto a situação em apreço subsume-se na previsão do art.º 6º n.º 10 do CI Capitais. É que,

7) A transferência remunerada, no caso em apreço, não é de direitos de autor ou de propriedade intelectual mas trata-se tão só de transferência de propriedade industrial.

8) A cedência efectuada envolve o suporte da obra fonográfica, isto é, toda a realidade artística e musical que lhe está imanente e não pode ser confundida com os direitos de que o autor possa beneficiar enquanto criador da obra musical.

9) O douto aresto violou o disposto no art.º 6 n.º 10 do CI Capitais».

E contra-alegou a recorrida Polygram, sustentando a decisão, uma vez que os rendimentos em causa não provém de propriedade industrial, pois a sua fonte é constituída por direitos explicitamente considerados pela lei como propriedade intelectual - artsº 1º e 2º do Código dos Direitos de Autor -, e em nenhum dos direitos da propriedade industrial - Dec.Lei 30.679, de 24.8.940 - se pode enquadrar a situação em apreço, sendo de peso o recurso à analogia, não podendo aceitar-se a distinção feita pela recorrente entre «remunerações pagas aos autores de obras musicais e as pagas às empresas cedentes» pois que claramente contrariada pelos arts.º 2º e 3º do dito Código, «segundo os quais as criações intelectuais compreendem os respectivos suportes materiais, nomeadamente livros, outros escritos, fonogramas, etc, ..., quer na sua versão original quer nas suas subsequentes reproduções. «Os ditos rendimentos estão eventualmente sujeitos a cont. industrial, em relação às empresas deles beneficiários, nessa sede se esgotando a sua sujeição tributária».

O Exm.º magistrado do M.º P.º emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que "tanto as composições musicais, como as obras fonográficas são consideradas criações intelectuais protegidas pelo Código do Direito de Autor e Direitos Conexos, na redacção que lhe foi dada pela Lei n.º 45/87, de 17 de Setembro alíneas e) e f) do art.º 2º", pelo que "o direito de edição referido cabe, assim,

no âmbito dos direitos patrimoniais do direito de autor, definido no n.º 2 do artigo 9º do mesmo diploma", sendo "abrangido pela alínea a) do § 2º do artigo 1º do Código de Imposto Profissional, na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 49.483" e "não parece poder efectuar-se aqui, para efeitos de enquadramento desta actividade no n.º 10 do artigo 6º do Código do Imposto de Capitais, uma distinção ente os direitos de autor pagos aos criadores das obras musicais e direitos de autor transmitidos por estes a terceiros, como pretende a recorrente».

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

Em sede factual, vem afirmado que:

«1.A A. pagou, na Tesouraria da Fazenda Pública anexa à Repartição de Finanças do 12º Bairro Fiscal de Lisboa, através das guias de receita eventual ns.º 12.791m 12.792, 12.973, 12.794, 12.795, 12.796, 12.797, 12.798, 12.799, 12.800, 12.801, 12.802, 12.803 e 12.804, de 25.8.1988, as importâncias de 192.596$00, 253.438$00, 5.228$00, 164.925$00, 39.329$00, 29.809$00, 1.166.815$00, 375.792$00, 707.721$00, 517.895$00, 267.179$00, 31.841$00 e 15.021$00, e através da guia n.º 12.847 de 29.8.1988 a importância de 658.478$00, referentes a imposto de capitais, Secção B (fls. 14/28).

2.Respeitantes, conforme consta das guias de pagamento, os rendimentos pagos pela A. a empresas nacionais e estrangeiras, pela cedência de direitos de reprodução fonográfica (fls. 14/28).

3.Os referidos rendimentos constituem a retribuição devida pela A. às empresas identificadas nas guias de pagamento do imposto, enquanto cessionárias dos direitos de edição de gravações musicais, pela cedência que estas fizerem à A, mediante contrato, do direito de fabricar, distribuir e vender, em Portugal, essas gravações, através de discos ou cassettes.

4.Tais rendimentos correspondem a uma certa percentagem, paga trimestralmente, sobre o produto das vendas, em Portugal, dessas gravações musicais, conforme estipulado nos contratos».

Vejamos, pois:

Face à matéria de facto descrita, a questão a decidir é a de saber se a cessão de direitos de edição de gravações musicais, efectuada por cessionários de tais direitos, está abrangida na previsão do art.º 6º n.º 10 do Cód. Imp. de Capitais, ou melhor, se aqui se inclui a retribuição de tal cedência, efectuada por empresas que, por sua vez, tinham obtido previamente a cessão dos mesmos direitos.

Como é sabido, antes do Dec.Lei n.º 49.483, de 30.Dez.69, tanto os chamados royalties industriais - know how -, como os direitos de autor estavam sujeitos a imposto profissional, nos termos do art.º 1º § 2º al. a) do CIP - redacção inicial -, o que o respectivo preâmbulo - n.º 2 - justificava com a intenção de alargar o âmbito de incidência do tributo.

Aquele Dec.Lei veio, contudo, alterar profundamente tal estado de coisas pois, ao passo que os direitos de autor continuaram sujeitos ao mesmo tipo de tributação, os ditos royalties passaram a ser tributados em Imposto de Capitais, Mt. citado n.º 10.

E justificadamente, uma vez que, neste, dada a sua natureza e tipologia, se devem tributar, como aliás o CIC expressa, os rendimentos derivados da aplicação lucrativa de capitais - art.º 1º -, ainda que nem todos - cfr. Cardoso Mota, o Imposto de Capitais, pág. 117.

Nem, aliás, a recorrente põe em causa o exposto.

O que pretende é que, por virtude daquela cedência, uma vez que não efectuada pelos próprios autores intelectuais, se está em face

de uma transferência de propriedade industrial, subsumível ao dito art.º 6 n.º 10.

Mas não é assim.

Na verdade, não há qualquer dúvida de que as composições musicais, como as obras fonográficas, são consideradas criações intelectuais, protegidas pelo Código do Direito de Autor e Direitos Conexos redacção da Lei 45/85 de 17.Set. - cfr. art.º 2º als. e) e f).

O direito de autor abrange direitos de carácter patrimonial - art.º 10 -, neles se compreendendo «o direito exclusivo de dispor da sua obra e de fruí-la e utilizá-la, ou automizar a sua fruição ou utilização por terceiro, total ou parcialmente».

E, em tal aspecto, um dos direitos mais relevantes é o chamado direito de edição, «o contrato pelo qual o autor concede a outrém autorização para produzir por conta própria um determinado número de exemplares de uma obra ... assumindo a outra parte a obrigação de os distribuir e vender».

Pelo que é tal direito igualmente abrangido pelo § 2º do art.º 1º do CIP, na falada redacção do Dec.Lei n.º 49.483, não podendo, assim, ao contrário do que pretende a recorrente, estabelecer-se, aí. qualquer distinção, para efeitos do dito art.º 6º n.º 10 do CIC, entre os direitos de autor pagos ao criador da obra e os pagos aos ditos cessionários.

Como bem refere o Exm.º magistrado do M.P. só os rendimentos que não possam ser qualificados como direitos de autor sobre obras intelectuais passaram a incluir-se no âmbito de incidência do CIC, já que só a parte da anterior redacção daquela al. a), que não se referia aos direitos de autor, foi incluída naquela norma do CIC. Se esta parte, anteriormente, em boa interpretação, não abrangia os direitos de autor (que estavam expressamente indicados juntamente com ela), também não poderá passar a abrangê-los depois, pois a reprodução praticamente textual (com exclusão da referência aos direitos de autor), que foi efectuada neste n.º 10 do art.º 6º, do conteúdo da referida al. a) do § 2º o artigo 1º do CIC, revela inequivocamente uma intenção legislativa de manter o alcance anterior das expressões utilizadas.

Assim, com as referidas alterações legislativas, os direitos de autor sobre obras intelectuais continuaram no quadro legislativo em que já se encontravam, que consistia em só serem, como tal, objecto de tributação em sede de imposto profissional e quando fossem auferidos por pessoas singulares - artigo 2º do CIP.

Quando tais direitos fossem detidos por pessoas colectivas e proporcionassem rendimentos, estava afastada esta possibilidade de consideração autónoma destes, para efeitos tributários, sendo incluídos na tributação genérica que a estas pessoas era imposta, a titulo de imposto sobre o rendimento».

Na verdade, se outro fosse o propósito do legislador teria, por certo, expressado o seu pensamento em termos bem diferentes e explícitos, como acontece actualmente em sede de IRS.

Na verdade, o CIRS veio tributar como rendimentos do trabalho independente - categoria B - «os provenientes da propriedade intelectual ou industrial, ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico, quando auferidos pelo seu titular originário» - art.º 3º, n.º 1, al. b).

E como rendimentos de capitais (categoria E) - art.º 6 al. m) os mesmos quando não auferidos pelo respectivo titular originário.

Considerou e expressou, assim, sem margem para qualquer dúvida, como critério distintivo, quanto à propriedade intelectual, industrial e Know-how, para efeitos de qualificação como rendimentos do trabalho ou do capital, a titularidade originária ou derivada dos respectivos direitos, como, aliás, se assinala na decisão recorrida.

Ora não foi essa, como se viu, a orientação perfilhada pelo Dec.Lei n.º 49.483, de 30.Dez.69.

Como doutamente se escreve no parecer junto dos autos. «Tal cedência não irá modificar o regime tributário dos resultados da exploração: o editor e o subeditor, enquanto comerciantes em exercício, serão tributados em contribuição industrial pelos lucros da exploração e o autor ou autores continuarão sujeitos a imposto profissional pela retribuição que lhes for atribuída, não haverá aí lugar para imposto de capitais.

Diferentemente, nos «royalties industriais», os rendimentos atribuídos ao titular dos direitos, cujo uso é cedido onerosamente ou dado de aluguer, são passíveis de imposto de capitais, Secção B, (eram-no em imposto profissional antes do Decreto-Lei n.º 49.483, de 30 de Dezembro de 1969); o utente ou subutente do mesmo direito, estará em geral sujeito a contribuição industrial pelos lucros resultantes da exploração que faça dos direitos que assim lhe foram cedidos».

Não se demonstra, pois, a tese da Fazenda recorrente, de que os ditos rendimentos provêm de propriedade industrial, porque a respectiva fonte é constituída por direitos que a lei expressamente considera como propriedade intelectual e não industrial - citados arts.º 1, 2 e 10 do Código do Direito de Autor.

Em conclusão: o regime posterior ao Dec.Lei 49.483, de 30.Dez.69, os chamados royalties intelectuais estão sujeitos a imposto profissional - art.º 1º § 2 al. a) do CIP - e os industriais a imposto de capitais - art.º 6º n.º 10 do CIC -, mesmo no caso de cessão de direitos de edição, quer por parte do autor quer pelo seu cessionário.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995 — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal (votei vencido por a actividade tributada constituir um royalty e, por isso, está abrangida pelo art.º 6º n.º 10 do CIC, uma vez que a reprodutora fonográfica não se pode incluir no âmbito do direito de autor). — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo de oposição à execução. Nulidade de citação. Ilegitimidade do oponente.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A falta de citação em processo de execução fiscal não constitui fundamento de oposição à execução.
II — Tal falta de citação deve ser arguida no processo executivo.
III — Revertida à execução contra um gerente da originária executada deve aquele alegar e provar que não foi por culpa sua que o património da executada se tornou insuficiente para a satisfação dos créditos fiscais.
IV — Não o fazendo, não procede a ilegitimidade prevista no artº 286º, 1, b), do C.P.T.

RECURSO n.º 19.670. Recorrente: MARIA AMÉLIA PEREIRA GUEDES ROSSAS REDOL SIMÕES; RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA. RELATOR: EXMº CONSº DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. MARIA AMÉLIA PEREIRA GUEDES ROSSAS REDOL SIMÕES, identificada nos autos, veio opôr-se a uma execução, com o fundamento previsto no artº 286º, 1, b), do C.P.T. ("ilegitimidade de pessoa citada por esta não ser o próprio devedor que figura no título ou seu sucessor".).

Instruídos os autos proferiu o Mº Juiz do 2.º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto sentença, julgando a oposição improcedente.

Inconformada com esta decisão a oponente interpôs recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1ª - Vai o presente recurso interposto da douta sentença dada em 24-3-1995, que julgou improcedente a oposição;

2ª - Alegou a ora recorrente, na sua petição de oposição, que a citação não tinha sido correctamente feita, com manifesto prejuízo para a defesa dos interesses da oponente;

3ª - Nomeadamente, a nota de citação, que foi junta aos autos com a petição de oposição, não observa as formalidades previstas no art. 274º. do CPT, omitindo, além do mais a qualidade de gerente em que se terá querido citar a oponente;

5ª - Na douta sentença recorrida julgou-se improcedente a oposição porque um dos fundamentos invocados não era admissível e o outro não ficou demonstrado;

6ª - Quanto ao primeiro dos fundamentos invocados pela ora recorrente - a nulidade da citação - não se pronunciou sobre ele a douta sentença recorrida, sendo certo que, até oficiosamente (art. 251º., 4, do CPT), lhe competia fazê-lo;

7ª - Nomeadamente, não se pronunciou sobre os termos em que foi passada a nota de citação;

8ª - Dessa nota não consta que a citada o tenha sido na qualidade de sócia-gerente da sociedade executada;

9ª - E também não consta qualquer referência à possibilidade de utilização, no caso, do pagamento em prestações ou da dação em pagamento;

10ª - Inobservou-se, desse modo, o preceituado no art. 274º., 1 e 2, do CPT, com as consequências previstas no art. 251º. do mesmo Código;

11ª - Foi, por via disso, a ora recorrente afectada quer nas possibilidades de organização da sua defesa quer na informação dos meios disponíveis para solver a dívida exequenda;

12ª - Quanto à ilegitimidade da oponente, invocou a ora recorrente o artº 286º., 1, b), do CPT, na parte em que este estabelece como causa de ilegitimidade a realização da citação em pessoa diversa da do devedor que figura no título ou do seu sucessor (art. 286º., 1, b) - 1ª parte);

13ª - Porém, a douta sentença recorrida apreciou e decidiu a invocada ilegitimidade não à luz do art. 286º., 1, b) - 1ª. parte, do CPTD, mas sim da parte final dessa mesma alínea;

14ª - O que é manifestamente errado, já que a ora recorrente não foi chamada ao processo, nos termos da nota de citação, na qualidade de sócia-gerente da executada;

15ª - Era, por isso, descabido alegar o que quer que fosse sobre o modo como exercera esse cargo;

16ª — Decidindo como decidiu, a douta sentença recorrida é nula, nos termos da alínea d) do n.º 1 do art.º 668º. do CPC, aplicável por força da norma do art. 2º. do CPT; violou o n.º 4 do art. 251º. do CPT; e não fez boa interpretação das normas dos arts. 274º., 1 e 2, 251º., 1, a) e 2, do CPT, e 194º., a) e 195º., 1, d), do CPC, bem como do art 286.º.,1, b), do CPT."

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal, o Exmº Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso.

Corridos os vistos legais cumpre decidir.

2. Vem dado como provado o seguinte facto:

-Na execução fiscal supra-identificada em que é executada, Restaurante Ferradura, Ldª., por dívidas de IVA de 1991 e 1992, foi ordenada a reversão contra os sócios gerentes da executada entre eles a da oponente.

3. No seu recurso a oponente sustenta que houve falta de citação (por preterição de formalidades legais) e que é parte ilegítima por o título executivo não ter sido emitido em seu nome, sendo que a oponente não é sucessora da devedora originária.

Sustenta ainda que, não se tendo o Mº Juiz pronunciado sobre a alegada falta de citação, a sentença é nula.

Mas não tem razão quanto à invocada nulidade.

O Mº Juiz pronunciou-se expressamente sobre essa alegada falta de citação concluindo que a mesma não é fundamento de oposição à execução.

Tendo havido pronúncia do Mº Juiz não procede a invocada nulidade.

Apreciemos agora os argumentos aduzidos pelo recorrente nas suas alegações (falta de citação e ilegitimidade).

No tocante à falta de citação é óbvio que a falta de citação não constitui fundamento de oposição à execução.

Na verdade, "na oposição à execução o pedido é o da sua extinção total ou parcial. A causa de pedir é constituída pelo facto material ou jurídico integrador de qualquer dos fundamentos do artº 286º e apenas desses" (Alfredo de Sousa e José Paixão, Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado, 2ª Edição, pág.ª 496, em anotação ao artº 251º).

Não pode pois a falta de citação (feita, no caso concreto, alegadamente com preterição de formalidades essenciais) servir de fundamento de oposição à execução.

A falta de citação é uma nulidade insanável em processo de execução fiscal.

Assim, "a falta de citação no processo de execução é nulidade a invocar neste processo. Daí que não constitua fundamento susceptível de alicerçar uma oposição (autores citados, págª. 497).

Assim, se a falta de citação foi deduzida em processo de oposição à execução é óbvio que há erro na forma de processo, a que resulta aplicável a disciplina contida no artº 199º do C.P. Civil.

Certo é, porém, que na hipótese dos autos o oponente não suscitou explicitamente a falta de citação como fundamento da sua oposição à execução.

O fundamento por si invocado expressamente é o do artº 286º, 1, b), do C.P. Civil ("ilegitimidade de pessoa citada por esta não ser o próprio devedor que figura no título ou seu sucessor".).

Importa assim analisar este fundamento único que o oponente expressamente pôs à consideração do Tribunal de 1ª Instância.

Apreciemos então tal fundamento.

São três as hipóteses previstas no comando legal referido, a saber:

1º O oponente não ser o próprio devedor que figura no título ou seu sucessor.

2º Ser o oponente a pessoa que nele figura, mas não ter sido, durante o período a que respeita a dívida exequenda, o possuidor dos bens que a originaram.

3ª Não figurar o oponente no título e não ser responsável pelo pagamento de dívida.

O oponente alegou e defendeu que ocorreu a primeira hipótese.

O Mº Juiz a quo sustenta que a hipótese verificada é a terceira.

Vejamos o que ficou provado, em sede de matéria de facto, na decisão recorrida.

Ficou provado o seguinte:

"Na execução fiscal em que é executada Restaurante Ferradura, Ldª., por dívidas de IVA de 1991 e 1992, foi ordenada a reversão da execução contra os sócios-gerentes da executada, entre elas a ora oponente".

Nos termos do probatório, não questionado expressamente pela oponente, só a terceira hipótese tem cabimento (não figurar o oponente no título e não ser responsável pelo pagamento da dívida).

Na verdade, a reversão é uma das formas de concretizar a responsabilidade subsidiária dos gerentes.

Incontestada esta qualidade (de gerente) só resta ao oponente provar que não é o responsável pelo pagamento da dívida.

Sem embargo de contestar no local próprio (processo de execução) quer os termos em que foi feita a reversão, quer especialmente a falta de citação, referida pelo oponente nas alegações de recurso. E aqui com óbvios reflexos (se procedente a arguição da nulidade), pois, como bem refere o Exmº Procurador-Geral-Adjunto" no caso de ser anulada a citação, serão anulados os termos subsequentes a ele, no que concerne à oponente".

Mas de todo o exposto resulta que, neste processo, a presente oposição não logra êxito.

Porque, por um lado, não ocorre a primeira hipótese de ilegitimidade avançada pelo oponente ("ilegitimidade de pessoa citada por esta não ser o próprio devedor que figura no título ou seu sucessor"), por isso que, face à matéria fáctica levada ao probatório, não é esta a hipótese dos autos.

Depois porque a hipótese realmente verificada, também face ao aludido probatório (não figura o oponente no título e não ser responsável pelo pagamento de dívida) não logra êxito, pois seria mister que a oponente alegasse e provasse que não foi por culpa sua que o património da originária executada se tornou insuficiente para a satisfação dos créditos fiscais (cfr. artº 13º do C.P.T.).

Ora, a oponente não alegou quaisquer factos que a eximissem de culpa da insuficiência do património da executada.

4. Face ao exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso interposto pela oponente Maria Amélia Pereira Guedes Rossas Redol Simões, confirmando-se assim a sentença recorrida.

Custas pela oponente, fixando-se a procuradoria em 50 %.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo. Prazo para interposição de recurso das decisões do chefe de repartição de finanças no processo de execução fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O prazo para a interposição de recurso das decisões do chefe de repartição de finanças no processo de execução fiscal - antes da nova redacção do artº 49, nº 2, do CPT pelo DL 47/95, de 10.3 - contava-se nos termos do artº 279 do Código Civil - prazo substantivo.

2 — O prazo substantivo se terminar em sábado, domingo, dia feriado ou férias judiciais transfere-se para o primeiro dia útil seguinte ás férias judiciais, dia feriado, domingo ou sábado.

Recurso n.º 19.676, em que foi Recorrente Texas Instruments - Equipamento Electrónico (Portugal) Ldª e Recorrido a Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

Na repartição de finanças da Maia foi instaurada a execução fiscal nº 1805/88.0018643 contra a TEXAS - Instruments - Equipamento Electrónico (Portugal) Ldª cf 500283087, com sede na R. Eng. Frederico Ulrich, 2650, 4470 Maia, por dívida de contribuição industrial, grupo A, relativa a 1982 - 23696.202$ - e de 1983, referente a 1983 - 37877810$.

A executada veio requerer a extinção da execução fiscal relativa aos anos de 1982, 1983, e 1984, da contribuição industrial por o Tribunal Arbitral de 27.12.91 ter declarado nulos os actos de liquidação adicional daquela contribuição industrial.

O chefe da repartição de finanças da Maia indeferiu tal requerimento por o Tribunal Arbitral não ser competente para a anulação das liquidações, não se encontrando a Administração fiscal obrigada a acatar tal acórdão, salvo se houver decisão do Tribunal Tributário competente que anule as dívidas exequendas.

A executada interpôs recurso da decisão do Chefe da Repartição de Finanças da Maia para o Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto que, por despacho de 17.2.95, indeferiu a interposição do recurso por ter sido deduzido fora de tempo.

A executada interpôs recurso para este Supremo tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. Deve ser anulada a aliás a douta decisão recorrida, porquanto a mesma fez errada interpretação da lei - os artºs 49, nº 1 e 2, do CPT e 279 e 295 do CC, ao julgar intempestivo o interposto recurso;

2. E deve ser julgado a questão de fundo, sendo declarada a nulidade do despacho do chefe da 1ª Repartição de Finanças da Maia notificado á Recorrente (R), em 9.08.94, por manifesta usurpação de poder e violação do artº 208, nº 2, da CRP.

O digno representante da Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto representante do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que o recurso merece provimento, por o prazo se contar nos termos dos artºs 49 do CPT e 279, nºs 1 e 2, do CC.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O despacho recorrido deu como provado os seguintes factos:

a) O despacho recorrido foi proferido em 21.06.94.

b) A respectiva fundamentação foi notificada á R em 9.08.94;

c) A petição de recurso foi deduzida em 15.09.94.

2. Do relatado, alcança-se que o problema a decidir neste recurso, consiste em decidir se o requerimento de interposição de recurso foi ou não deduzido tempestivamente.

É evidente que não se aprecia a questão de fundo, por o despacho recorrido apenas incidir sobre a tempestividade do requerimento de interposição de recurso.

Sabe-se que os recursos destinam-se a apreciar as decisões recorridas e não criar decisões sobre matéria nova.

Quer dizer : a única questão apreciada na decisão recorrida foi a tempestividade da interposição do recurso e é esta que é objecto do presente recurso.

3. Vê-se - supra nº 1 - que a decisão recorrida foi notificada a R em 9.08.94 e o requerimento de interposição do recurso deu entrada em 15.09.94.

O prazo para interpor recurso das decisões proferida pelo chefe da repartição de finanças em processo de execução fiscal é de 8 dias a contar da sua notificação (artº 355 do CPT).

Este prazo, antes da nova redacção dada ao artº 49, nº 2, do CPT pelo DL 47/95, de 10.3, era contado nos termos do artº 279 do CC - prazo substantivo.

De acordo, com a alínea e) do citado artº 279, o prazo que termine em domingo ou dia feriado transfere-se para o primeiro dia útil; aos domingos e dias feriados são equiparados a férias judiciais, se o acto sujeito a prazo tiver de ser praticado em juízo.

Portanto, ao contrário do que decidiu o Mº Juiz recorrido, a apresentação do requerimento de interposição do recurso em 15.09.94

é tempestiva. O prazo é contínuo e não se interrompe com as férias judiciais, domingos ou feriados. Porém, se tal prazo termina em sábado, domingo, dia feriado ou férias judiciais transfere-se para o primeiro dia útil (cfr. Professor Doutor Antunes Varela, Rev.Leg. e jur., 128, p. 177/180).

No caso sub judice, a R foi notificada em 9.8.95 - por carta registada com aviso de recepção - por isso, o prazo de 8 dias para interpor o recurso terminava ainda durante as férias judiciais (artº 10 da Lei 38/87, de 23.12) pelo que o termo do prazo transferiu-se para o primeiro dia útil (artº 297, alínea e), do CC) ou seja para o dia 15.09.95 (artº 10 da Lei 38/87).

4. Em seguimento do exposto, a sentença recorrida não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei, pelo que tem de ser revogada, a fim de admitir o recurso, prosseguindo os seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar a sentença recorrida, declarando a petição recurso tempestiva, prosseguindo o recurso seus legais termos.

Não são devidas custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

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

Doutrina que dimana da decisão:

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

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

Recurso n.º 19.713 em que é recorrente SILVOBRAS - Empreitadas Gerais, Ldª e recorrido Fazenda Pública e de que foi relator o Exmº Sr. Consº Dr. COELHO DIAS.

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

1. "Silvobras - Empreitadas Gerais, Ldª", inconformada com a decisão do Mmº Juiz, de f. 31, da mesma veio recorrer para este STA, concluindo, além de mais, o seguinte:

- O título executivo baseia-se em factos tributários inexistentes e a execução, com base em tais "factos", viola os artºs 120º e 286º do CPT.

- A oposição indicou meios de prova que não foram produzidos.

Esta última conclusão resume o invocado nos nºs 11º e 12º da alegação, ou seja, a existência de factos suficientes que põe em crise a existência da divida exequenda, factos esses confirmados numa transacção extrajudicial, conforme consta de documento junto ao recurso, pela recorrente.

1.1. Não houve contra-alegações.

1.2. O Exmº Magistrado do MºPº, junto deste Tribunal, excepcionou a incompetência do mesmo, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso, por este não versar, exclusivamente, matéria de direito, conforme demonstra no seu parecer, aqui dado por reproduzido.

1.3. Ouvida a recorrente sobre tal questão prévia, veio a mesma, a fs. 58, requerer a remessa dos autos ao T.T. de 2ª Instância.

1.4. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Em primeiro lugar, como se impõe - art. 3º da LPTA - quanto à suscitada questão da incompetência do Tribunal.

2.1. Da leitura das transcritas conclusões da alegação do recurso ressalta, de forma inequívoca, que o mesmo se não restringe a questões de interpretação e aplicação de lei, colocando em crise o quadro factual em que se baseou a decisão.

Na verdade, enquanto nesta apenas se dá como provada a pendência dum processo executivo contra o oponente, indicando-se a proveniência da divida exequenda, seu quantitativo e termo do prazo de cobrança, afastando-se a apreciação da prova oferecida para eventual fixação de factos alegados por ela, por se considerar que tal envolveria análise da legalidade concreta da divida exequenda, o que não era possível no processo de oposição, a recorrente discorda, frontalmente, do quadro factual fixado na sentença, defendendo a existência de realidade ali não mencionada e que resultaria provada caso tivessem sido produzidos os meios de prova que indicára para esse efeito, da qual retira efeitos jurídicos favoráveis à sua posição.

Assim, porque a competência deste Tribunal é determinada, no caso, em função de o fundamento do recurso respeitar, ou não, exclusivamente, a matéria de direito, dúvidas não há de que, no presente recurso, se mostra incluída questão de facto, procedendo, pois, a excepcionada incompetência deste Tribunal, em razão da hierarquia.

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

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

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

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça e a procuradoria, respectivamente, em 30.000$00 e 50 %.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim da Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Processo de oposição. Falência da executada. Reversão. Ilegetimidade.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Alegada a falência da executada é possível ao oponente contra quem reverteu a oposição defender-se através dessa forma.

2 — Se o oponente alegara a sua ilegetimidade, em função dessa falência, não é possível indeferir liminarmente a petição inicial, a pretexto, de que está em causa a ilegalidade concreta da dívida exequenda.

RECURSO Nº 19.764. RECORRENTE: HUMBERTO JOSÉ DA CUNHA CARNEIRO DE MELO; RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA. RELATOR: EXMº CONSº DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. HUMBERTO JOSÉ DA CUNHA DE MELO, identificado nos autos, veio opor-se, junto do Tribunal Tributário do Porto, a uma execução que contra si reverteu.

Alegou que a executada se apresentou à falência, a qual foi decretada em 1984, tendo sido vendidos todos os seus bens em hasta pública.

Assim, não é devida qualquer contribuição relativa a 1988, como é o caso dos autos.

Recebido o processo, o Mº Juiz do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto proferiu despacho liminar rejeitando a oposição com o fundamento de que o oponente pretende discutir ilegalidade em concreto com o fundamento de que o oponente pretende discutir a ilegalidade em concreto da liquidação da contribuição industrial, o que não é permitido em processo de oposição à execução.

Inconformado com esta decisão o oponente trouxe recurso para este Tribunal formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1ª O oponente foi executado nestes autos, por responsabilidade subsidiária, e com fundamento em ser, à data da constituição da dívida, gerente da sociedade executada.

2ª Foi alegado que a essa data já a sociedade devedora principal se encontrava falida (desde 12.04.84).

3ª Da falência de uma sociedade resulta a irresponsabilidade social e patrimonial dos sócios e gerentes, passando a empresa falida a ser representada pelo administrador da falência, que não oponente.

4ª Decorre, em consequência, que, nos termos da alínea b) do disposto no artº 286 do C.P.T. e 13º, não pode o recorrente ser responsável solidário e subsidiariamente da empresa falida, porque à data da constituição da dívida, já não representava esta sociedade falida (artº 1189 do C.P.C.).

5ª Houve, em consequência, uma menos correcta apropriação dos fundamentos da oposição."

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o EPGA sustenta que o recurso não merece provimento.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Para decisão da questão suscitada a este Tribunal há que assentar na seguinte matéria de facto:

2.1 Foi liquidada à executada Costa & Leão, Ldª, contribuição industrial — Grupo B —, relativa ao ano de 1984, na importância de Esc. 233.306$00 e Contribuição Industrial — Grupo A, relativo ao ano de 1988, no valor de Esc. 165.000$00.

2.2 Por falta de bens da executada foi ordenada a reversão contra o ora oponente.

2.3 Em 29/03/95 foi a oponente citada para "efectuar o pagamento da importância de Esc. 398.306$00, proveniente de Contribuição Industrial (Grupo A) de 1988".

2.4 A informação prestada no auto de diligência que comprovava a falta de bens da executada é do seguinte teor: "a executada já não exercia qualquer actividade na morada indicada e que os bens pertencentes a esta tinham sido arrematados pelo Tribunal há cerca de cinco anos e que eram desconhecidos quaisquer outros bens pertencentes à mesma, e nem consta que os possuisse em qualquer outro local".

3. Vejamos o direito.

O Mº Juiz "a quo" seguiu a seguinte linha de raciocínio:

O que está em causa nos autos é a liquidação da contribuição industrial. Assim sendo, e porque em processo de oposição à execução não pode ser discutida a liquidação em concreto da dívida exequenda, logo a oposição está manifestamente votada ao insucesso. Daí a rejeição liminar da mesma.

É uma perspectiva de ver o problema.

E nessa perspectiva a decisão será irrecusável.

Para quem ponha o acento tónico na liquidação da contribuição industrial então o que estaria em causa seria essa liquidação em concreto, cuja apreciação não podia ser feita em sede de oposição à execução.

Mas o problema pode e deve ser visto numa outra óptica.

Pode dizer-se que já não há sociedade, que já não há sócios e que assim sendo haverá manifesta ilegitimidade destes, por não figurarem no título e não serem responsáveis pelo pagamento da dívida.

Como exigir a alguém a responsabilidade pelo pagamento de uma dívida fiscal se a sociedade executada faliu (e a falência foi registada) alguns anos antes do surgimento da dívida?

Há, porém, que fazer a remissa em relação a dois pontos:

Primeiro, a falência não está documentada nos autos, não se sabendo se a mesma foi e em que data o foi.

Depois, porque uma das contribuições alegadamente em dívida diz respeito ao ano de 1984.

Mas, quanto ao primeiro ponto, sempre se dirá que estamos perante o despacho liminar, havendo sempre a possibilidade de se apurar se foi ou não decretada a falência, e quando, se o processo houver de prosseguir seus termos.

E quanto ao segundo ponto, o mesmo haverá de ser apreciado na sentença final, se o processo deve prosseguir.

Mas deve, desde já, notar-se a contradição constante das certidões de relaxe (que se referem a contribuições dos anos de 1984 e 1988) se comparadas com a certidão de notificação (que se refere apenas

ao ano de 1988, mas abrangendo as duas contribuições de 1984 e 1988). Mas também este é um ponto a apreciar posteriormente.

De tudo o que vai dito, se deve concluir que o enfoque deve ser dado a essa eventual ilegitimidade, vista à luz da perspectiva que deixamos avançada.

É certo que o oponente não intuiu claramente esta perspectiva na sua petição inicial, só o fazendo na alegação de recurso, onde faz expressamente apelo à alínea b) do artº 286º do C.P.T.

Mas mesmo na petição inicial enuncia os dados de facto que permitem subsumir tais factos à previsão daquele comando legal.

Em suma: o que está em causa é a eventual ilegitimidade do oponente e não a ilegalidade concreta da liquidação da contribuição industrial.

Não pode pois manter-se o despacho recorrido.

4. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso jurisdicional pelo oponente Humberto José da Cunha Carneiro de Melo, revogando-se o despacho recorrido, que deverá se substituído por outro que não seja de indeferimento liminar pelas razões apontadas.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Matéria de facto. Incompetência do S.T.A. em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

Sendo contrariada nas conclusões do recurso parte da matéria de facto considerada provada pelo tribunal de 1ª instância, não versa o mesmo exclusivamente matéria de direito pelo que a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. não é hierarquicamente competente para o seu conhecimento, mas, sim, o Tribunal de 2ª Instância - artigos 21º, 4, 32º, 1, b), e 41º, 1, a), do E.T.A.F. e 167º do CPT.

RECURSO Nº19.767 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido TOITORRES, AUTOMÓVEIS, SA e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **MENDES PIMENTEL.**

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

Inconformada com a sentença do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou procedente a presente impugnação deduzida por TOITORRES, Automóveis, Ldª., com sede no

Edifício Toitorres, em Torres Vedras, vem até nós a Fazenda Pública, rematando a sua alegação de recurso como segue:

1. O acto de liquidação ou impugnação resulta da não observância escrupulosa da aplicação das normas tributárias materiais às situações passíveis de imposto;

2. Daí que, e na sequência da acção de fiscalização desencadeada, foram detectadas diversas irregularidades evidenciadas na contabilidade da impugnante, em que não respeitou as normas de incidência e dedução de IVA, o que originou a presente liquidação impugnada;

3. A mesma se baseia em dados contabilísticos e situações fácticas concretas, que depois de tipificadas e apuradas, foram minimamente fundamentadas, de uma forma clara, concisa e suficiente.

4. Logo, foram violados os artigos 1º, b), do DL.nº351/85, de 26/VIII, e 19º a 21º do CIVA.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo, tendo o Exmº.PGA se manifestado no sentido de que o recurso versa, também, matéria de facto, circunstância que obsta a que esta formação dele possa conhecer. É que, "na 2ª conclusão das suas alegações, a Rct. Fazenda Pública afronta a matéria de facto fixada mas alíneas g), b) e i) do probatório da sentença recorrida (...)".

Como assim, o Ministério Público é "de parecer que se declare este STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer do recurso".

Levada esta posição ao conhecimento das partes, apenas a Rct. se manifestou a respeito, defendendo "que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito".

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, mister é debruçarmo-nos sobre a questão suscitada pelo Ministério Público, aliás de conhecimento oficioso e prioritário em relação ao de qualquer outra matéria - artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC.

A instância considerou provados os seguintes factos:

a) O imposto impugnado diz respeito a falta de liquidação e a dedução indevida pelos períodos de Janeiro a Dezembro de 1986, de Janeiro a Outubro de 1987 e de Janeiro a Julho de 1988.

b) O questionado imposto foi apurado em acção de fiscalização realizada em 13/X/1988 pelos Serviços de Administração do IVA;

c) O imposto liquidado foi notificado à impugnante para pagamento eventual em 11/IV/1989;

d) Porque não foi pago, foram os respectivos conhecimentos debitados à Tesouraria da Fazenda Pública para cobrança virtual em 18/V/1989, aos quais couberam conhecimentos nºs.18, 19, 20 e 21 nos valores totais de, respectivamente, 640 271$00, 77 533$00, 1 361 405$00 e 891 039$00.

e) O imposto não foi pago no prazo de cobrança voluntária e, porque veio a relaxar, foi instaurado, em 21/VI/1989, o processo executivo nº0002666.

f) A impugnante encontrava-se colectada em sede de Contribuição Industrial - grupo A, na 1ª RF de Torres Vedras, dedicando-se à comercialização de automóveis e peças, como actividade principal, e oficinas de mecânica, como actividade secundária.

g) A impugnante desde sempre vem cumprindo com todas as suas obrigações fiscais, em geral e as concernentes ao CIVA em especial;

h) Toda a actividade comercial da impugnante assenta numa contabilidade devidamente organizada e estruturada segundo os princípios consagrados no Plano Oficial de Contabilidade.

i) A impugnante, apoiando-se rigorosamente nos valores contabilísticos existentes nos seus arquivos, optou pela dedução do IVA no regime de transição de documentos do Imposto de Transacções para aquele imposto, numa percentagem de 25%, de acordo com o disposto na alínea a) do artigo 1º do DL.nº351/85, de 26 de Agosto.

j) A impugnante cedeu o uso e fruição dos espaços das suas instalações às entidades identificadas nos documentos juntos de fls.110 e segts., mediante o pagamento das rendas mensais neles indicadas.

l) Nas situações descritas na antecedente alínea, em que a impugnante procedeu à cedência de espaços em bens imóveis seus, não liquidou qualquer imposto, por considerar que as mesmas se encontram excepcionadas das normas de incidência do IVA, por força do disposto no artigo 9º, nº30, do CIVA.

m) As entidades a quem os referidos espaços foram cedidos também não liquidaram IVA.

Este o quadro factual desenhado pelo tribunal "a quo".

Como bem evidencia o Exmº. Magistrado do Ministério Público, o teor das suas alíneas g), h) e i) onde se aponta para estrita observância, pela impugnante, das leis fiscais, maxime, das do C.I.V.A., e para uma sua contabilidade concreta e rigorosamente organizada - não é aceite pela Rct.

Na verdade, na conclusão 2ª se afirma a detecção de diversas irregularidades nessa mesma contabilidade, desrespeito pelas normas de incidência e dedução de IVA.

Temos assim que a matéria de facto não se mostra consolidada, donde que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito (artigos 21º, 4, e 32º, 1, b), do E.T.A.F.).

Destarte, carece esta Secção do S.T.A. de competência, em razão da hierarquia, para o seu conhecimento, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância - artigos 41º, 1, a), daquele Estatuto e 167º do Código de Processo Tributário.

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

Sem custas, por delas estar isenta a recorrente.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho de Castro Martins. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Avaliação de terreno para construção. Fundamentação.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Na avaliação de prédios para efeitos de sisa, os louvados devem fundamentar os seus laudos, sob pena de preterição de formalidade legal.

II — A fundamentação, conquanto não careça de ser exaustiva, tem de indicar a situação e localização de terreno (junto a vias de comunicação ou longe delas, de espaços urbanizados, etc.) e o preço corrente no local por metro quadrado.

RECURSO Nº 19.779 de que é recorrente o Ministério Público e recorrida a Sociedade de Construções Lopes e Nunes Ldª. e Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

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

Inconformado com a sentença do 3º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou improcedente a presente impugnação deduzida por Sociedade de Construções Lopes & Nunes, Ldª., com sede na Rua de S.Tomé, lt.49, Vivenda Nunes, Bairro S.José, Cascais, vem até nós o Ministério Público, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

I - A avaliação do terreno para construção tem de considerar a sua utilidade posterior;

II - Consequentemente, na avaliação, há que ter em conta a área em que é permitido construir, o volume de construção autorizado e o preço corrente na zona, por metro quadrado, de terrenos com idêntico volume de construção;

III - No caso sub judice, o auto de avaliação não menciona os preços médios praticados na zona para os terrenos afectos àquele tipo de construção (garagens), nem, no mínimo, os preços correntes no local, de modo a permitir estabelecer um juízo de correlação;

IV - O laudo não permite ao impugnante, entendido como um cidadão normalmente diligente, fazer a reconstituição do itinerário cognoscitivo e valorativo que conduziu à decisão.

Este fica a desconhecer por que razão foi fixado o valor de 3000$00/m2 e não outro.

VI - Verifica-se, assim, que aquele se não encontra devidamente fundamentado, devendo a avaliação ser anulada por preterição de formalidades legais (arts. 1º, 1, a), do DL.nº256-A/77, de 17.VI, 288º, 3, da CRP e 97º do C.S.I.S.S.D.;

VII - A decisão recorrida, entendendo doutro modo, violou as disposições legais referidas.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo Tribunal.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A instância considerou provados os seguintes factos:

a) Em 6/II/1990, compareceu na RF de Cascais Teófila Lobato Freire dos Santos, na qualidade de gestora de negócios da impugnante, que declarou pretender pagar a sisa que se mostrasse devida pela compra que ia fazer, pelo preço de 105600$00, de um prédio rústico denominado "Vinha do Barreiro", sito no lugar da Torre, com a área de 2112m2, tendo pago a sisa à taxa de 8%, no montante de 8448$00, pelo conhecimento nº 265.

b) Em 10/VII/1990, o sócio-gerente da impugnante declarou perante a mesma RF pretender pagar a diferença de sisa que se mostrasse devida, uma vez que se não tratava de um prédio rústico, mas, sim, de terreno para construção, tendo pago a quantia de 2112$00 de

sisa e 213$00 de juros compensatórios, pelo conhecimento nº 1574/14632.

c) Foi instaurado o processo de avaliação nº 557/90, tendo a 1ª avaliação sido efectuada em 2/X/1991 e tendo a comissão decidido atribuir ao terreno avaliado o valor de 3000$00/m2, com fundamento em que o terreno "se destinava a logradouro e à construção de 15 garagens".

d) Não se conformando com esse resultado a impugnante requereu uma 2ª avaliação, que se realizou em 15/VI/92, não tendo comparecido o perito daquela, embora haja sido notificado para o efeito, pelo que foi nomeado o Sr. José A. Bispo Palinha para o substituir, conforme despacho de 15/VII/1992 do CRF.

e) A Comissão deliberou, por unanimidade, manter o valor atribuído na 1ª avaliação, tendo em atenção que "tratando-se de um prédio rústico denominado Quinta do Barreiro, sito no lugar da Torre, freguesia e concelho de Cascais (...), a finalidade prevista, logradouro e construção de 15 garagens".

f) Esta decisão foi notificada à impugnante em 14/X/1992.

Atentando no teor da transcrita alínea e) do probatório, o Mmº. Juiz "a quo" respondeu afirmativamente à questão de saber "se o laudo se mostra fundamentado e justifica os valores atribuídos".

O recorrente discorda.

Quid juris ?

De harmonia com o disposto no Código da Sisa, quando se trata de avaliação de terrenos considerados para construção, observar-se-á o disposto nos artigos 93º e seguintes do mesmo diploma.

Ora, o artigo 94º estabelece que em matéria de incompatibilidades, escusas e formas de avaliação e em tudo o mais que não for prejudicado pelas disposições do código se observarão os preceitos do Código da Contribuição Predial, «devendo recorrer-se, nos casos omissos, ao Código de Processo Civil».

E estabelece-se no § 4º:

«A avaliação de terrenos considerados para construção basear-se-á no valor real de cada metro quadrado (...)».

Por seu turno, no nº 3 do artigo 595º do Código de Processo Civil (CPC) preceitua-se que «os peritos devem justificar resumidamente o seu laudo; mas, quer as respostas sejam dadas em auto, quer sejam dadas por escrito, podem apresentar relatório em que declarem especificadamente quais as verificações materiais que fizeram, quais as informações que recolheram e de quem as obtiveram e qual o seu laudo sobre os factos que apuraram».

Os louvados devem ainda indicar, com referência a cada bem, o valor achado, justificando, de harmonia com as bases legais, os resultados a que chegaram - nº 1 do artigo 605º do CPC.

Dos sobreditos textos legais promana, pois, que, na avaliação, os louvados têm de justificar o valor atribuído a cada metro quadrado do terreno sobre que incide a sua perícia.

Deste modo, sobre os peritos impende a obrigação de fundamentar os respectivos laudos, pelo que devem proceder à enunciação, de forma sucinta embora, das razões que os determinaram a fixar o valor aos metros quadrados do terreno no montante em causa. E esta justificação consistirá em dizerem o suficiente para se reconhecer que o valor atribuído é realmente o resultado da intervenção da base legal que devia ter sido utilizada - v. Acórdão desta Secção de 1 de Março de 1989, proferido no recurso nº 5270; e Professor J. Alberto dos Reis, Código de Processo Civil Anotado, vol.IV, pág. 274.

Esta necessidade de fundamentação, que corresponde, hoje, a uma clara exigência constitucional (nº 3 do artigo 268º), "radica-se, concomitantemente, em razões endógenas (garantir que os peritos ponderaram de forma cuidada toda a problemática abrangente, incluindo as próprias definições legais) e exógenas (colocar o administrado em condições de perceber as razões de facto e de direito da fixação alcançada, por forma a poder optar, de maneira esclarecida, entre a aceitação do acto e a sua impugnação) - Acórdão desta Secção de 22/I/1992, in Ap. D.R. de 30/XII/1993, pág. 34-37.

Ora, in casu, os louvados apenas exararam que tiveram em atenção tratar-se de um prédio rústico sito no lugar da Torre, da freguesia e concelho de Cascais, sendo a finalidade prevista logradouro e construção de quinze garagens.

Sucede que este Supremo Tribunal tem entendido que será sempre caso de falta de fundamentação logo que não se indique a situação e localização do prédio (junto a vias de comunicação, ou longe delas, de espaços urbanizados, etc), bem como o preço corrente do metro quadrado no local - cfr., por todos, o Acórdão de 6/II/1991, recurso nº 13085.

Nada disto havendo sido referido no caso concreto em apreço, verifica-se falta de fundamentação do laudo, com a consequente preterição de uma formalidade imposta por lei - v. Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto Tributário, pág. 372.

Outro foi o pendor da sentença recorrida que, por isso, não pode manter-se.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar aquela decisão, julgando-se procedente a impugnação, com anulação da avaliação impugnada.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. - Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) - Lúcio Alberto da Assunção Barbosa - Domingos Brandão de Pinho.

Acórdão de 29 de Novembro de 1995.

Assunto:

Recursos. Poderes de cognição do STA. Secção de Contencioso Tributário.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos do artº 21º, 4, do ETAF, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros.

II — Eventual erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa só pode ser objecto de recurso de revista, ao abrigo do preceituado no artº 722º, 2, do CP Civil.

Recurso nº. 19.844, em que é **Recorrente** Fazenda Pública e **Recorrido** João Fidélio Weber Ramos, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. COELHO DIAS.

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

1. A FªPª, inconformada com o acórdão do T.T. de 2ª Instância, de fs. 66, que concedeu provimento ao recurso interposto por João Fidélio Weber Ramos da sentença da 1ª instância, de fs. 47, que julgara improcedente a oposição por ele deduzida à execução contra si revertida, para cobrança de contribuição industrial, grupo B, de 1984/85, no total de 192.302$00, e respectivos juros de mora, daquele acórdão veio recorrer para este STA, assim concluindo a alegação do recurso:

«**1º** Uma vez provada a gerência de direito, presumida está a gerência de facto, cabendo ao oponente provar o contrário.

2º O que o oponente não conseguiu, como se pode ver dos documentos juntos aos autos, onde se verifica que para a Sociedade se vincular era necessária a assinatura dos dois gerentes em funções.

3º E a Sociedade nesse período de tempo celebrou contratos, passou procurações forenses, etc., donde imperioso se tornava a assinatura do oponente, logo da prática efectiva de actos de gerência.

4º Por outro lado, não basta uma divisão fictícia dos cargos de gerência, ou seja, vendas a cargo de um gerente e o restante movimento a cargo de outro.

5º Para que tal estrutura de gerência se torne eficaz perante terceiros, necessário se torna a sua verificação ao nível do pacto social, bem como o seu registo na C.R. Comercial, recaindo o ónus sobre o oponente, nos termos do artº 342º, nº 2 do C. Civil.

Assim, o douto acórdão de que se recorre violou os artºs 16º e 146º do C.P.C.I. bem como o artº 286º do C.P.T.».

1.1. Contra-alegou o recorrido João Fidélio, pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

1.2. O Ex.mo Magistrado do MºPº, junto deste STA, considerando que o recurso apenas coloca em causa a matéria de facto fixada no acórdão, cuja apreciação está fora dos poderes cognitivos deste Tribunal, emitiu parecer desfavorável ao seu provimento.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. No acórdão recorrido, após fixação da matéria de facto julgada relevante, que aqui se dá por integralmente reproduzida, concluiu-se que o oponente, ora recorrido, quer no período em que nasceram as dívidas exequendas, quer naquele em que as mesmas foram postas à cobrança, não exerceu, de facto, o cargo de gerente da originária executada.

E, consequentemente, foi o mesmo julgado parte ilegítima na execução, nos termos da al. b) do artº 176º do CPCI, revogando-se a sentença da 1ª instância e julgando-se extinta, relativamente a ela, a execução fiscal.

Ora, das conclusões do recurso, supratranscritos, extrai-se, inequivocamente, que a crítica formulada pela recorrente ao acórdão sob censura incide, única e exclusivamente, sobre a interpretação, nele feita, dos factos provados, e ilações tiradas dos mesmos, ou seja, sobre a convicção formada mediante o julgamento de facto a que o tribunal procedeu.

A recorrente, embora indique como violados os preceitos dos artºs 16º e 146º do CPCI e 286º do CPT, não põe em causa a interpretação dessas normas pelo tribunal, nem a sua aplicação no caso concreto, limitando-se a discordar da apreciação das provas feitas pelos julgadores e da conclusão, em sede factual, a que os mesmos chegaram.

Deste modo, porque este Supremo Tribunal, no caso em apreço, apenas conhece de matéria de direito, nos termos do artº 21º, 4, do ETAF, conforme bem salientou o Ex.mo Magistrado do MºPº, no seu parecer, não restam quaisquer dúvidas quanto ao insucesso do recurso.

Eventual erro na análise das provas e na fixação dos factos materiais da causa, só pode ser objecto de recurso de revista, nos termos do artº 722º, 2, do CP Civil, quando haja ofensa de disposição expressa da lei, que exija certa espécie de prova para a existência do facto ou que fixe a força de certo meio de prova, isto é, quando o tribunal de revista deva reconhecer e declarar existir obstáculo legal à convicção formada no tribunal recorrido (cfr. Rodrigues Bastos, "Notas. . .", vol. III, pág. 352, e Ribeiro Mendes, "Recursos em Processo Civil", pág. 254).

Ora, perante as conclusões do recurso, é manifesto não ocorrer uma tal situação.

Urge concluir, pois, falecer razão à recorrente para obter a alteração do decidido no acórdão recorrido, o qual deve manter-se na ordem jurídica.

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

Sem custas (artº 2º da Tabela).

Lisboa, 29 de Novembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Desconformidade entre factos levados às conclusões do recurso e apurados na sentença.

Doutrina que dimana da decisão:

O STA é hierarquicamente incompetente para conhecer de recurso "per saltum" de decisões de 1ª Instância, se nas conclusões se afirma facto ou factos não considerados na sentença recorrida.

Recurso n.º 18.468, em que foi Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Guia - Sociedade de Construções e Turismo, S.A., e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Guia - Sociedade de Construção e Turismo, SA com os sinais dos autos, impugnou judicialmente a liquidação de contribuição industrial,

grupo A, relativa ao exercício de 1986, operada pela Rep. de Finanças de Cascais, dizendo em síntese que, pelas razões que desenvolve longamente na p.i, houve violação dos artºs 25º do CCI, 1º e 2º do CIMV e 17º e) do CPT tal liquidação deve ser anulada, mas a não ser atendido tal pedido deve anular-se a fixação da matéria colectável por violação do artº 25º do CCI e artº 1º do CIMV.

Juntou 22 docs e arrolou testemunhas Foram prestadas informações oficiais que se mostram documentalmente instruídas.

Não houve resposta do RFP.

Por douta sentença de fls 390/398 v, o Senhor Juiz do 2º juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa, julgou a impugnação totalmente procedente anulando a liquidação.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs para este Supremo o recurso de fls 403/406, no qual, depois de alegar, concluiu:

"1º Houve uma interferência humana com vista a alterar a substância e objectivos dos terrenos rústicos como elementos do activo imobilizado em terrenos para construção logo transferidos para o activo permutável da impugnante;

2º Os quais não se enquadram na letra do artº 25º do CCI, não só pelas transferências operadas como dos pressupostos objectivos da última parte do nº 1 e 2 do artº 1º CIMV;

3º Pelo que foram violados os artºs 1º e 23º ambos do CCI resultantes da existência de facto tributário e consequentemente a legalidade do acto ora posto em crise."

Admitido o recurso, a recorrida contra-alegou a fls 411/417 sustentando o acerto da decisão recorrida, que deve ser mantida.

Neste Tribunal, em douto parecer, o Exmº PGA opina pela incompetência hierárquica do Tribunal para conhecer do recurso.

Ordenou-se a audição das partes sobre tal parecer.

A recorrida a fls 433 expressamente escreve:

"A F.P. ao invocar matéria de facto perante o STA, e ao fazê-lo nos termos indicados, está a utilizar um expediente dilatório : Pretende atrasar a correcta solução da causa, fazendo voltar os autos ao Tribunal de 2ª Instância"; a ilustre RFP admite a fls 435 que o recurso interposto a fls 403 a 406 não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Correram-se os vistos.

Nos termos do nº 4 do artº 21º do ETAF o STA julga exclusivamente matéria de direito.

Ora nas alegações e conclusões do recurso, estas acima transcritas, a recorrente F.P. sustenta que a recorrida transferiu os terrenos em causa no processo do activo imobilizado para o activo permutável, conclusão tal que a FP recorrente entende retirar-se da contabilidade da impugnante-alínea e) do artigo 1º da alegação e nº 1 das conclusões.

Na sentença recorrida é dado como provado que tais terrenos estavam inscritos no "activo imobilizado" na contabilidade da impugnante - na alínea b) da matéria de facto assente.

Não existe coincidência pois entre o fixado na sentença e o facto levado aquela supracitada conclusão do recurso.

Tal falta de coincidência que pode eventualmente vir a não ter relevo, interessa ao aspecto da competência hierárquica do Supremo para conhecer do recurso per saltum.

Porque assim, o STA é hierarquicamente incompetente para conhecer deste recurso nos termos das combinadas disposições dos artºs 32º nº 1 b) e 41º nº 1 a) do ETAF e 167º do CPT.

Termos em que se acorda em declarar este Tribunal hierarquicamente incompetente, sendo-o o T.T. de 2ª Instância.

Sem custas por isenção da R.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Sendo levado às conclusões de recurso interposto da sentença da 1ª Instância para o STA um facto contrário ao estabelecido nessa sentença, tal recurso não versa exclusivamente matéria de direito, determinando a incompetência hierárquica do Tribunal " ad quem ".

Recurso nº 18.472, em que foi **Recorrente** Losar-Cortiças e Derivados, Ldª e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA.

Losar - Cortiças e Derivados, Ldª, com os sinais dos autos veio opor-se á execução 600431/89 a correr termos pela 1ª R.F. de Sintra, instaurada para cobrança de contribuições ao CRSS de Lisboa relativas aos meses de Maio de 1986 a Agosto de 1987 pedindo a cessação da execução já que a dívida à Segurança Social se demonstra paga.

Por sentença de fls 19/19v o Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Lisboa - 2º Juízo - julgou a oposição improcedente visto a oponente não haver provado o invocado pagamento.

Inconformada, interpôs para este Tribunal o recurso de fls 30 declarando nele pretender alegar.

Admitido, o recurso subiu.

Neste Tribunal a R apresentou as alegações e conclusões de fls 62 a 68 nestas referindo:

. . . . . .

j) Sendo que, se dúvidas subsistissem, o Mmº julgador da 1ª Instância, quanto à veracidade dos factos alegados pela oponente, nos artºs 2º e 4º da p.i, deveria o Mmº Juiz ter ordenado as necessárias diligencias, junto da R.F. de Sintra, Segurança Social, Departamento para os Assuntos do Fundo Social Europeu e 8º Juízo do T.T., o que, em boa verdade, não fez, violando o disposto no artº 133º do CPT.

l) Pelo que, face ao grave erro do Mmº Juiz do Tribunal "a quo", na apreciação da matéria de facto, omitindo, nomeadamente, factos pertinentes à boa decisão da causa, face ao circunstancialismo, em que se assentou a decisão e, face ainda, à clara falta de fundamentação

da decisão, não se pode aceitar o indeferimento da pretensão da oponente.

.....

Com as alegações juntou 4 docs.

Em contra-alegações a ilustre RFP concluiu:

- A oposição à execução com base no pagamento da importância exequenda não poderia proceder porque, efectivamente, não foi feita a respectiva prova: o pagamento fora comunicado à execução 62.122.6/87 e o actual processo corresponde à execução 60.043.1/89;

- As dívidas exequendas nestes dois processos são referentes a períodos diferentes e, a haver parcial coincidência, não está demonstrado nos autos.

Em douto parecer de fls 95/97, o Exmº P.G.A manifesta-se pela incompetência hierárquica deste Tribunal.

Ordenou-se a notificação das partes para se pronunciarem sobre a questão prévia.

A R salienta que, no recurso, admitiu em alternativa que os autos baixassem à 2ª Instância e não à 1ª como por mero lapso de escrita foi referido, a fim de ser reapreciada a matéria de facto pertinente à sua decisão de causa.

A RFP concorda a fls 101 que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Correram-se os legais vistos.

Como se relatou, o ilustre P.G.A. opinou que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, situação ou posição corroborada pela própria recorrente quando nas suas conclusões admite em alternativa a declaração de nulidade da sentença ou a remessa dos autos ao T.T. de 2ª Instância.

Na verdade, nas alegações e nas conclusões transcritas, a R sustenta o pagamento da quantia exequenda quando na sentença recorrida se repudia expressamente tal pagamento.

Mas, porque assim, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito pelo que, nos termos dos artºs 32º nº 1 b) e 41º nº 1 a) do ETAF e 167º do CPT o STA é hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, sendo-o T.T. de 2ª Instância.

Termos em que se acorda em declarar este Tribunal hierarquicamente incompetente, sendo-o o TT. de 2ª Instância - v - artº 2 da LPTA.

Com custas, taxa de justiça de 20.000$00 e procuradoria de 40%.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto Complementar. Rendimentos do trabalho. Tributação em imposto profissional.

Doutrina que dimana da decisão:

É de indeferir a impugnação do imposto complementar liquidado, se tal impugnação pressupõe a indevida tributação em imposto profissional de rendimentos do trabalho, já que a impugnação do imposto complementar se deve cingir tão sómente aos fundamentos de inexistência próprios do C.I.Complementar.

Recurso n.º 18.510 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Alfredo Manuel Vieira Dias e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. JÚLIO TORMENTA.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Alfredo Manuel Vieira Dias, com os sinais dos autos, impugnou judicialmente a liquidação de imposto complementar que, no montante de 14.184$00 lhe foi efectuada pela R.F. de Oeiras, alegando em síntese que tendo recebido 112.650$00 relativo ao rendimento de trabalho de 1975 e 218.049$50 de indemnização pelo despedimento colectivo sem justa causa levado a cabo pela firma Sulzer Irmãos Lda, não era de incluir a verba de 218.049$50 para cálculo do Imposto Profissional e Complementar, pedindo lhe seja deduzido o imposto profissional já indicado na declaração da entidade patronal.

Na sua resposta, o RFP pugna pela improcedência da impugnação.

Na sentença de fls. 34/37 o Senhor Juiz julgou procedente a impugnação e anulou a liquidação.

Inconformado, o Senhor RFP junto do então 6º juízo do T.T. de 1ª Instância de Lisboa interpôs recurso para o T.T. de 2ª Instância, logo alegando e assim concluíndo:

"a) Verificaram-se os pressupostos de facto e de direito geradores do imposto complementar, que tinham por fundamento a existência de rendimento colectável em sede de imposto profissional;

b) Violou-se o consignado no § único do art. 58º do C.I.Complementar porque a impugnação não se circunscreveu à liquidação do imposto complementar, extrapolando para a questão da justeza ou não da inclusão da indemnização por despedimento no apuramento do rendimento colectável;

c) Pelo que a conduta da Rep. Finanças está conforme à Lei.

Admitido e sem contra-alegações, os autos foram remetidos ao T.T. de 2ª Instância, que, por acórdão de fls. 52/53 v se declarou hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso.

Requerida a remessa dos autos a este tribunal, o Exmº. P.G.A. emitiu douto parecer no qual se pronuncia pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

O Senhor Juiz deu como assente:

a) O impugnante recebeu a importância de 112.650$00 relativa ao rendimento do trabalho.

b) E recebeu a importância de 218.049$50 referente a indemnização decorrente do acordo de rescisão do contrato de trabalho.

c) A cessação do contrato de trabalho operou-se nos termos de protocolo de 11/7/75 onde consta a existência de um acordo de rescisão do contrato de trabalho entre a firma e a comissão de trabalhadores conforme documento junto aos autos de fls. 9 a 17.

Tal como frisa o Exmº. P.G.A., a questão que é objecto do recurso é a de saber se pode ser impugnada uma liquidação de imposto com-

plementar com o fundamento de uma indemnização por despedimento não dever ser considerada para efeitos de imposto profissional e complementar.

Na sentença recorrida entendeu-se que "as contrapartidas pagas aos trabalhadores pela entidade patronal por cessação por mútuo acordo da relação do trabalho não são rendimento do trabalho nos termos do art. 1º § 1º do CIP", concluindo-se que "não estando a contra prestação em causa sujeita a imposto profissional, não entra na determinação do rendimento sujeito a imposto complementar".

Assim, tendo o imposto complementar por base, no que respeita aos rendimentos do trabalho e no que aqui interessa "os colectáveis nos termos do C.I.Prof - al. a) do nº 4 do art. 15º do C.I.Complementar - a questão a apreciar é a de saber se tal indemnização constitui ou não rendimento colectável para efeitos de imposto profissional, designadamente, saber se houve ou não erro na determinação da matéria colectável de tal imposto.

Ora esta questão não pode ser conhecida na liquidação do imposto complementar, por força do § único do art. 58º do C.I. Complementar, devendo o erro ser apreciado na impugnação da liquidação do imposto profissional, com eventuais reflexos forçosos na liquidação de imposto complementar, nos termos do art. 59º deste diploma.

Este entendimento é, como se demonstra no douto parecer do M.P., o que tem vindo a ser sustentado pela STA em casos semelhantes - v. acórdão de 2.3.88 (recurso 5.259 in Apêndice ao D.R. de 28.4.89, pág. 283) e de 2.10.91 (recurso 12.972, in Apêndice ao D.R. de 10.8.94, pág. 968).

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso da F.P., revogando-se a sentença recorrida.

Custas pelo impugnante apenas na 1ª Instância.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Factos aduzidos nas conclusões de recurso e não apreciados na sentença.

Doutrina que dimana da decisão:

Afirmando-se nas conclusões de um recurso interposto "per saltum" para o STA, factos que não constam da decisão de 1ª Instância, é tal tribunal hierarquicamente incompetente para dele conhecer, sendo-o o T.T. de 2ª Instância.

RECURSO Nº 18.512 de que é recorrente Fonseca & Fonseca, Ldª. e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. DRº. JÚLIO TORMENTA.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Fonseca & Fonseca, Lda., com os sinais dos autos, impugnou judicialmente no T.T. de 1ª Instância de Coimbra a matéria colectável que lhe foi determinada relativamente ao exercício de 1985, bem como a liquidação da contribuição industrial grupo B, agravamento, imposto extraordinário sobre lucros e juros compensatórios, nos termos do art.136º do CCI, feita pela Repartição de Finanças de Coimbra, fundamentando-se em inexistência parcial dos factos tributários, violação de lei, desvio de poder e outras ilegalidades contidas no art.5º do CPCI.

Por sentença de fls.88/73 v, o Senhor Juiz julgou a impugnação totalmente improcedente.

Inconformada, interpôs para este tribunal o recurso de fls.75, alegando e concluindo alongadamente de fls.75 a 85 v. Admitido, não há contra-alegações.

Em síntese e por de maior interesse ou interesse essencial, transcrevem-se as seguintes conclusões:

"6 - Na presunção que os Serviços Fiscais nos fizeram dos proveitos ou volume de negócios, custos e lucro tributável, basearam-se, entre o mais nos factos não verificados de que a recorrente exerceu a sua actividade em diversos locais fora de Oliveira do Hospital, tendo, pois, presumido valores, como volume de negócios, proveitos, custos e lucro tributável sobre factos inexistentes;

7 - De facto, fora de Oliveira do Hospital, a impugnante não exerceu a sua actividade nem obteve, consequentemente, quaisquer proveitos, pelo que na presunção global que os Serviços fizeram estão incluídos valores presumidos que foram calculados sobre factos que não existiram;

10 - Os órgãos fixadores ou calculadores dos elementos a que se refere o CCI, ou sejam, o Chefe da Repartição de Finanças como a Comissão de Revisão, fixaram e calcularam valores e matéria colectável sobre factos tributários inexistentes.

Neste tribunal, no douto parecer, o Exmº. P.G.A. opina pela incompetência hierárquica deste tribunal por nas alegações e nas transcritas conclusões se invocar matéria de facto.

Ordenada a audição das partes sobre tal parecer, apenas se pronunciou o ilustre RFP concordando que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Correram-se os vistos.

Presentes as transcritas conclusões 6ª, 7ª e 10ª verifica-se que a R sustenta que a Ad.Fiscal na presunção que fez do volume de negócios, custos e lucro tributável se baseou "entre o mais, nos factos não verificados de que exerceu a sua actividade em diversos locais fora de Oliveira do Hospital, tendo, pois, presumido valores, como volume de negócios, proveitos e custos - conclusão 6ª, que fora de Oliveira do Hospital não exerceu a sua actividade nem obteve proveitos conclusão 7ª - e que a Comissão de Revisão fixou e calculou valores e matéria colectável sobre factos inexistentes - conclusão 10ª.

Como salienta o Exmº.PGA, com o apoio da ilustre RFP, "na douta sentença recorrida não é dado como provado que a presunção referida se tenha baseado nos factos indicados nem que a recorrente não tenha tido actividade fora de Oliveira do Hospital, nem que não existam os factos em que se baseou a presunção e fixação referidas".

Mas, porque assim, o recurso não tem como fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que este tribunal é hierarquica-

mente incompetente, sendo-o o T.T. de 2ª Instância - arts.32º nº1 b) e 41º nº1 a) do ETAF e art.167º do CPT.

Pelo que se acorda em declarar o STA hierarquicamente incompetente, sem prejuízo do disposto no art.4º da LPTA.

Custas pela R fixando-se a taxa de justiça em 25.000$00 e a procuradoria em 40%.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) - Domingos Brandão de Pinho - Benjamim Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Desconformidade entre factos levados às conclusões do recurso e apurados na sentença.

Doutrina que dimana da decisão:

O STA é hierarquicamente incompetente para conhecer de recurso "per saltum" de decisões de 1ª Instância, se nas conclusões se afirma facto ou factos que não foram considerados na sentença recorrida.

Recurso nº: 18.556, em que foi **Recorrente** a Fazenda Pública e Manuel Nuno OConnar Shirdey e Outros e **Recorrido** Os mesmos, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Manuel Nuno O Connar Shirdey e outros, todos devidamente identificados na p.i. vieram impugnar a liquidação de juros compensatórios do montante de 253.161$00 efectuada pela Rep. de Finanças do 11º Bairro Fiscal de Lisboa, atinente a imposto sucessório alegando em síntese que a liquidação de juros compensatórios foi feita aos impugnantes por se considerar que por facto a eles imputável foi retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto, o que Todavia não é correcto pois não existiu facto a eles imputável que retardasse tal liquidação. Arrolaram testemunhas, juntaram docs. e um parecer de ilustre jurisconsulto.

Foram prestadas informações oficiais.

Não houve resposta do RFP.

Produzida a prova oral, apenas os impugnantes alegaram.

Por sentença de fls 126/132 o Senhor Juiz julgou a impugnação improcedente.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs para este Tribunal o recurso de fls 138/139v alegando e concluindo do seguinte jeito:

"1º Os impugnantes tinham a expectativa jurídica de adquirir o bem, muito embora a possibilidade de posse e aproveitamento fosse perturbante e instável.

2º Logo, conheciam a sua existência, pelo que não observaram o disposto no artº 67º do CIMSISD dentro do prazo previsto, omitindo-o na respectiva obrigação declarativa.

3º Essa omissão dá origem à liquidação de juros compensatórios do artº 113º do mesmo código, por constituir um ilícito objectivo imputável aos impugnantes pela desarmonia entre a sua conduta e o imperativo legal referido, resultando para o Estado - credor um prejuízo ou dano pelo atraso na liquidação, o qual será indemnizado pelos juros compensatórios nele previstos. Logo, inexiste qualquer causa de exclusão da culpa, que, quando muito apenas poderia ser relevante em sede de transgressão ou contra-ordenação. Razão pela qual se encontra violado o disposto no artº 113º do mencionado Código. O recurso foi admitido.

Em contra-alegações de fls 147/143, os recorridos sustentam o acerto da decisão recorrida, com todas as suas consequências legais, designadamente a devolução dos juros compensatórios pagos, acrescidos dos juros de mora legais pelo tempo que o Estado detiver aqueles.

Subidos os autos, em douto parecer de fls 159/161 o Exmº PGA pronuncia-se pela incompetência hierárquica deste Tribunal.

Notificadas as partes para se pronunciarem sobre tal parecer, os recorridos vieram a fls 166/165v dizer que o descer de competência não se aplica no caso vertente, devendo o recurso ser de imediato conhecido e julgado; a ilustre RFP faz uma interpretação da alegação e conclusões do recurso no sentido de afirmar que este tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Correram-se os legais vistos.

Contrariamente às posições dos recorridos e da ilustre RFP de que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, certo é que logra vencimento a tese sustentada no parecer do ilustre P.G.A.

Na verdade, atentando-se na alegação e nas conclusões do recurso do RFP, nestas, mormente na 1ª e 2ª supra transcritas afirma-se que os impugnantes, ora recorridos tinham conhecimento da existência do bem referido em tal recurso antes do momento da apresentação da declaração referida no artº 67º do CIMSISD.

Na sentença recorrida não é dado como provado que os impugnantes tivessem tal conhecimento.

Quer dizer não há coincidência entre a matéria de facto vertida no recurso e a matéria de facto assente na sentença. Ora, esta falta de coincidência, embora não importe contradição, implica que no recurso, mormente na 2ª Conclusão se vertesse matéria de facto não versada na peça decisória e esta invocação desta matéria de facto exclui a competência deste Tribunal em razão da hierarquia - artºs 32º nº 1 b) e 41º nº 1 a) do ETAF e 167º do CPT para conhecer do recurso.

Como assim, acorda-se em declarar este Tribunal hierarquicamente incompetente, sendo-o o Tribunal Tributário de 2ª Instância Sem custas por isenção da recorrente.

Lisboa, 6 de Dezembro de 19953. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) - Domingos Brandão de Pinho - Benjamim Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Matéria de facto levada às conclusões de recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

Se em recurso interposto de sentença do Tribunal de 1ª Instância para o STA são levados às conclusões factos não ventilados nessa mesma sentença, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, determinando a incompetência hierárquica do Tribunal ad quem.

Recurso nº 18.578, em que foi **Recorrente** Ministério Público e AIRC - Associação de Informática da Região Centro e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

AIRC - Associação de Informática da Região Centro, com os sinais dos autos, veio opor-se à execução fiscal que contra si corre seus termos pela 1ª R.F. de Coimbra sob o nº 608.8/92 com fundamento nas alíneas a), e) g) e h) do artº 268º do CPT.

Por sentença de fls 107/111v o Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Coimbra julgou a oposição improcedente.

Inconformada, interpôs para este Tribunal o recurso de fls 113/119v, logo alegando e concluindo do seguinte jeito:

"1 - A AIRC é uma associação de Municípios e, por tal, por força do artº 1º do D.L. 412/89 de 29/11 é uma pessoa colectiva de direito público que tem por finalidade proceder ao tratamento automático de informação dos municípios seus associados, promover a introdução de novos métodos de gestão, correspondentes às atribuições dos seus membros e prestar-lhes apoio Técnico necessário ao fomento da utilização da informática.

2 - E atravessa graves dificuldades económicas, motivo porque deixou de pagar o IVA durante os anos de 1989 e 1990.

3 - Foi-lhe efectuada uma visita da fiscalização entre 15/4/91 e 31/5/91 pela qual foi notificado:

a) A falta de liquidação do IVA nos Serviços Municipalizados da Figueira da Foz, Aveiro, Viseu e Coimbra, no montante de 2.862.716$00;

b) A liquidação nos clientes da AIRC não associados, no montante de 12.335.175$00, mas não entregues nos cofres do SIVA.

4 - Foram instauradas execuções para pagamento do IVA liquidado pela Fiscalização e referido na alínea b) do mesmo número, sem prévia notificação da mesma liquidação.

5 - E foram penhorados quatro computadores identificados no auto de penhora, constante de fls 17 destes autos.

6 - Todos os serviços prestados pela AIRC, levando até em consideração os seus fins sociais, se baseiam em material informática, nomeadamente computadores.

7 - A AIRC não tem capacidade económica para pagar de imediato os montantes que a Administração Fiscal aponta como devidos.

8 - E a venda imediata dos computadores provoca prejuízos graves e irreparáveis para a recorrente, que a torna incapaz de continuar a prestar os serviços apontados a entidades públicas.

9 - Os serviços prestados pela AIRC aos Municípios seus associados, estão isentos de IVA e o mesmo tem de acontecer quanto aos Serviços Municipalizados daqueles Municípios, como se demonstra pelas alegações de fls 80 e segts, que se dão por reproduzidas.

10 - Os Serviços Municipalizados são parte integrante dos respectivos Municípios, pelo que a sentença sub-judice faz errada interpretação do nº 2, 3 e 4 do artº 2º do CIVA.

11 - Julgada ilegal aquela liquidação e pago que foi o restante do imposto liquidado, a AIRC fazia jus à aplicação da amnistia prevista na alínea x) do artº 1º da Lei 23/91 de 4/7, com dispensa do pagamento dos juros.

12 - A AIRC, foi ainda condenada nas custas processuais na oposição interessada.

13 - Mas, sendo uma associação de autarquias e uma pessoa colectiva de direito público, está isenta de custas.

14 - Pelo que, ao condenar-se a recorrente em custas, fez-se errada interpretação do artº 5º do Regulamento das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos, aprovado pelo DL 449/71 de 26/10 a alínea a) do nº 1 do artº 2º daquele Regulamento.

Admitido, o recurso subiu sem contra-alegações.

Neste Tribunal, em douto parecer, o Exmº P.G.A manifesta-se pela incompetência hierárquica do mesmo já que às conclusões do recurso foi levada matéria de facto não versada na sentença recorrida.

Ordenada a notificação das partes para se pronunciarem sobre tal parecer, apenas a RFP junto deste Tribunal o fez opinando no sentido de o recurso incidir exclusivamente sobre matéria de direito.

Correram os legais vistos.

Tal como se salienta no douto parecer ao Exmº P.G.A, nas alegações e conclusões do recurso, a Recorrente sustenta que tem por fim promover a introdução de novos métodos de gestão, correspondentes às atribuições dos seus membros e prestar-lhes apoio técnico necessário ao fomento da utilização da informática conclusão 1ª - , que lhe foi efectuada uma visita da fiscalização entre 15/4/91 e 31/5/91 - conclusão 3ª - que lhe foram instauradas execuções para pagamento do IVA liquidado pela Fiscalização e do não pago sem prévia notificação da mesma liquidação - conclusão 4ª - que todos os serviços prestados pela Recorrente se baseiam em material informático - conclusão 8ª -, que não tem capacidade económica para pagar de imediato os montantes que a Administração Fiscal aponta como devidos - conclusão 7ª - que a venda imediata dos computadores provoca prejuízos graves e irreparáveis para a recorrente,que a torna incapaz de continuar a prestar os serviços que presta a entidades públicas conclusão 8ª.

Ora, na matéria fáctica fixada na sentença recorrida não são dados como provados tais factos.

Quer isto dizer que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que este Tribunal é hierarquicamente incompetente para dele conhecer, por força do disposto nos artºs 32º nº 1 al. b) e 41º nº 1 al. a) do ETAF e 167º do CPT.

Termos em que se acorda em declarar o STA hierarquicamente incompetente para o conhecimento do recurso, sendo-o o T.T. de 2ª Instância, sem prejuízo do disposto no artº 4º da LPTA.

Custas pela R com taxa de justiça de 15.000$00 e a procuradoria de 40%.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) - Domingos Brandão de Pinho - Benjamim Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto de mais valias. Não incidência do nº 1 do artº 1º do CIMV por existência de encargos de mais valia camarário.

Doutrina que dimana da decisão:

Para além dos casos em que no nº 1 do artº 1º do CIMV se tipificam os casos de não incidência do tributo, há que acrescentar-lhe, por interpretação lógica, o pagamento de encargo de mais valia camarário traduzido na cedência de parcelas de terrenos e de realização de obras materiais no loteamento por parte dos proponentes deste.

Recurso nº. 18.652, em que é **Recorrente** Fazenda Pública e **Recorrido** Olga Teixeira de Morais Alves Moura, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. JÚLIO TORMENTA.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Olga Teixeira de Morais Alves Moura, com os sinais dos autos, impugnou a liquidação do imposto de mais valias que lhe foi liquidado pela 1ª R.F. de Loures na quantia de 45.490$00, com referência à transmissão onerosa, feita em 1988 à "Sociedade de Construções de Santa Cruz de António A. Ribeiro & Ribeiro, Ldª" de um lote para construção sito em Frielas, identificado igualmente nos autos, alegando, em resumo:

- Que o lote em causa se encontra inserido num processo de loteamento aprovado pela C.M. de Loures sob o nº 7/87 de 16/4/82, alvará esse que, concedido à impugnante e restantes comproprietários nos termos do D.L. 289/73, impunha no seu artº 5º a cedência à C.M. de Loures de diversos lotes de terrenos destinados a instalações gerais e que corressem por conta dos titulares do alvará as obras de urbanização.

- Que a escritura de cedência dos lotes ocorreu, em 16/4/82 e que foi prestada uma caução para as obras de urbanização.

- Que, assim, tendo cedido gratuitamente aquela C.M., como condição e na sequência do alvará, os terrenos destinados a instalações gerais, arruamentos e outros espaços, doando-lhe áreas de terrenos e lotes e tendo suportado as obras de urbanização, os ganhos realizados suportaram o encargo de mais valia, pelo que arredada está, por isso, a incidência do imposto de mais valias.

Juntou documentos e procuração.

Informada e liminarmente recebida a impugnação, o Senhor RFP respondeu pronunciando-se pelo indeferimento.

Ouvido, o MP opinou pelo deferimento.

Por sentença de fls. 40/47, o Senhor juiz do 4º juízo de Lisboa, numa extensa e documentada fundamentação de facto e de direito, julgou a impugnação procedente.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs para este Tribunal o recurso de fls. 50/52v, no qual, referindo-se à posição por si já assumida na resposta, concluiu pelo pedido de revogação da sentença já que foram violados o artº 1º do CIMV e o D.L. 383/73.

Admitido o recurso, sem contra-alegações, os autos subiram a este Tribunal, tendo-se o Ex.mo PGA pronunciado pelo não provimento.

Correram-se os legais vistos.

Em sede factual o Senhor Juiz deu como provado:

A) A impugnante, conjuntamente com os restantes comproprietários respectivos, apresentara em 29/6/88 na R.F. de Loures, a declaração m/1 de IMV, participando a venda à Sociedade de Construções Santa Cruz de António A. Ribeiro & Ribeiro, Ldª, de uma parcela de terreno para construção sito em Frielas, Loures, com a área de 1.620 m2, inscrito na matriz predial da freguesia de Loures, designado por lote 28, fazendo parte do artigo 22 da Secção C da matriz respectiva, confrontando de Norte e Sul com terreno do domínio público, do nascente com o lote 29 e do poente com o lote 27 (doc. de fls. 20).

B) A R.F. liquidou o respectivo imposto de mais valias, no montante de 45.490$00, notificando a liquidação à impugnante em 9/6/93 (informação fls. 22).

C) O prédio inscrito na matriz predial da freguesia de Frielas sob o artº 22º da Secção C, descrito na Conservatória respectiva sob o nº 9832 a fls. 19 vº do Livro B-28, integra o processo de loteamento aprovado por alvará de licença de loteamento nº 7/82 de 16/4/82 da CM de Loures, para o loteamento urbano dos prédios situados no local denominado Cruz da Pedra, freguesia Frielas (doc. de fls. 6 e segts.).

D) O respectivo alvará foi concedido nos termos do D.L. nº 289/73 e na sua clausula 5ª estipula que para instalação de equipamentos gerais são cedidos à C.M. de Loures diversos lotes de terrenos, os designados por E.B. e P.T. e ainda os lotes nºs 31 e 34, ali, identificados (doc. de fls. 6 e segts.).

E) Com o pedido de licenciamento e aprovação dos projectos definitivos foram apresentados projectos de arruamentos, de águas, de esgotos e de electricidade (doc. fls. 6 e segts.).

F) Por escritura de 16/4/82, à impugnante e outros, em cumprimento da obrigação estabelecida no acima referido alvará de loteamento, cederam à C.M. de Loures, para equipamento, os terrenos sitos no local denominado Cruz da Pedra, freguesia de Frielas, destacados do prédio descrito na Conservatória respectiva sob o nº 22.207, a fls. 106 do Lº B-62 denominados por:

PT 604 com a área de 40 m2;
PT 606 com a área de 55 m2;
PT 607 com a área de 50 m2;
PT 608 com a área de 50 m2.

G) Bem como os sitos no mesmo local, destacados do prédio descrito na Conservatória respectiva sob o nº 9.832 a fls. 191 vº do B/98 denominados por:

PT 605 com a área de 40 m2;
EB com a área de 40 m2.

H) Bem como os sitos no mesmo local, destacados ao prédio descrito na Conservatória respectiva sob o nº 22.217, a fls. 106 do Lº B-62 denominados por:

Lote 31 com a área de 1560 m2;
Lote 32 com a área de 1580 m2;
Lote 33 com a área de 1570 m2;
Lote 34 com a área de 2850 m2.

I) Para garantia da execução das obras de urbanização previstas e referidas no referido alvará respectivo foi prestada a caução no montante de 38.388.000$00 (docs. fls. 25, 26 e 27).

Perante tal factualidade a notável sentença recorrida concluiu que os encargos pagos e caucionados pela impugnante escapam à incidência do artº 1º nº 1 do CIMV.

Desde a vigência do CIMV quer a Administração quer a Jurisprudência entenderam, durante bastante tempo, que na transmissão onerosa de terrenos para construção os ganhos dela derivados só não eram tributáveis quando dela não resultassem ganhos sujeitos ao encargo de mais valia previstos no artº 17º da Lei 2030 de 22 de Junho de 1848 ou no artº 4º do D.L. 41.616 de 10 de Maio de 1958 e que não tivessem a natureza de rendimentos tributáveis em sede do C.C.I..

Porém, após acórdão do Tribunal Pleno tirado por maioria, em que se considerou que, por interpretação extensiva daquele nº 1 do artº 1º do CIMV, com anotação favorável do Prof. Teixeira Ribeiro na R.L.J. 109, pág. 319, a jurisprudência fixou-se definitivamente no sentido de que o encargo de mais valia imposto pelas C.Ms aos pretendidos loteamentos excluíam a incidência daquele nº 1 do artº 1º do CIMV, dada a redacção do artº 6º do D.L. 46.673 de 29/11/65 na medida em que aqueles suportavam pagamentos em terrenos e ou obrigações da feitura de determinadas obras, como arruamentos, saneamentos, electrificações e outros.

Neste sentido deste Tribunal de 27-6-90 (recurso nº10651 in Apêndice no D.R. de 15-4-93 pág. 693, 8-5-91 (recurso nº 13241 in Apêndice ao D.R. de 30-9-93 pág. 539 e 2-6-93 (recurso nº 14832) nos quais se inclui citação de vários outros arestos semelhantes no ponto essencial.

E tão forte e uniforme se patenteou tal jurisprudência, que a própria Administração Fiscal acabou por aceitar a interpretação dos Tribunais (v. Ofícios Circulados D-4/85 de 31/10/85 e D-2/86 de 13/10/86).

O D.L. 289/73 de 6 de Junho que a RFP diz ter sido violado, não o foi na medida em que tal diploma veio apenas prever que as licenças de loteamento fossem tituladas por Alvará donde constassem os encargos ou a caução destes, quando tais encargos fossem condicionantes da licença de loteamento.

Assim, dada a exaustiva matéria de facto no sentido da existência de encargos e caução de realização de outros por parte dos peticionantes na licença de loteamento, não havia que operar-se a liquidação impugnada por não haver lugar à incidência do nº 1 do artº 1º do CIMV.

Pelo que se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas, por isenção da F.P..

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. - Júlio Ferreira Tormenta (relator) - Domingos Brandão de Pinho - Benjamim Silva Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Tribunal hierarquicamente incompetente. Juízo de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

O STA é hierarquicamente incompetente se em recurso para ele interposto, "per saltum", da sentença do T.T. de 1ª Instância se omite um juízo de facto sobre actividades abrangidas ou não por isenção tributária.

Recurso nº 18.706, em que foi **Recorrente** a Fazenda Pública e **Recorrido** Hotéis Sheraton de Portugal, S.A, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Hotéis Sheraton de Portugal, SA, com os sinais dos autos veio impugnar a liquidação de contribuição industrial grupo A, atinente ao exercício de 1985, no montante de 29.754.491$00, feita pela Rep.Fin. do 10º Bairro Fiscal de Lisboa, alegando, em síntese, estar isenta por ser declarada de utilidade turística e toda a sua actividade, mesmo a aplicação temporária de fundos, constituindo meros actos de gestão, se integram na actividade hoteleira.

Prestadas informações oficiais e inquiridas testemunhas, o Senhor Juiz proferiu sentença na qual julgou procedente a impugnação por entender que a impugnante gozava de isenção por isso que gozava do beneficio de redução de 50% dos respectivos impostos nos 15 anos seguintes contados de 15 de Agosto de 1982 já que a actividade que se pretende tributável pelo regime normal está materialmente inserida na gestão hoteleira.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs para este Tribunal o recurso de fls 70/72, no qual, depois de alegar, concluiu:

"1 — A classificação de utilidade turística prevista no DL 423/83 de 5/12, tem um sentido e alcance restrito ao limitar-se exclusivamente ao serviço de hotelaria.

2 — Os rendimentos das actividades " exploratórias " mencionadas nos autos não são indispensáveis à sua actividade mas sim complementares do seu serviço.

3 — Logo, as suas características e fins não se enquadram nos pressupostos do citado diploma, a que se refere os benefícios fiscais.

4 — Razão pela qual foi violado o disposto no artº 80º do CCI por não ser aplicável a redução prevista no artº 82º do mesmo código.

Admitido o recurso, não houve contra-alegações.

Neste Tribunal, o Exmº PGA opina pela incompetência hierárquica do Tribunal já que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Ouvidas as partes sobre tal parecer, apenas respondeu a ilustre RFP, em sentido concordante.

Correram-se os legais vistos.

Na alegação de recurso e respectivas conclusões a R sustenta que "os rendimentos das actividades exploratórias mencionadas nos autos

não são indispensáveis à actividade da impugnante mas sim complementares do seu serviço.

Como pode ver-se da sentença recorrida não foi formulado um juízo sobre se se devem ou não considerar as actividades indicadas como indispensáveis à actividade da impugnante e tal juízo consubstancia pura matéria de facto.

Mas, porque assim, o recurso não se cinge exclusivamente a matéria de direito, sendo este Tribunal hierarquicamente incompetente para dele conhecer, nos termos das combinadas disposições dos artºs 32º nº 1 b) e 41º nº 1 a) do ETAF e 167º do CPT.

Acorda-se pois em declarar este Tribunal hierarquicamente incompetente, sendo-o o T.T. de 2ª Instância.

Sem custas por isenção da R.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão. Prescrição da multa. Sequência no tribunal no tocante a imposto.

Doutrina que dimana da decisão:

Quando em processo de transgressão fiscal do antigo CPCI fosse declarada a prescrição de multa liquidada cumulativamente com o imposto, o processo seguia no tribunal para arrecadação do imposto e não baixava à Repartição de Finanças para tal efeito.

RECURSO Nº 18.807 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrida Goter Ldª. e de que foi RELATOR o Exmoº. Consº. Drº. **JÚLIO TORMENTA.**

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA.

Por auto de notícia de fls.2, levantado em 21 de Abril de 1987, acusou-se Goter, Lda com os sinais dos autos de não haver efectuado o pagamento do imposto de compensação de 10.500$00 referente ao 1º trimestre de 1987 e ao veículo de matrícula HV-29-95 constituindo tal falta infracção ao art.1º do D.L.354-A/82 de 4 de Setembro punível pelo art.22º nº1 do mesmo diploma.

Por despacho de fls.17 de 30/1/92, o Senhor Juiz do então 5º Juízo do T.T da 1ª Instância de Lisboa julgou extinto por prescrição o procedimento judicial declarando extinta a instância e que, transitado o despacho os autos fossem à Rep.Finanças para os efeitos tido por convenientes.

Inconformado, o Senhor RFP interpôs para este Tribunal o recurso de fls.18 e segts. logo alegando e formulando as seguintes conclusões:

I — A multa fixada nos autos encontra-se prevista ao abrigo do disposto no nº1 do art.27º do DL.433/82 de 23-11, aplicável subsidiáriamente ao processo de transgressão "ex vi" art.4º nº2 do RJIFNA e em obediência ao principio consignado no nº4 art.29º "in fine" da CRP combinado com o nº4 do art.2º do Cód.Penal.

II — Por força do disposto no respectivo Código a que o imposto respeita e ainda ao art.117º do CPCI o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos cumulativamente com a multa.

III — O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda imposto, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

IV — O Juiz "a quo", violou o dever legal de condenar nos autos a arguida no pagamento do imposto e juros compensatórios prejudicando a perfeição do acto tributário de liquidação e que no caso concreto a sua eficácia na aplicação da al.a) do art.104º do CPCI.

V — Foi violada a norma contida no art.117º do CPCI.

Recebido o recurso e notificada uma sócia-gerente da arguida para, querendo, contra-alegar, veio declarar a sua insuficiência económica para o pagamento de qualquer soma.

Ouvido o Exmº. P.G.A pronuncia-se pelo provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Em jurisprudência vasta e unânime veio este Supremo sempre a entender que em casos como o dos autos em que a multa e imposto são liquidados e cobrados no processo de transgressão, sendo que nos presentes estamos perante um auto de noticia que equivalia a acusação, a extinção do procedimento judicial para aplicação da multa não tem a consequência da remessa dos autos à Repartição de Finanças; pelo contrário, o processo corre no tribunal para a arrecadação do imposto liquidado e eventuais juros compensatórios (entre tantos acórdãos citamos os tirados nos recursos 17.553, 17.347 e 17.268 todos de 16.2.94).

Ao violar, como violou o disposto no art.104º do CPCI, o despacho recorrido não pode manter-se.

Porque assim, acorda-se em dar provimento ao recurso, devendo os autos prosseguir para conhecimento da dívida do imposto.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do STA. Conclusões. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

Se em recurso de sentença da 1ª Instância para o Supremo são levados às conclusões factos não versados na sentença referida, o STA é hierarquicamente incompetente para conhecer tal recurso.

Recurso nº: 19.132, em que foi **Recorrente** Henrique Manuel Maia Magalhães e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Henrique Manuel Maia Magalhães, com os sinais dos autos, veio impugnar a liquidação de imposto profissional, no montante de 17.100$00 efectuada com base no disposto na alínea e) do artº 1º C.I. Profissional, alegando, no essencial e em síntese, não ser possível a inclusão das importâncias auferidas a título de gorjetas no conceito de remuneração do trabalho.

Por sentença de fls 37/41 o Senhor Juiz do T.T.de 1ª Instância de Aveiro julgou a impugnação improcedente.

Inconformado interpôs para este Tribunal o recurso de fls 46/51 v, logo alegando e concluindo do seguinte jeito:

1º É inconstitucional tributar as gratificações dos empregados das salas de jogo dos Casinos, por violação dos princípios da igualdade perante a lei e igualdade dos resultados, da legalidade Tributária, da justiça sistemática da legislação, da legalidade e da tipicidade do imposto, da proporcionalidade e da tipicidade do imposto, da proporcionalidade e da justiça.

2º Estas gratificações não constituem retribuições de trabalho.

3º Não é constitucional a aplicação analógica do regime tributário das remunerações de trabalho às gratificações.

.....

13º A douta sentença violou, entre outros os artºs 2º, 13º, 18º, 62º nº 1 106º nº 2, 107º nº 1, 266º nº 2 da nossa Constituição e artº 6º e seu § 3º do Cód. Imp. Profissional.

14º Já a Comissão Constitucional no seu parecer nº 3/73 julgou a inconstitucionalidade de tal tributação.

Juntou às alegações um douto parecer de ilustre jurisconsulto.

Admitido, não houve contra-alegações, tendo os autos subido.

Neste Tribunal, com douto parecer de fls 83/85 o Exmº P.G.A. pugna pela incompetência hierárquica no mesmo já que no recurso se alega um facto que não foi considerado na sentença recorrida.

Ouvidas as partes o R admite que se for entendido que tem de ser previamente averiguado e consagrado o facto de ser empregado de Casino, então o processo deve ser remetido ao T.T. de 2ª Instância.

A ilustre RFP entende que o recurso tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, mas, a não se entender assim, deveriam os autos baixar à 1ª Instância para que se proceda à ampliação da matéria de facto.

Correram-se os legais vistos.

Tal como o Exmº P.G.A salienta no seu douto parecer, o recorrente assenta as doutas alegações de recurso e respectivas conclusões, no pressuposto fáctico de que é empregado de sala de jogo de casino.

Quer isto dizer que o recurso não tem por fundamento matéria exclusiva de direito pelo que este Tribunal é hierarquicamente incompetente para o respectivo conhecimento - artºs 32º nº 1 b) 41º nº 1 a) do ETAF e 167º do CPT.

Como assim, julga-se este Tribunal hierarquicamente incompetente, sendo-o o T.T. de 2ª Instância - v. artº 4º da LPTA.

Custas pelo Recorrente, ficando a taxa de justiça em 15.000$00 e a procuradoria no mínimo.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. - Júlio António Ferreira Tormenta (relator) - Domingos Brandão de Pinho - Benjamim Rodrigues. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Processo. Causa prejudicial. Suspensão da instância. Improcedência por intempestividade.

Doutrina que dimana da decisão:

Existindo causa prejudicial que determinou o julgador a suspender a instância, não pode este, sem alteração dos pressupostos que determinaram aquela suspensão, julgar a acção sustada, sob pena de violação do artº 672º do C.P.C. (aplicável "ex vi" alínea f) do artº 2º do C.P.T.).

Recurso n.º 19.140, em que são recorrente Joaquim Maria Margarido Monteiro e recorrida Fazenda Pública, e do qual foi Relator o Exmº. Consº. Dr. Júlio António Ferreira Tormenta.

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

Joaquim Maria Margarido Monteiro, e mulher, Maria Luísa Silva Santos Monteiro, ambos identificados no processo, deduziram impugnação judicial contra a liquidação de imposto complementar — Secção A - e correspondentes juros compensatórios respectivamente nos montantes de 138.527$00 e 57.475$00 referente ao ano de 1988, efectuada pela Repartição de Finanças de Espinho, alegando em síntese que a Administração Fiscal nunca notificou os impugnantes em forma clara, inequívoca e expressa, dos pressupostos de facto e de direito como foi feita tal liquidação, não tendo dado cumprimento ao § 2º do artº 51º do C. I. Complementar, não tendo notificado os impugnantes e dar conhecimento da "nota demonstrativa da liquidação efectuada" - artº 47º do C.I.C. - pelo que só tiveram conhecimento com a notificação para pagamento do imposto e juros compensatórios, pelo que, foi preterida uma formalidade essencial; sem prescindir, serão de anular os juros compensatórios já que em devido tempo impugnaram a liquidação do imposto profissional pretensamente incidente sobre as gorjetas obtidas pelos empregados da Banca dos Casinos.

Recebida e informada, foi notificado para a resposta o R. F. P., o qual, a fls. 17/19 concluiu pela improcedência do pedido.

Ouvido, o Mº. Pº. foi de parecer que a impugnação devia ser julgada improcedente.

Por despacho de fls. 32 e de harmonia com os artºs. 279º, nº 1 do C.P.C. determinou-se a suspensão da instância até decisão final no respectivo processo de impugnação do imposto profissional.

De fls. 35 a 37v. foi proferida sentença na qual se conclui que a impugnação do imposto complementar e juros compensatórios foi intempestiva pelo que se absolveu o Estado da instância, com custas pelo impugnante.

Inconformado interpôs para este Tribunal recurso de fls. 41 nele declarando pretender alegar no Tribunal "ad quem".

Admitido, o recurso subiu, tendo o R apresentado de fls. 52 a 61 as suas extensas alegações e conclusões, estas sintetizadas na indevida absolvição da instância do Estado já que a instância estava suspensa por força da impugnação do imposto profissional e na tempestiva dedução da impugnação.

Em contra-alegações, a ilustre R. F. P. junto deste Tribunal sustenta a intempestividade da impugnação do imposto complementar e juros nada por isso impedindo o conhecimento de tal questão.

Em douto parecer, o Exmº. P. G. A. manifesta-se pelo provimento do recurso quanto à suspensão e, para a hipótese de assim se não entender que a impugnação em causa foi tempestiva.

Correram-se os vistos legais.

De quanto se relatou, verifica-se que, proferida decisão a suspender a presente impugnação de imposto complementar e juros até ao trânsito em julgado da decisão sobre a impugnação de imposto profissional, o Senhor Juiz "de motu próprio", sem esta instância estar finda, julgou aquela impugnação intempestiva.

"Prima facie" poderia pensar-se lograr prioridade de conhecimento a questão da tempestividade da impugnação base destes autos.

Só que logra procedência lógica a questão de saber se a sentença recorrida podia ser proferida estando suspensa a instância por existência de causa prejudicial.

Acompanhando e reproduzindo até o douto parecer do Exmº. P. G. A. diremos que, transitada em julgado a decisão que ordenou a suspensão por pendência de causa prejudicial, ao abrigo do nº 1 do artº 279º do C.P.C. tal decisão assume força obrigatória dentro do respectivo processo, quanto à necessidade ou conveniência de tal suspensão mesmo enquanto se mantiver o circunstancialismo factíco em que ela foi proferida, por força do disposto no artº 672º do C.P.C..

Mesmo entendendo-se que se trata de um poder discricionário do Juiz, tal não obsta à formação de caso julgado e consequente estabilidade da decisão, enquanto se mantiverem os mesmos pressupostos, reafirma-se, dado que o carácter discricionário ou vinculador dos poderes com base nos quais foi proferida a decisão não tem influência na estabilidade e obrigatoriedade desta.

Acresce que, no caso de suspensão com aquela fundamentação, a lei prevê expressamente que a suspensão cesse "quando estiver definitivamente julgada a causa prejudicial" - alínea c) do nº 1 do artº 284º do C.P.C. - pelo que parece de concluir que ela não pode cessar antes de tal ocorrência ou equivalente - neste sentido Prof. A. Reis "Comentário ao C.P.C." vol. 3º págs. 310-311 e mesmo "C.P.C. Anotado" vol. I - 3ª edição, pág. 388, citado pelo Exmº. P. G. A..

Mas se assim é, o Senhor Juiz não devia ter apreciado posteriormente à suspensão, a impugnação base deste processo e não a devendo ter feito, não se punha, então, a questão da tempestividade da respectiva p. i., que, por isso, não se conhece agora.

Termos em que se acorda em dar provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e ordenando-se a manutenção da suspensão da instância ordenada a fls. 32, até que se mostre finda a causa prejudicial.

Sem custas.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — *Júlio António Ferreira Tormenta* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho — Benjamim da Silva Rodrigues.* - Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa.*

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Contribuição Predial. Contribuição Autárquica. Isenção TLP.

Doutrina que dimana da decisão:

Os telefones de Lisboa e Porto (TLP) S.A., não estão isentos de contribuição autárquica, imposto diferente da contribuição predial.

Recurso nº 19.391, em que foi Recorrente a Fazenda Pública e Recorrido Telefones de Lisboa e Porto (TLP) SA. e do qual foi Relator o Exmº Consº Dr. Júlio Tormenta.

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Vem o presente recurso da sentença do Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Setúbal que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Telefones de Lisboa e Porto (TLP) SA com os sinais dos autos, contra a liquidação da Contribuição autárquica de 1991, no montante de 111.197$00, recurso interposto pela F.P. que, em síntese, concluiu que não existe no CCA (artº 9º) nem no EBF (artº 50º) ou em qualquer outra lei, nenhuma norma que confira à impugnante, ora recorrida, a isenção de C.A.

Na sentença recorrida entendeu-se que a recorrida beneficia da isenção já que tal se tem de entender a referência à Contribuição Predial, feita no artº 2º nº 1 do D.L. 485/89 de 30 de Dezembro, que revogou a alínea b) do artº 15º do Dec.Lei 48.007 de 26/10/67, mantendo apenas as isenções relativas a sisa e a contribuição predial, pois resultaria incompreensível a referência à contribuição predial visto esta ter deixado de existir em 1 de Janeiro de 1989, sendo equiparável a contribuição predial à contribuição autárquica, equiparação que decorre da interpretação do artº 9º nº 1 do C.C., além de que a isenção tem fonte contratual.

O Exmº PGA opina pelo provimento do recurso dada a jurisprudência largamente maioritária e reiterada da Secção, citando vários arestos.

Correram-se os legais vistos.

Em sede factual, o Senhor Juiz assentou:

"1 — No ano de 1991 foi liquidada à ora impugnante a C.A. de 111.197$00;

2 — A contribuição liquidada reporta-se ao rendimento do prédio urbano, sito em Palmela, inscrito na matriz sob o artigo 4557, tendo nela instaurada uma Central Telefónica.

A questão a resolver é a de saber se os TLP SA gozam, como pretendem, da isenção de C.A. quanto ao referido prédio.

Ora, é jurisprudência quase uniforme e constante deste Tribunal, que tal isenção não se verifica por, em síntese, não haver preceito legal que lhe conceda uma vez que, no caso, o artº 15º b) do Estatuto da ora recorrida, aprovado pelo D.L. 48.007 de 26/Out./67, foi revogado pelo D.L. 485/88 de 30 de Dezembro, no seu artº 2º nº 1, tendo a C.Aut. e a C.Predial natureza e regime substancialmente diversos, como logo resulta do próprio preâmbulo do CCA. Acresce que a predita isenção de contribuição predial não tem fonte contratual por não resultar de qualquer acordo entre o Estado e os TLP mas, pura e meramente da dita alínea b) do artº 15º do referido D.L. 48.007. E o EBF não a contempla.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso revogando-se a sentença recorrida.

Custas na 1ª instância a cargo da recorrida.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio António Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 6 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Contribuição Predial. Contribuição Autárquica. Isenções. TLP, SA.

Doutrina que dimana da decisão:

Os Telefones de Lisboa e Porto, SA não estão isentos de contribuições autárquicas, imposto diferente da contribuição predial.

RECURSO Nº 19.396 em que é **recorrente** Fazenda Pública e **recorrido** Telefones de Lisboa e Porto (TLP) SA e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. JÚLIO TORMENTA.**

Acorda-se, em conferência, na 2ª Secção do STA:

Vem o presente recurso da sentença do Senhor Juiz do T.T. de 1ª Instância de Setúbal que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Telefones de Lisboa e Porto, (TLP) SA, com os sinais dos autos, contra a liquidação de contribuição autárquica de 1982, no montante de 1.537.380$00, recurso interposto pela F.P. que, em síntese, concluiu que não existe no CCA (artº9º) nem no E.B.F. (artº50º) ou em qualquer outra lei, nenhuma norma que confira à impugnante, ora recorrida, a isenção de C.A.

Na sentença recorrida entendeu-se que a recorrida beneficia da isenção, já que tal se tem de entender a referência à Contribuição Predial feita no artº 2º nº1 do D.L. 485/88 de 30 de Dezembro, que revogou a alínea b) do artº15º do D.L. 48.007 de 26/10/67, mantendo apenas as isenções relativas a sisa e a contribuição predial, pois resultaria incompreensível a referência à contribuição predial visto esta ter deixado de existir em 1 de Janeiro de 1989, sendo equiparável a contribuição predial a contribuição autárquica, equiparação que decorre da interpretação do artº 9º nº1 do Cód. Civil, além de que a isenção tem fonte contratual.

O Exmº P.G.A. opina pelo provimento do recurso.

Correram-se os legais vistos.

Em sede factual, o Senhor Juiz fixou:

"1 — No ano de 1992, foi liquidada à ora impugnante a Contribuição Autárquica de 1.537.380$00.

2 — A contribuição liquidada reporta-se ao rendimento do prédio urbano, sito na Quinta das Canas, Vila Chã, inscrito na matriz sob o artº4168, nele instalada uma central telefónica.

A questão a resolver é a de saber se os TLP, SA gozam, como pretendem, de isenção de C.A. quanto ao prédio referido.

Ora, é jurisprudência quase uniforme e constante deste Tribunal, que tal isenção não se verifica por, em síntese, não haver preceito legal que lha conceda uma vez que, no caso, o artº15º b) do Estatuto da ora recorrida, aprovado pelo D.L. 48.007 de 26/OUT/67 foi revogado pelo D.L. 485/88 de 30 de Dezembro, no seu artº2º nº1, tendo a Cont. Aut. e a Cont. Predial natureza e regime substancialmente diversos como logo resulta do próprio preâmbulo do CCA. Acresce que a predita isenção de contribuição predial não tem fonte contratual por não resultar de qualquer acordo entre o Estado e os TLP, mas, pura e meramente da dita alínea b) do artº15º do referido D.L. 48.007. E o E.B.F. também não a contempla.

Pelo exposto, acorda-se em dar provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida.

Custas na 1ª Instância a cargo da recorrida.

Lisboa, 6 de Dezembro de 1995. — Júlio Ferreira Tormenta (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Benjamim da Silva Rodrigues. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Recursos. Poderes de cognição do STA. Secção de Contencioso Tributário.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Nos termos do art.º 21º, 4, do ETAF, a Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelo tribunais tributários de 1ª instância e pelos tribunais fiscais aduaneiros.

II — Eventual erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, só podem ser objecto de recurso

de revista, ao abrigo do preceituado no art.º 722º, 2, do C.P. Civil.

III — Num recurso interposto em processo de impugnação, da 1ª para a 2ª Instância, a processar como o agravo em processo civil, não há lugar à produção de prova testemunhal.

Recurso n.º 13.427, em que são **Recorrente** Jerónima Rosa de Aguiar e **Recorridos** a Fazenda Pública, Rosa Veras de Aguiar e José Joaquim Gonçalves e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. Jerónima Rosa de Aguiar, inconformada com o acórdão tirado pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância em 12 de Junho de 1990, a fs. 102, que negou provimento ao recurso que havia interposto da sentença de fs. 63, daquele veio recorrer para este STA, assim concluindo a alegação de recurso:

"1. Na classificação dos prédios em rústicos e urbanos não cabe qualquer juízo sobre as boas ou más condições de habitabilidade dos prédios, mas apenas a constatação do seu actual destino económico.

2. A matéria de facto dada por assente nestes autos é omissa quanto ao actual destino económico do prédio "sub júdice", dela não se retirando que a mesma esteja presentemente afecta à agricultura e não constitua a casa de habitação permanente da Recorrente.

3. Não se demonstrando que a cedida construção se encontra actualmente afecta à agricultura não haveria que julgar improcedente a impugnação efectuada, atento o disposto no art.º 5º do Código da Contribuição Predial.

4. De resto, a julgar-se necessária a demonstração, pela positiva, de que a mencionada construção constitui a casa de habitação da Recorrente, haveria que se ter facultado a esta a possibilidade, por ela requerida, de produção de prova testemunhal sobre essa matéria.

5. Ao não ser permitida a produção daquela prova, foi omitida uma diligência fundamental para a descoberta da verdade, praticando-se, pois, uma nulidade que afecta todos os actos posteriormente praticados.

6. O douto acórdão em crise violou, entre outras, a disposição contida no citado art.º 5º do Código de Contribuição Predial".

Termina pedindo, com o provimento do recurso, se revogue tal acórdão.

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este STA e, aqui, emitiu o Exm.º Magistrado do M.º P.º o seguinte parecer:

"Como se vê das respectivas conclusões, neste recurso a Recorrente limita-se a pôr em causa a matéria de facto fixada no acórdão recorrido.

Ora, a este Supremo Tribunal é vedado conhecer de matéria de facto em casos como o dos autos, porquanto o processo foi inicialmente julgado por um tribunal tributário de 1ª instância (art.º 21º, n.º 4 do ETAF).

Visto isto, e tendo em conta o disposto nos arts.º 9º,n.º 1 al. b) da LPTA e 57º § 4º do R.S.T.A., sou de parecer que o recurso é de rejeitar por ilegal".

1.2. Ouvida a recorrente sobre tal questão, veio sustentar, a fs. 128, não se limitar a pôr em causa a matéria de facto fixada no acórdão, como pretende o M.º P.º, antes questionando a aplicação da lei aos factos provados e, por outro lado, a aplicação das regras legais sobre produção de prova.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. No acórdão recorrido, depois de se fixar a matéria de facto julgada relevante para conhecer do recurso interposto pela ora recorrente, da decisão da 1ª Instância, face à prova produzida nos autos, factualidade coincidente com a daquela decisão, e que aqui se dá por reproduzida, exarou-se o seguinte:

"Sustenta a recorrente, fundamentalmente e em suma, que a construção por si levada a cabo constitui a sua casa de habitação permanente e não está afecta à agricultura, o que e suficiente para, nos termos do art.º 5º do Código de Contribuição Predial, dever tal prédio classificar-se como urbano.

Mas não tem razão.

Como seguramente resulta da prova testemunhal e, principalmente, da informação prestada pelos Serviços de Repartição de Finanças de Montalegre a apontar no sentido de que "o prédio não está como nunca esteve - a ser utilizado para habitação do proprietário ou de outrem", pois "não tem condições de habitabilidade", encontrando-se "um terço afecto à pecuária" e o restante destinado "à agricultura, silvicultura ou pecuária" (cfr. fs. 8v e 9 dos autos).

O que tudo foi vertido no relato da matéria de facto, supra.

Donde a forçosa conclusão de que a questionada construção nunca poderia ser classificada como prédio urbano, atenta a noção que deste tipo de prédios nos dá o § 2º do art.º 5º do citado Código.

E daí que também que deva considerar-se como indevida a inclusão do dito imóvel na matriz predial urbana, tal como reconheceu e declarou o Mm.º Juiz "a quo"."

2.1. Ora, da leitura das conclusões formuladas pela recorrente ressalta, claramente, a sua discordância quanto à factualidade assente no acórdão recorrido, à respectiva interposição e ilações da mesma extraídas, ou seja, a convicção formada mediante o julgamento de facto a que procedeu o tribunal.

Conforme se vê da supra transcrita fundamentação do acórdão, encontram-se nela analisadas as circunstâncias respeitantes ao prédio em questão, as quais foram julgadas suficientes para a classificação do mesmo e para a decisão do recurso.

E a recorrente apenas indica como violada, expressamente, a norma do art.º 5º do C.P. Predial.

Assim, tendo em atenção que este Supremo Tribunal, no caso em apreço, apenas conhece de matéria de direito, nos termos do art.º 21º, 4. do ETAF, conforme salientou o Exm.º Magistrado do M.º P.º, no seu parecer, dúvidas não restam quanto ao insucesso do recurso.

Eventual erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, só pode ser objecto de recurso de revista, nos termos do art.º 722º, 2, do CP Civil, quando haja ofensa de disposição expressa da lei, que exija certa espécie de prova para a existência de facto ou que fixe a força de certo meio de prova, isto é, quando o tribunal de revista deva reconhecer e declarar existir obstáculo legal à convicção formada no tribunal recorrido (cfr. Rodrigues Bastos, "Notas ...", vol. III, pg. 352, e Ribeiro Mendes, "Recursos em Processo Civil", pg. 254).

Ora, perante as conclusões do recurso, é manifesto não ocorrer uma tal situação.

No entanto, importa analisar outra questão a qual se relaciona com a 4ª e a 5ª conclusões do recurso, nas quais a recorrente reage contra o facto de não terem sido ouvidas as testemunhas que indicou no recurso para o T.T. de 2ª Instância, com o fim de demonstrar que a mencionada construção constituía a sua casa de habitação, ocorrendo, por isso, uma realidade a prejudicar todos os actos posteriormente praticados.

Ora, se é certo que a ora recorrente era interessada e deveria ter tido intervenção na impugnação, como requerente que fôra do acto cuja anulação nela era pedida, ao intervir no processo, quando recorreu da sentença do T.T. de 1ª Instância, sem arguir logo a falta do seu chamamento, a nulidade derivada dessa falta ficou sanada, nos termos aplicáveis do art.º 196º do CP Civil.

E com a sua intervenção, pela via do recurso que interpôs, aceitou a causa no estado em que se encontrava, sendo considerada revel quanto aos actos e termos anteriores, nos termos do art.º 353º, 2, do C.P. Civil.

Assim, a prova testemunhal requerida no recurso para a 2ª Instância não podia ser aceite e produzida, por a ela não haver lugar no recurso de agravo, apenas sendo permitida a junção de documentos, nos termos do art.º 743º, 3, do CP Civil, pelo que não se verifica a invocada nulidade relativamente à não inquirição das testemunhas arroladas pela recorrente.

Finalmente, no que concerne à invocada violação do art.º 5º do C.C. Predial, constata-se que a recorrente a faz derivar não duma errada interpretação ou aplicação dessa norma, mas antes da existência duma situação real diversa da fixada na decisão recorrida, a subsumir àquela norma, o que nos reconduz a questão de facto, nada sendo alegado que permita vislumbrar vício de violação do mencionado preceito.

Dúvidas não restam, pois, que falece razão à recorrente para obter a alteração do decidido no acórdão recorrido, o qual deve manter-se na ordem jurídica.

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

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

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto sucessório. Terrenos para construção. Erro na determinação da matéria colectável.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O artigo 49º, § 3, do C.I.M.S.I.S.S.D. fornece-nos um conceito próprio do direito fiscal e da tributação prevista naquele diploma de terrenos para construção.

II — São aqueles que se encontrem objectivamente afectos à construção urbana (de que são meros indícios as circunstâncias referidas naquele preceito) e os a tal fim destinados no título aquisitivo.

III — A relação de bens apresentada em processo de liquidação de imposto sucessório não é título aquisitivo.

IV — A ilegalidade consubstanciada na qualificação de terreno em desconformidade com o sobredito critério legal acarreta a ilegalidade do erro na determinação da matéria colectável se nela foi considerado o valor resultante da avaliação consequente da referida qualificação, em vez do valor material do terreno nos termos do artigo 20º, § 2º, do citado código.

V — Na impugnação judicial do acto de liquidação de liquidação do imposto sucessório podem ser invocadas as ilegalidade acima referidas.

RECURSO Nº 15.112 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Bernd Dirk Stroech e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **MENDES PIMENTEL.**

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

Bernd Dirck Stroech, com domicílio provisório na Rua do M.F.A., nº115-2º, da cidade de Albufeira, deduziu a presente impugnação contra a liquidação de imposto sucessório no montante de 58.227.023$00 efectuada no processo nº1924, instaurado na Repartição de Finanças de Loulé por óbito de Paul Wilhem Gustav Stroech.

Julgando a acção procedente, o Mmº. Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Faro anulou parcialmente tal liquidação, no tocante ao valor atribuído em avaliação à verba nº4 da relação de bens.

Inconformada, vem até nós a Fazenda Pública, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

a) A qualificação do bem terá de aferir-se pelo seu destino 'à data da transmissão;

b) São terrenos para construção os que se encontrem nas condições previstas no § 3º do artigo 49º do Código de 24/XI/1958, na redacção ao tempo em vigor;

c) O terreno em causa, à data da transmissão, foi declarado como terreno para construção, sendo legal a sua avaliação, pelo que deve a impugnação ser julgada improcedente.

Contra-alegando, o impugnante conclui:

A) Para o prédio em causa, até 1983, não havia sido submetido qualquer projecto de urbanização, loteamento ou quaisquer outras edificações;

B) O prédio em causa não se encontrava abrangido por qualquer plano ou ante-plano aprovado para Quarteira, nem se situava em zona urbanizada;

C) O mesmo prédio não havia sido declarado para construção no título aquisitivo;

D) Não preenchia, consequentemente , o prédio em causa as condições previstas no § 3º do artigo 49º do C.S.I.S.S.D., pelo que não poderia ser qualificado, com todas as consequências que daí advêm, como terreno para construção nos termos do § 1º do artigo 68º do citado diploma legal;

E) O erro grosseiro que levou à qualificação do referido prédio como terreno para construção pode ser corrigido, pois estamos em presença de uma presunção "tantum juris" que, como tal, pode ser ilidida, como o foi;

F) E a referida correcção deveria ter sido promovida automaticamente pelo chefe da Repartição de Finanças de Quarteira, o qual dispunha dos necessários elementos para a rectificação;

G) O que ele não podia era promover a avaliação de bem em causa por falta dos respectivos pressupostos;

H) O terreno em causa, à data da abertura da herança, como ainda hoje, não reúne os pressupostos para poder ser qualificado como terreno para construção;

J) Nem a relação de bens foi apresentada à data da abertura da herança, como nunca o pode ser, e nem a mesma pode, para qualquer efeito, ser equiparada a título aquisitivo.

Termos em que deve ser mantida a decisão recorrida.

No douto parecer do Ministério Público refere-se que "o recorrente assenta o seu recurso em que não há elementos nos autos que permitam concluir que, à data da transmissão, o prédio não tinha a classificação de terreno para construção, face aos condicionalismos então existentes - ponto 5 das doutas alegações.

"Com tal afirmação, parece que a recorrente quer manifestar discordância com o entendimento perfilhado na douta sentença, em que se concluiu que o prédio não se destinava a construção.

"Se é assim, o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito, pelo que o STA é hierarquicamente incompetente para o seu conhecimento".

Postas as partes ao corrente desta posição do Exmº. PGA junto deste Supremo, apenas a Rct. se manifestou, admitindo que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Antes de mais, mister é debruçarmo-nos sobre a questão prévia suscitada pelo Ministério Público. Sendo, aliás, de conhecimento oficioso, tem prioridade sobre qualquer outra matéria e a sua procedência prejudicará o conhecimento de qualquer outra questão (artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC).

A instância considerou provados os seguinte factos:

1. Por escritura outorgada em 30/IV/1963, no Cartório Notarial de Olhão, a fls. 46 vº. e segts. do Ldº A-17 do referido cartório, Paul Wilhelm Gustav Stroech, que também usava Paul Stroch, adquiriu a Francisco Cristóvão Mealha e mulher, Filipa de Brito Viegas, pelo preço de 28.000.000$00, uma courela de terreno arenoso de semear, com diversas árvores, no sítio de Almargem, freguesia de Quarteira, concelho de Loulé, e que confrontava do Nascente com José Gabejo, outros e foz; do Poente com caminho; do Norte com Manuel Filipe Bartolomeu e José Coelho e Sul com Ministério da Guerra e areias do mar, inscrito na respectiva matriz sob o artigo 1215, com o valor matricial de 10836$00, descrito na Conservatória do Registo Predial com o nº32624, a fls.62vº. do Lº.B-83;

2. O referido Paul Stroch faleceu no dia 4 de Março de 1983, na Alemanha, tendo deixado como único e universal herdeiro o seu filho, ora impugnante;

3. Esse óbito deu origem ao processo de imposto sobre sucessões e doações nº.32070 da Repartição de Finanças de Loulé;

4. Com a criação da 2ª Repartição de Finanças de Loulé, sita em Quarteira, veio a dar origem ao processo nº1924, que veio a correr termos e a ser liquidado pela referida repartição.

5. O ora impugnante, no âmbito do processo de imposto sucessório referido supra, constituiu procurador o Sr.Dr. Rui Varela da Silva Dias, a quem conferiu os poderes necessários para tratar de todos os assuntos relativos ao processo de imposto sucessório;

6. No âmbito do mandato conferido pela procuração, o Sr.Dr.Rui Dias apresentou a relação de bens, na qual veio a classificar como terreno para construção o prédio referido em 1.;

7. Na relação de bens indicada em 6. e no final da verba nº4, foi manuscrito o seguinte : "com a área de 138200m2";

8. Em face da classificação atribuída na relação de bens, foi instaurado o processo para avaliação de bens nos termos do art.109º do C.S.I.S.S.D., tendo sido atribuído ao terreno em referência o valor de 700$00 por metro quadrado, de que resultou o valor de 96 740.000$00;

9. Notificado o referido Dr.Rui Dias do resultado da avaliação mencionada em 8., veio este requerer 2ª avaliação, tendo aí sido mantido o valor inicialmente atribuído, sendo que tal resultado transitou em julgado;

10. Por requerimento apresentado em 27/IX/1989, na 2ª Repartição de Finanças de Loulé, o impugnante, através da sua procuradora Drª. Magdalena Kattarina Juers, requereu que o terreno descrito na relação de bens sob a verba nº4, fosse considerado rústico, pois teria havido lapso do advogado ao declarar tal terreno como destinado a construção urbana;

11. Por despacho de 22/II/1990, o Chefe da Repartição de Finanças indeferiu a pretensão veiculada no ponto 10, nos termos e com os fundamentos constantes do doc. de fls.25 e 26;

12. Em 26/III/1990, o ora impugnante recorreu hierarquicamente do despacho referido em 11., como consta do doc. de fls.27 a 34;

13. Por despacho de 11 de Abril de 1990, do Director Distrital de Finanças, foi negado provimento ao recurso e mantida a decisão do chefe da 2ª Repartição de Finanças de Loulé;

14. Por ofício datado de 25/I/1991, foi o ora impugnante notificado de que o imposto sucessório liquidado era de esc.58 227 023$00;

15. O Dr.Rui Dias não recebeu instruções especificas por parte do impugnante que lhe permitissem classificar o prédio referido em 1. como terreno para construção;

16. O pai do impugnante e este, entre 1963 e 1983, não apresentaram em seu nome, junto da Câmara Municipal de Loulé, quaisquer projectos de urbanização, loteamento ou quaisquer outras edificações;

17. O prédio referido em 1., até à data de Fevereiro de 1990, não se encontrava abrangido por qualquer plano ou ante-plano aprovado para Quarteira, nem se localizava em zona urbanizada, encontrando-se, sim, incluído nos limites propostos para a área de intervenção do Plano Geral de Urbanização, perímetro esse que ainda não se encontrava aprovado superiormente;

18. Da escritura de aquisição referida em 1. não consta qualquer declaração no sentido de que o prédio em questão seria terreno para construção;

19. No pedido de 2ª avaliação, mencionado em 9, apenas se discordou do valor atribuído pelo facto de só uma parte do terreno ser aproveitada para construção, por virtude dos condicionalismos

a que teria de obedecer, já que uma parte seria ocupada por zonas públicas ou espaços de recreio;

20. O louvado do impugnante, em tal avaliação, ditou o seu laudo, discordando dos demais, com fundamento precisamente no aproveitamento do terreno.

Exposto o quadro factual desenhado pelo tribunal "a quo", mister é apreciar e decidir a questão suscitada pelo distinto Magistrado do Ministério Público junto desta formação. Sendo, aliás, de conhecimento oficioso, logra prioridade em relação ao de qualquer outra matéria - artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC.

Tal questão prende-se com a competência deste Supremo em razão da hierarquia, a qual, in casu, lhe faleceria em virtude de a recorrente entender que não há elementos nos autos que permitam concluir que, à data da transmissão, o prédio não tinha a classificação de terreno para construção, contrariamente ao entendido na sentença recorrida. Não teria, por isso, o recurso por exclusivo fundamento matéria de direito.

Vejamos.

É sabido que o legislador enunciou na 2ª parte do § 3º do artigo 49º do C.S.I.S.S.D. os pressupostos abstractos da qualificação de certa realidade fáctica como integrante da categoria normativa dos terrenos para construção.

Aí se estabelece que:

"Consideram-se terrenos para construção os situados em zonas urbanizadas ou compreendidas em planos de urbanização já aprovados e os assim declarados no título aquisitivo" - redacção do DL.nº223/82, de 7 de Junho, a cuja sombra a situação de facto ("transmissão") ocorreu (vd. item 2 do probatório).

Aqui, pois o critério legal de qualificação dos terrenos para construção para efeitos de imposto sucessório e, consequentemente, da sua sujeição ao processo especial de determinação do seu valor a tomar em conta na determinação da matéria colectável.

Atentando nele, a instância concluiu que "face à matéria dada por provida, designadamente a constante dos pontos 1, 16, 17 e 18, resulta inequivocamente que o imóvel em questão, à data da transmissão, não poderia ser qualificado como "terreno para construção", pois que não só não se encontrava inserido em zona urbanizada ou compreendido em plano de urbanização como inexistia qualquer título aquisitivo que o declarasse como tal".

Ora, é esta conclusão de direito que a Rct. não aceita. Ela não afronta a fixação factual operada na sentença recorrida, antes e tão só, o juízo normativo sobre a matéria de facto provada. E assim, a questão que no presente recurso coloca a Rct. é a de saber se o terreno em causa será de qualificar, ou não, como "terreno para construção", no âmbito da incidência do imposto sucessório. Portanto, problema de interpretação e aplicação da lei, matéria de direito, exclusivamente.

Destarte, assegurada está a competência hierárquica deste Supremo Tribunal, à luz do preceituado nos artigos 21º, 4, e 32º, 1, b), do ETAF.

Como assim, improcede a questão prévia em apreço.

Antes de passarmos ao conhecimento do objecto do recurso, oportuno é referir que na sentença recorrida se seguiu, abertamente, o entendimento de que "é admissível a impugnação da liquidação que tem por fundamento a existência de erro nos pressupostos que levaram à realização da avaliação" - fls.111 verso, último parágrafo, e 112.

Ora, nas conclusões da alegação de recurso a recorrente não ataca essa pronúncia expressa da instância, limitando a sua discordância à não qualificação do terreno como para construção e, consequentemente, à proclamada ilegalidade da avaliação do mesmo.

É sabido que são as conclusões da alegação que fixam o âmbito e o objecto do recurso, não tendo o tribunal de conhecer de questões nelas não incluídas, assim passadas em julgado - cfr. artigo 684º do Código de Processo Civil (CPC).

Assente que se mostra, pois, a idoneidade do meio processual de que se socorreu o contribuinte, vejamos se o prédio em questão podia ser qualificado como "terreno para construção", sendo, portanto, legal a sua avaliação, como defende a recorrente (cfr. conclusão 3ª).

Como é sabido, o conceito de terreno para construção que nos é dado pelo transcrito § 3º do artigo 49º do C.S.I.S.S.D. compreende um plano objectivo e um plano subjectivo.

De um lado, abrange os terrenos situados em zonas urbanizadas ou compreendidas em planos de urbanização já aprovados; de outra banda, abarca os terrenos assim (para construção) declarados no título aquisitivo. Tais circunstâncias estão apontadas como meros índices ou indicadores da existência da realidade de certo terreno ser destinado à construção, admitindo, por isso, que, por vezes, não aconteça essa realidade. Desde logo, o terreno compreendido em zona urbanizada ou plano de urbanização pode estar sujeito a diversas servidões administrativas impeditivas de qualquer construção ou destina-se a outros fins que não de construção urbana, v.g. parques, complexos gimno-desportivos.

Quer dizer, no preceito em análise estabelece-se uma presunção "juris tantum" de que o terreno em tais condições se destina a construção urbana.

A recorrente entende correcta a qualificação do prédio em questão como "terreno para construção", em virtude de assim ter sido declarado à data da transmissão.

Mas, não tem razão.

Desde logo porque, seguramente, a relação de bens onde tal declaração ocorreu não é título aquisitivo.

Título aquisitivo é o facto jurídico ou a série de factos que está na origem de uma dada situação jurídica e não, como correntemente também se diz, o documento que possa ter formalizado esse facto.

Título de uma redacção jurídica é ou conjunto de factos, com reflexo na sua existência, que em cada momento dominam o respectivo regime jurídico. Quando uma relação jurídica nasce, o facto que a constitui fica sendo o seu título; quando se modifica pela substituição de um dos sujeitos, isto é, quando se transmite, o título permanece o mesmo ou resulta da conjugação do antigo com o facto que opera a transmissão, ou reside simplesmente neste último.

Ora, na sucessão perfeita (caracterizada pela integral identidade de posição jurídica entre o autor da sucessão e o sucessor, identidade por virtude da qual, se abstrairmos da modificação quanto ao sujeito, o poder ou dever jurídico se apresenta constituído nas mãos do sucessor com a exacta estrutura que tinha nas do autor da sucessão. Ressalvado o sujeito, todos os elementos são os mesmos: Há, assim, completa identidade de título, de conteúdo, de objecto), na sucessão perfeita, dizíamos, o título subsiste inalterado. O facto que é causa de transmissão nenhuns vestígios deixa na relação transmitida. Esta conserva, em tudo, o regime a que antes estava submetida (in "Direito das Sucessões", da A.A.F.D.L., 1970).

A sucessão que chamamos perfeita é, entre nós, a sucessão por morte, tanto universal como singular.

Diz-se sucessão o chamamento de uma ou mais pessoas à titularidade das relações jurídicas patrimoniais de uma pessoa falecida e a consequente devolução dos bens que a esta pertenciam - artigo 2024º do Código Civil.

A sucessão abre-se no momento da morte do seu autor - artigo 2031º, sendo que o domínio e posse dos bens da herança adquirem-se pela aceitação, independentemente da sua apreensão material, e os efeitos da aceitação retrotraem-se ao momento da abertura da sucessão.

Ante as considerações que vimos de expender, o que há é que averiguar-se, à data do passamento do "de cujus", o prédio em questão era passível da qualificação legal de "terreno para construção".

O autor da herança tinha-o adquirido, por compra, como courela de terreno arenoso de semear, com diversas árvores, em 30/IV/1963, sendo, então, o seu valor matricial 10836$00. Não consta da atinente escritura pública qualquer declaração no sentido de que o prédio em questão era terreno para construção. (itens 2 e 8 do probatório).

Nem o "de cujus", nem o ora impugnante, seu filho, apresentaram na Câmara Municipal de Loulé projecto algum de urbanização, loteamento ou quaisquer outras edificações para tal terreno (item 16).

O mesmo terreno, até à data de Fevereiro de 1990, não se encontrava abrangido por qualquer plano ou anteplano aprovado para Quarteira (item 17).

Ante esta narração do probatório, cuja aceitação se impõe a este Supremo por estar a actuar como tribunal de revista (artigos 21º, 4, do ETAF e 721º, 2, e 722º, 1, do CPC), não se pode chegar a outra conclusão, quanto à qualificação do dito terreno como não sendo para construção, diferente da alcançada pelo tribunal recorrido.

Na verdade, o questionado prédio, aquando da sua entrada na esfera jurídico-patrimonial do ora impugnante, não se apresentava (objectivamente) afecto à construção urbana, nem foi (subjectivamente) destinado a tal fim e, por conseguinte, não podia ser classificado como "terreno para construção" no âmbito da cédula em referência".

De sorte que, soçobrando a tese da recorrente, é de manter a sentença recorrida.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso.

Sem custas, por isenção da recorrente.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) - Agostinho de Castro Martins - Francisco Rodrigues Pardal - (vencido por entender que houve processo de avaliação onde o chefe da repartição de finanças considerou que o terreno se destinava à construção (arts.49, § 3º do C.Sisa) tendo os louvados efectuado a avaliação, fixando o valor do terreno. A deliberação não foi atacada (art.97 § único da C.Sisa e 155, nº6, CPT). O chefe da repartição de finanças exerce uma atribuição legal a qual tem de ser exercida com imparcialidade, tratando-se de uma legalidade objectiva. Não é suficiente dizer-se na sentença da impugnação que a avaliação também faz parte da liquidação. Isto não ataca a avaliação e o valor fixado. Deste modo, o facto tributário - a transmissão do terreno foi quantificado, foi medida em dinheiro, atribuindo-se um valor em moeda. A ausência de impugnação da deliberação proferida pelo Comissão no processo de avaliação a que se refere o art.97, do C.Sisa C 155 do CPT, tornando-se firme o valor resultante da avaliação). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Nulidade de despacho. Omissão de pronúncia. Dever de pronúncia. Reclamação de conta. Preparo.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — É nulo o despacho judicial que deixe de se pronunciar sobre questão que devesse apreciar.

2 — O juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras.

3 — Se em reclamação de conta de custas o reclamante discute o valor a atribuir à causa e a existência e atendibilidade de um preparo e a decisão só aprecia a primeira destas questões, ocorre a nulidade de omissão de pronúncia.

Recurso n.º 16.108. Recorrente: VARANDASOL — CONSTRUÇÃO CIVIL E IMOBILIÁRIA, LDA.; Recorrida: CAIXA GERAL DE DEPÓSITOS; Relator: Ex.mo Conselheiro Dr. CASTRO MARTINS.

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

1. VARANDASOL - CONSTRUÇÃO CIVIL E IMOBILIÁRIA LDA., com sede em Queluz de Baixo, deduziu embargos de terceiros à penhora que, em execução fiscal pendente no então 7º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa contra BARROCAL - IMOBILIÁRIA E CONSTRUTORA, LDA, para cobrança sobre as fracções autónomas A e C do prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial de Queluz, na ficha 152 da freguesia de Agualva-Cacém.

Por despacho de 8-10-92 (fls. 25 e segs.) foi essa petição de embargos liminarmente indeferida por manifesta improcedência e a embargante condenada nas custas.

De tal decisão recorreu a embargante, per saltum, para esta Secção do STA, que por Acórdão de 23-3-94, a fls. 75 e segs., negou provimento ao recurso e condenou a recorrente nas custas.

Notificada da conta, veio a embargante-recorrente reclamar não só da elaborada neste STA como da feita na 1ª instância.

Tendo-se o relator declarado incompetente em razão da hierarquia para conhecer da reclamação da conta efectuada na 1ª instância, foram os autos, a pedido da reclamante, remetidos ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), que por despacho de 31-1-95 (fls. 123) indeferiu essa reclamação.

De tal despacho vem per saltum o presente recurso, interposto para este STA pela reclamante, que a rematar a sua minuta apresentou entre outras as seguintes conclusões, que reiteram alegação feita na dita reclamação da conta (cfr. fls. 88 vº a 89 e 154):

a) Quando apresentou a petição de embargos (na repartição de finanças onde pendia o processo de execução), a ora recorrente depositou na Caixa Geral de Depósitos, à ordem deste processo de embargos de terceiro, como condição da sua subida ao Tribunal Tri-

butário de 1ª Instância de Lisboa, a quantia de 70.738$00 de preparos devidos neste mesmo processo.

b) Na conta em reclamação devia ter sido - e não foi - tomado em consideração esse preparo.

c) Esta argumentação foi incluída na reclamação deduzida, não tendo a recorrente logrado obter decisão, positiva ou negativa, sobre a questão, «o que se traduziu numa verdadeira e própria denegação de justiça e na violação clara e inequívoca do preceituado no nº 1 do artº8º do Código Civil".

Sobre esta questão o Mº Pº emitiu parecer de que realmente a instância não conheceu dela, apesar de colocada na reclamação, e que se trata de nulidade por omissão de pronúncia, que vem suficientemente arguida, pelo que se deve anular a decisão sob recurso.

2. Na reclamação da conta da 1ª instância a recorrente centrou a sua discordância em dois pontos:

a) Quanto ao valor da causa para efeito de custas, visto se ter assentado numa cifra bastante superior àquela para que, segundo ela, apontavam os factos e as normas legais aplicáveis; e

b) Não se ter levado em atenção, descontando-o no total a pagar, o preparo efectuado naquela instância.

Ora o tribunal a quo só apreciou o primeiro destes fundamentos de reclamação e ignorou completamente o outro.

E, como acima se expôs, uma das conclusões da minuta do presente recurso é dedicada à denúncia e arguição de tal omissão da instância e ao pedido de remédio por parte deste STA.

Daqui se conclui que foi arguida e apresentada como fundamento deste recurso essa não apreciação pela instância de um dos motivos de reclamação da conta, pelo que se tem como feita a arguição dessa falta, a que tecnicamente cabe a designação de nulidade de sentença (ou, como é o caso, de despacho) por omissão de pronúncia.

3. Dispõe a 1ª parte da alínea *b*) do nº 1 do artº 668º do CPC que é nula a sentença quando o juiz deixe de se pronunciar sobre questão que devesse apreciar.

E o nº 3 do artº 666º do mesmo diploma manda aplicar essa regra aos despachos.

Assente que o M.mo Juiz a quo não apreciou aquela questão da existência de um preparo e sua atendibilidade na elaboração da conta, também temos como seguro que estava obrigado a fazê-lo.

Determina a 1ª parte do nº 2 do artº 660º do CPC que o juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras.

Ora, como vimos, a referida questão foi suscitada perante a instância pela ora recorrente, que era e é parte neste incidente de reclamação da conta.

E é evidente que, na elaboração da questionada conta de custas, os referidos problemas do valor da causa e da existência e atendibilidade do alegado preparo são distintos, não restando encontrada ou prejudicada a solução deste último pela solução dada àquele primeiro.

4. Há, pois, que concluir pela procedência do recurso em virtude de o recorrido despacho de fls. 123/124 sofrer da alegada nulidade por omissão de pronúncia.

Por isso, acordam nesta Secção do STA em, concedendo provimento ao recurso, anular tal despacho, devendo o tribunal a quo proferir nova decisão em que aprecie também essa questão sobre que não emitiu pronúncia.

Não são devidas custas (artºs 2º e 3º da Tabela).

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Agostinho Castro Martins (relator) — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto de Capitais. Isenção do artº 9º, nº 3 do C.I.C. Juros sobre juros.

Doutrina que dimana da decisão:

I — No caso das isenções estabelecidas no artº 9º, nº 3, do C.I.C., o rendimento isento está directa e imediatamente conexionado com o não pagamento do preço dos bens ou serviços, no momento em que e por virtude do exercício da actividade comercial ou industrial, que tem por objecto a sua transacção, eles são prestados ao devedor.

II — Os rendimentos considerados nessa isenção são apenas aqueles que resultam directa e imediatamente da prestação que traduza o cumprimento da obrigação de pagamento do preço.

III — Não estão abrangidos pela referida isenção os rendimentos traduzidos nos juros debitados sobre o não pagamento das despesas (juros e outros encargos) provenientes do desconto bancário de declarações (confissões) de dívida cujo montante foi apresentado, após tal desconto, ao confitente devedor para pagamento.

IV — A inclusão dos rendimentos, a que alude o item anterior, na referida isenção, não é sugerida por qualquer dos elementos em que se apoia a interpretação extensiva: ratio legis, *identifidade ou maioria de razão.*

V — Só é de admitir a interpretação de normas excepcionais, como as que consagram as isenções, quando se concluir por uma 'certeza' quanto ao pensamento legislativo.

Recurso n.º 16 153. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Sociedade de Projectos e J.M. Tainha,Ldª; Relator: EXMº CONSº DR. Benjamim Rodrigues.

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

I - A Fazenda Pública, dizendo-se inconformada com a sentença, de 92.12.09, do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (5º Juízo), que julgou procedente a impugnação deduzida pela Sociedade de Projectos e Construções J. Mendes Tainha, Lda, com sede em Lisboa, na Rua José Esaguy, 5º- 1º - Esq., da liquidação do imposto

de capitais, secção A, do montante de 771.258$00 e decretou a sua anulação, sob fundamento de que ofendia a isenção prevista no artº 9º, nº 3 do Código de Imposto de Capitais, dela recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e a improcedência da impugnação.

II - Em abono da alteração do julgado que pretende obter nesta instância, invoca os fundamentos condensados nas seguintes proporções conclusivas das suas alegações:

1) - A impugnante é uma sociedade comercial que tem por objecto actos de comércio.

2) - Junto das entidades bancárias apresentava o desconto declarações de dívida emitidas pelo F.F.H., relativamente a obras executadas àquela entidade.

3) - A impugnante debitava à cliente juros resultantes do desconto na banca das referidas declarações de dívida.

4) - Como tais juros nunca vieram a ser pagos pelo F.F.H., a impugnante decidiu debitar-lhe juros dessas importâncias em dívida e que abrangem o período de 1978 a 1980.

5) - Só estão isentos de juros de vendas a crédito dos comerciantes relativos a produtos ou serviços do seu comércio ou indústria, bem como o juro ou qualquer compensação na mora do pagamento do respectivo preço, quando tais rendimentos sejam auferidos por pessoas sujeitas, relativamente aos mesmos, a impostos incidentes sobre lucros, embora deles isentos (artº 9º, nº 3).

6) - Não se trata aqui de juros sobre a mora no pagamento do preço, antes de juros sobre os encargos tidos face ao desconto bancário das declarações de dívida.

7) - Tais juros estão, pois, sujeitos a imposto de capitais, secção A, conforme o artº 3º, nº 3 do respectivo compêndio normativo.

8) - A Meritíssima Juíza 'a quo' violou o artº 9º, nº 3 do C.I.C., ao isentar os referidos juros, uma vez que os mesmos não se emolduram naquela grelha de isenções.

III - A impugnante não contra-alegou.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, após notar que a isenção referida no artº 9º, nº 3, do C.I.C. se refere a juros das vendas a crédito e a juros de mora no pagamento do preço, mas que, no caso dos autos, o que está em causa são os juros daqueles juros de mora e esses não estão abrangidos pela isenção, pronunciou-se pelo provimento do recurso.

V - Com os vistos dos juízes adjuntos cumpre decidir.

A - A Questão Decidenda.

A questão sujeita à decisão deste Supremo Tribunal está em saber se os juros debitados, ao devedor, por uma sociedade sobre os juros e encargos bancários pagos às entidades bancárias pela apresentação a desconto das declarações de dívida do preço de obras efectuadas por aquela, no exercício da sua actividade industrial, para o confitente devedor, estão ou não abrangidos pela isenção estatuída no artº 9º, nº 3, do Código do Imposto de Capitais.

B - A Sentença Recorrida.

A sentença recorrida julgou procedente a impugnação e anulou o acto de liquidação do imposto de capitais com o fundamento de que os juros referidos estavam abrangidos pela isenção do artº 9º, nº 3 do C.I.C., dado que a impugnante era uma sociedade que tinha por objecto a prática de actos de comércio e os juros em causa respeitavam às obras efectuadas pela mesma para o devedor F.F.H., no exercício da sua actividade comercial.

C - A Matéria de Facto.

A decisão recorrida deu por assente, sem discordância das partes, a seguinte factualidade:

a) - A impugnante executou para o ex-Fundo de Fomento da Habitação várias empreitadas de habitação, durante o ano de 1977.

b) - Por dificuldades financeiras passou o ex-Fundo do Fomento da Habitação a emitir declarações de dívida que a impugnante descontava junto da Banca, obtendo satisfações parcelares dos seus créditos mediante desconto bancário de declarações de dívida que o devedor emitia e lhe entregava.

c) - Na sequência da emissão de tais declarações de dívida a impugnante remeteu ao ex-Fundo de Fomento da Habitação as notas de débito correspondente ao valor e outros encargos que foi obrigada a suportar perante a banca descontante.

d) - Os juros debitados resultaram de facturas, respeitantes às obras efectuadas pela impugnante ao Fundo de Fomento de Habitação, no âmbito do projecto CAR, não pagas nas datas dos respectivos vencimentos, que eram escriturados em conta corrente.

e) - Tais encargos e juros nunca foram pagos à impugnante, pelo que os débitos efectuados pela impugnante ao Fundo de Fomento de Habitação não passaram de meros movimentos contabilísticos.

f) - Na sequência do exame à escrita da impugnante, levada a cabo pelos Serviços de Fiscalização Tributária, foi levantado auto de notícia 'porquanto a quantia de 1.938.447$00, dizia respeito a receitas financeiras provenientes de juros sobre outras operações financeiras. Ao Fundo de Fomento de Habitação eram debitados juros resultantes do desconto na Banca de declarações de dívida passadas por aquele, em resultado das obras que a impugnante lhe efectuou (projecto CAR). Tal situação enquadra-se na Secção A, do C.I.C., no nº 3 do artº 3º, uma vez que tais rendimentos provêm de mora no pagamento do devedor, pelo que a impugnante devia ter solicitado o manifesto, a que se refere o artº 24º do C.I.C.'.

g) - Com base nos elementos fornecidos pelos Serviços de Fiscalização Tributária, e no auto de notícia, foi liquidado imposto de capitais, Secção A, efectuado pela Rep. de Finanças do 14º Bairro Fiscal de Lisboa, relativamente aos exercícios de 1978 e 1979, no montante de 581.466$00 e juros compensatórios no montante de 125.802$00 e 356.628$00 e juros compensatórios no montante de 20.001$00, respectivamente.

D - Fundamentação.

No artº 9º, nº 3 do Código do Imposto de Capitais redacção do D.L. nº 197/82, de 21/5) prescreve-se: 'Estão isentos de imposto:

. . .Os juros das vendas a crédito dos comerciantes relativas a produtos ou serviços do seu comércio ou indústria, bem como o juro de qualquer compensação da mora no pagamento do respectivo preço, quando tais rendimentos sejam auferidos por pessoas sujeitas, relativamente aos mesmos, a impostos incidentes sobre lucros, embora dele isentos'.

Os termos verbais do preceito acabado de transcrever sugerem, desde logo, a conclusão de que a isenção nele contemplada apenas abrangerá, por um lado, os rendimentos correspondentes aos *juros das vendas* a crédito dos comerciantes relativas a *produtos ou serviços do seu comércio ou indústria,* ou seja nos casos de venda em que

o vendedor entrega imediatamente os bens ou realiza a prestação de serviços, mas em que o preço é pago diferidamente, acrescido dos juros correspondentes ao período do deferimento (vendas a crédito), e, por outro lado, os rendimentos correspondentes a juros ou qualquer compensação da mora no pagamento do respectivo preço dos produtos ou serviços, quando tais rendimentos sejam auferidos por pessoas sujeitas, relativamente aos mesmos rendimentos, a impostos sobre lucros, embora deles isentos.

Ali, o universo hipotético abrangido é o dos rendimentos gerados pelo diferimento, no tempo, do recebimento do capital correspondente ao preço da venda pelo comerciante de produtos ou serviços do seu comércio ou indústria.

Aqui, a situação de insenção identifica-se com a do rendimento, traduzido no auferimento de juro ou de qualquer compensação (indemnização ou cláusula penal), resultante da mora no pagamento do preço dos bens ou serviços, transaccionados no exercício da actividade comercial ou industrial, por banda das pessoas que estão sujeitas a imposto sobre os lucros, embora possam estar dele isentas, relativamente a tais (e outros) rendimentos.

Em qualquer dos casos, o rendimento está directa e imediatamente conexionado com o não pagamento do preço dos bens ou serviços, no momento em que e por virtude do exercício da actividade comercial ou industrial, que tem por objecto a sua transacção, eles são prestados ao devedor. Os rendimentos considerados na isenção são apenas aqueles que resultam directa e imediatamente da prestação que traduza o cumprimento da obrigação de pagamento do preço.

No enunciado do preceito já não cabem os rendimentos de capitais que provenham só mediatamente da prestação que corporiza o pagamento do preço dos bens ou serviços, ou seja, dos juros que pressuponham um apuramento da obrigação actualizada do pagamento do preço, quer sob a forma de juros pelo diferimento do pagamento, ou pela mora, ou sob a forma de compensação indemnizatória ou cláusula penal, ou dito de outra forma mais simples, de juros sobre juros ou sobre compensações indemnizatórias ou cláusulas penais.

Neste caso, os juros já não têm como base o preço dos produtos ou serviços, mas o montante dos juros antes determinados.

Várias razões se podem aduzir no sentido de que os juros sobre juros ou compensações moratórias não estão contemplados na isenção do artº 9º, nº 3 do C.I.Capitais.

Em primeiro lugar, a de que o enunciado linguístico do preceito aponta, expressamente, para serem considerados como sendo rendimentos de capitais, referentes ao exercício da actividade comercial e industrial e como tal sujeitos à tributação da respectiva cédula, apenas aqueles que se conexionam directamente, ou estão ligados, com o exercício da actividade comercial ou industrial do seu titular, correspondendo, *simpliciter,* ao atraso na entrega dos preços dos produtos ou serviços prestados no exercício dessa actividade. O silêncio quanto aos restantes apenas pode ser interpretado no sentido da sujeição à tributação própria de dedução, como acontece no caso previsto no artº 89º, al. a) do C.C.Industrial.

Em segundo lugar, constituindo preceito em causa uma norma definidora de isenção ela não poderá levar, ainda que sob a capa de uma interpretação extensiva, cuja admissibilidade não é proibida em sede de direito fiscal, mesmo que atinente aos elementos essenciais dos impostos (cfr. José Manuel Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, 1970, págs. 193), como é o caso, a um resultado derrogante do princípio da generalidade ou da universalidade dos impostos, sem que esse sentido se apresente como sendo aquele que corresponda insofismavelmente ao pensamento legislativo. É preciso ter a certeza de que o legislador se exprimiu restritamente (cfr. Ac., deste tribunal, Pleno, de 87.04.28, in Acs. Dts. 313-83), dizendo menos do que queria, de que as hipóteses em causa estão indubitavelemente abrangidas pelo espírito da lei (J.Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, págs. 185).

Mas não existe *ratio legis* ou argumentos de identidade ou de maioria de razão que nos levem a aceitar o resultado proposto como estando incluído no universo hipotético do preceito.

Na verdade, parece claro que o legislador apenas quis subtrair à tributação da cédula do imposto de capitais os rendimentos que advêm directamente das operações económicas que constituem o objecto do exercício da actividade comercial ou industrial e isso, por a sede natural da sua tributação ser a de incidente sobre os lucros, dado que aqueles rendimentos se apresentam como proveitos ou ganhos realizados no exercício de transacções ou operações efectuadas pelos contribuintes em consequência da acção daquele exercício (cfr. artºs 1º e 23º do C.C.I.).

Em tal caso, justifica-se que eles sejam meros elementos a considerar na determinação do lucro tributável, apenas originando imposto se este for positivo, não sofrendo logo uma tributação directa.

Mas, esta justificação deixa de existir quando os rendimentos não têm uma conexão directa e imediata com o exercício da actividade exercida, quando são rendimentos que poderão advir ao património de qualquer pessoa, mesmo não abrangida pela tributação sobre lucros.

Em tal caso, o princípio da generalidade do imposto sugere que os rendimentos sejam atingidos pela cédula do imposto de capitais, debaixo de cuja incidência caem (artº 3º, nº 2, do C.I.C.).

De resto a admissibilidade da tributação em imposto de capitais dos sujeitos passivos de contribuição industrial, nas situações em que não estejam isentos daquele imposto, como na hipótese *sub judice,* é que justifica a dedução do imposto de capitais contemplada no artº 89º do C.C.I., para os contribuintes do Grupo A, sob a intenção de evitar a dupla tributação.

Face à doutrina que vem de expôr-se fácil é concluir que a sentença recorrida não pode manter-se por assentar numa errada interpretação da lei.

Dizendo os rendimentos tributados em imposto de capitais a juros sobre juros, como ressalta do probatório acima descrito, pois que a esta natureza correspondem os juros bancários cobrados pelas respectivas instituições bancárias pelo desconto das declarações de dívida, que a impugnante lhes apresentava e que lhe eram entregues pelo devedor Fundo de Fomento da Habitação, em confissão das dívidas correspondentes ao preço dos serviços que lhe havia prestado, como se de títulos de crédito (letras ou livranças) se tratassem, bem como os encargos da mesma operação bancária, torna-se evidente que eles não beneficiam da analisada isenção do artº 9º, nº 3 do C.I.C.. Dessa isenção só gozavam, mas do lado das instituições bancárias, os juros e encargos que elas cobravam à impugnante pelo desconto das declarações de dívida, efectuado no exercício da sua actividade comercial.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso da Fazenda Pública,

revogar a decisão recorrida, mantendo-se na Ordem Jurídica a liquidação impugnada.

Custas pela recorrida impugnante, mas apenas na 1ª instância, dado que não deduziu oposição ao recurso (artº 3º da Tabela de Custas deste tribunal).

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Agostinho Castro Martins (vencido: votei se confirmasse a sentença recorrida, porque, muito resumidamente, ainda estamos perante juros pela mora no pagamento dos preços das empreitadas devidos pelo F.F.H.)

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto de mais-valias. Venda de terreno para construção e de uma casa de habitação em construção. Questão nova. Princípio da igualdade.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O elemento teleológico, a considerar na interpretação do artº 1º, nº 1, do C.I.M.V. aponta no sentido de se verem abrangidos pela incidência do imposto de mais-valias, os ganhos advindos da transmissão de um terreno para construção, mesmo que nele esteja a ser construída uma casa de habitação, desde que o edifício não esteja acabado.

II — O terreno para construção só passará a incorporar a nova unidade jurídica do prédio urbano quando o edifício esteja acabado, ou seja capaz de satisfazer os fins ou funções próprios do mesmo.

III — A partir do momento, referido no item anterior, e por se ter realizado a destinação objectiva considerada como pressuposto da qualificação do terreno para construção, na economia do imposto de mais-valias, deixa de existir o elemento constitutivo do facto tributário da existência de um terreno para construção.

IV — O elemento sistemático da interpretação, colhido do regime estatuído no C.Civil, quanto à qualificação dos prédios urbanos, e do C.C.Predial, quanto à obrigatoriedade de apresentação da declaração da construção, quando acabada, e à possibilidade, nessa altura, de nova avaliação, conduzem à mesma conclusão apontada pelo elemento teleológico.

V — O tribunal de recurso não conhece de questões novas, salvo se estas forem de conhecimento oficioso.

VI — O vício de violação de lei resultante de desrespeito do princípio da igualdade apenas pode ocorrer quando a Administração actua no exercício de um poder discricionário e não no exercício de um poder vinculado.

RECURSO: 16.771. RECORRENTE: JOSÉ DE LIMA; RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA; RELATOR: EXMO. CONSº. DR. BENJAMIM RODRIGUES.

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

I - José de Lima, contribuinte nº 159546281, dizendo-se inconformado com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 92.04.28, que negou provimento ao recurso que havia interposto da sentença, de 90.04.27, do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga, que, por seu lado, julgara improcedente a impugnação judicial que deduzira do acto de liquidação do imposto de mais-valias, do montante de 328.704$00 e dos juros compensatórios, do montante de 37.176$00, dele recorre para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e a anulação da liquidação do imposto.

II - Com vista à alteração do julgado que pretende obter neste tribunal *ad quem,* invocou, nas suas alegações, os fundamentos que condensou nas seguintes proposições conclusivas:

1 - O recorrente alienou um prédio urbano.

2 - Ainda que em construção, a alienação do prédio urbano não está sujeito ao pagamento de imposto de mais-valias.

3 - Só sobre os ganhos realizados com a transmissão de terrenos para construção incide imposto de mais-valias.

4 - O recorrente não transmitiu terreno para construção, mas antes um prédio urbano.

5 - De todo o modo, o recorrente não obteve qualquer ganho com a referida transmissão.

6 - A não inscrição do prédio urbano na matriz não é determinante para a incidência ou isenção de imposto de mais-valias sobre o lote de terreno, no qual esse prédio foi implantado.

7 - Ao considerar o objecto da escritura de 18.09.87, como prédio urbano, para efeitos de isentar o adquirente do pagamento do imposto da sisa, nos termos do disposto no D.L. nº 107/87, não pode considerar-se esse mesmo objecto como terreno para construção para sujeitar o recorrente ao pagamento do imposto de mais-valias.

8 - A Fazenda Pública usa de um duplo critério, em manifesta oposição ao princípio de igualdade - artigo 13º da Constituição.

9 - A douta sentença violou, além do mais, o disposto no artº 1º do C.I.M.V. e artº 13º da Constituição.

III - Não houve contra-alegações.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, após considerar que o conceito de prédio urbano se tem de colher no artº 204º, nº 2, do C.Civil e que o impugnante não vendeu um prédio urbano por o edifício que o poderia vir a constituir se achar ainda em construção, pronunciou-se pelo não provimento do recurso.

V- Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A Questão Decidenda

A questão a decidir está em saber se os ganhos advindos da venda de uma parcela de terreno na qual está em construção um edifício, destinado a habitação, está ou não sujeita à incidência do imposto de mais-valias.

B - O Acórdão Recorrido

O acórdão recorrido negou provimento ao recurso, essencialmente, por considerar que o impugnante tinha vendido, segundo declaração

feita no próprio título aquisitivo, um terreno para construção, onde se achava em construção um edifício, destinado a habitação, que só passaria a poder ser qualificado como prédio urbano quando a edificação ficasse concluída, e que os ganhos advindos daquela transmissão estavam abrangidos pela incidência do imposto de mais-valias.

C - A Matéria de Facto

Em sede de julgamento da matéria de facto, o acórdão recorrido deu por provada a seguinte:

a) - Entre José de Lima e Manuel da Torre Marrucho foi celebrado em 18.09.97 contrato de compra e venda no qual o primeiro declarou vender ao segundo um prédio urbano destinado a habitação, composto de rés-do-chão, um andar e logradouro, em construção, numa parcela de terreno com a área de 1.000 m2, a desanexar de um prédio rústico.

b) - O vendedor declarou na Repartição de Finanças que sobre o objecto da referida escritura não incidia imposto de mais-valias.

c) - A licença de construção do prédio foi concedida em 21.05.87.

d) - O bem objecto do contrato constituía o lote nº 3 do alvará de loteamento nº 18/78.

D - A Fundamentação

O pomo da discórdia sujeita à reapreciação deste tribunal *ad quem* reside, ao fim e ao cabo, em saber se, dentro do facto tributário complexo erigido pela lei como fonte do imposto de mais-valias, no artº 1º, nº 1, do respectivo código, cabe a realidade da transmissão de uma parcela de terreno para construção quando aquela abranja também a obra de construção de um edifício destinado a habitação, composto de rés-do-chão, um andar e logradouro, que nela se está a efectuar.

O recorrente defende que não; que alienou um prédio urbano, ainda que em construção, e não um terreno para construção.

O citado artº 1º, nº 1 do C.I.M.V. diz-nos que o imposto de mais-valias incide sobre os ganhos realizados através da transmissão onerosa de terreno para construção, qualquer que seja o título por que se opere, quando dela resultem ganhos não sujeitos aos encargos de mais-valia previstos no artº 17º da Lei nº 2030, de 22 de Junho de 1948, ou no artº 4º do Decreto-Lei nº 41616, de 10 de Maio de 1958, e que não tenham a natureza de rendimentos tributáveis em contribuição industrial. E densificando o conteúdo jurídico-semântico do conceito fiscal de terrenos para construção o § 2º do mesmo artigo prescreve que "são havidos como terrenos para construção os situados em zonas urbanizadas ou compreendidos em planos de urbanização já aprovados e os assim declarados no título aquisitivo".

Destes dispositivos legais extrai-se, com toda a segurança, a conclusão de que um dos elementos de facto tributário complexo aí tipificado é o de que a transmissão onerosa tem de ter por objecto um terreno para construção, ou seja, um terreno que tenha por destinação objectiva a construção nele de prédios urbanos, não se tendo aqui de curar, se apenas de prédios urbanos com destino a comércio, indústria ou habitação (como se defendeu, entre outros, no acórdão deste tribunal, de 87.11.11, in Rec. 4685), ou, se, também, de prédios urbanos destinados à satisfação de necessidades colectivas ou públicas.

O C.I.M.V. não nos esclarece quando é que o terreno de construção perde a sua natureza por virtude da construção nele da edificação que constituiu o necessário pressuposto da sua qualificação legal.

Mas o elemento teleológico aponta desde logo para o resultado que decorra da consideração apenas da construção que satisfaça já a necessidade económico-social que é própria da edificação. Só quando a edificação está apta a satisfazer a necessidade que corresponda à destinação objectiva considerada para os terrenos de construção é que se poderá dizer que o terreno de construção passou a ser a construção em vista da qual o legislador fiscal relevou fiscalmente, dentro da sua discricionariedade legislativa, a transmissão do terreno.

É que só nessa altura se pode, com afoito, afirmar que deixou de haver a justificação para se tributarem os ganhos e a oportunidade da sua ocorrência, obtidos em função da aptidão do terreno, antes, normalmente, rústico, para construção urbana. Tal elemento aponta assim para relevar como circunstância descaracterizadora da qualidade do terreno para construção apenas a construção acabada.

Mas outros argumentos, de ordem sistemática, se podem colher, no mesmo sentido, dentro do Código Civil e do Código da Contribuição Predial.

O Código Civil divide os prédios apenas em rústicos e urbanos. Decerto que se trata de uma qualificação referenciada à propriedade privada, que visa apenas disciplinar as relações jurídico-privadas entre as pessoas singulares ou colectivas relativamente a essas coisas (cfr. Manuel de Andrade, Teoria Geral da Relação Jurídica, Vol. I, págs. 233).

Mas daqui não se segue que o conceito não tenha sido assimilado também para o direito fiscal, não como conceito unívoco, pois o Código da Contribuição Predial adoptou um conceito próprio de prédios rústicos e urbanos (artº 5º do respectivo código), englobando nesta categoria os terrenos para construção (cfr. artº 144º, regra 4ª, do mesmo compêndio normativo), mas, pelo menos, como conceito polissémico cujo sentido se colherá perante cada cédula ou tipo de imposto.

No caso do imposto de mais-valias, o conceito de prédio urbano servirá, pelo menos, para demarcar o sentido legal da realidade que o legislador pretendeu abarcar sob a designação de terrenos para construção. Na verdade, o facto económico que o legislador visou tributar foram os ganhos "trazidos com o vento", através da transmissão, no comércio jurídico privado, de terrenos objectivamente destinados à construção de prédios urbanos (cfr., entre outros, os Acs. deste tribunal, de 77.05.18, in Ap. D.R., de 80.04.24, págs. 517; de 89.03.15, in Rec. 10.478 e de 90.01.31, in Rec. 10.573). Deste modo, a qualificação, dentro desse comércio jurídico-privado, de certo prédio como prédio urbano, que acaba por corresponder à realização do pressuposto que serve de elemento de definição no facto tributário, à consumação da destinação objectiva ínsita na conformação do facto tributário, afastará logo a sua qualificação como terreno para construção para efeitos do imposto de mais-valias.

O artº 204º, nº 2, do C.Civil diz que "Entende-se por prédio rústico uma parte delimitada do solo e as construções nele existentes que não tenham autonomia económica, e por prédio urbano qualquer edifício incorporado no solo, com os terrenos que lhe sirvam de logradouro".

Nesta definição legal é possível surpreender três elementos decisivos para a qualificação de certo prédio como urbano. Em primeiro lugar, a existência de um edifício, cuja noção se tem por adquirida pré-juridicamente (cfr. Pires de Lima e Antunes Varela, Código Civil Anotado, Vol. I, 4ª ed. revista, págs. 195). Em segundo lugar, a sua incorporação ao solo, o que quer dizer que a construção tem de estar unida, ligada, fundida ou fixada, com carácter de permanência

ao solo. Em terceiro lugar, é o de que tal edifício tem de satisfazer, sozinho ou em unidade predial com outras construções, com autonomia económica em relação à parte do solo em que estão implantados, certas necessidades ou fins (habitação, actividades comerciais ou industriais, etc.).

Para que se possa falar de um edifício que tenha esta função económico-social, variável consoante as concepções dominantes na sociedade (A. Menezes Cordeiro, Direitos Reais, 1979, págs. 274), é preciso que ele esteja acabado. Edifício inacabado ou em construção não tem potencialidade material para propiciar a satisfação dos fins relevantes que foram tidos em vista com a edificação.

Só quando esses fins, funções ou utilidades puderem ser satisfeitos pela construção efectuada é que estaremos perante um edifício e um prédio urbano.

Nessa altura, a porção do solo sobre que o edifício assenta, bem como o respectivo logradouro passaram a constituir com o edifício uma nova unidade jurídica, perdendo o solo a sua autonomia rústica.

Na qualificação não relevará o facto de estar ou não inscrito na matriz predial respectiva, pois que esta não é mais do que "o tombo de todos os prédios da freguesia" (cfr. artº 155º do C.C.P.), que é, portanto, organizada já depois de qualificado certo prédio como urbano ou rústico.

Sob o ponto de vista do direito civil só surgirá um prédio urbano quando se conjuguem todos os referidos elementos. Por isso, até lá o terreno para construção não perdeu a sua natureza: até lá teremos um terreno para construção, no qual foram realizadas obras ou benfeitorias, que até podem ter valor superior ao terreno para construção, mas que ainda não pode ser havido como prédio urbano.

Mas também no Código da Contribuição Predial (sob cuja vigência a situação de facto ocorreu) se podem colher elementos determinantes para considerar que só a conclusão das obras, que pode ver-se também expressa na concessão da licença de habitabilidade ou de habitação ou até na utilização do edifício, constitui momento relevante para concluir que o prédio urbano passou a ter uma outra natureza que não terreno para construção.

Na verdade, sendo embora certo que dentro do critério legal de qualificação dos prédios rústicos e urbanos, adoptado pelo artº 5º do C.C.Predial, os terrenos para construção se devam considerar prédios urbanos (Cfr. também o artº 144º regra 4ª), nem por isso se pode concluir imediatamente que, confundindo-se os conceitos, representando o do terreno para construção uma parte do universo hipotético do outro, a lei não tenha relevado aqueles referidos momentos, como ocasião em que se dava uma ruptura fiscalmente relevante. Assim, não obstante o terreno para construção pudesse estar já avaliado e descrito na matriz predial urbana, quando deles se fizesse uma utilização que produzisse ou fosse susceptível de produzir rendimento, não deixava a lei de exigir que, a realizar-se uma construção naqueles terrenos, o facto da conclusão das obras, a concessão da licença de habitação e a utilização dos prédios construídos, situações estas que pressupõem aquela conclusão das obras, fosse participada à Administração Fiscal (artº 21º), dando tal facto lugar a uma nova avaliação fiscal (artº 144º, 5ª e segs.).

Também aqui só a conclusão do prédio, expressa ou reconhecida por acto administrativo (licença de habitação) ou por efectiva utilização, é que obrigava à apresentação da declaração, nos termos

do artº 214º do C.P.P. e consequente avaliação como prédio urbano de espécie diferente de terreno para construção.

Tudo aponta, assim, para a conclusão de que os ganhos advindos da transmissão de um terreno para construção, no qual se encontra em edificação uma casa destinada a habitação que também foi transmitida pelo mesmo contrato de compra e venda, estão abrangidos pela incidência do artº 1º, nº 1, do C.I.M.V., não podendo essa construção ser considerada como prédio urbano para efeitos da não sujeição a tal imposto enquanto não esteja concluída.

Bem decidiu, pois, o acórdão recorrido tal questão, não merecendo, por isso, qualquer censura.

Veio agora o recorrente alegar que não obteve qualquer ganho com a referida transmissão, ou seja, dito de outro modo, que haveria violação do disposto nos artºs 2º e 11º do C.I.M.V.

Todavia, tal questão não foi apreciada pelo acórdão recorrido. Estamos, pois, perante uma questão nova. Ora, os recursos jurisdicionais são por natureza um meio de impugnação das decisões judiciais proferidas pelos tribunais de hierarquia funcional inferior, visando-se obter a sua anulação com base em qualquer nulidade de que padeça ou a sua modificação com fundamento em errado julgamento dos factos e de interpretação e aplicação das regras de direito.

Daí que o tribunal *ad quem* não possa conhecer de questões novas, salvo se estas forem de conhecimento oficioso, sob pena de se subverter o sistema dos recursos, abolindo-se graus de jurisdição.

Sendo a questão, agora colocada, uma questão nova que não se encontra abrangida pela referida ressalva, do conhecimento oficioso, decide este tribunal não conhecer dela.

Pretexta, ainda, a recorrente que o acórdão recorrido violou o artº 13º da Constituição por não anular o acto de liquidação, dado que a Fazenda Pública usa de um duplo critério, em manifesta oposição ao princípio da igualdade, quando considera o objecto da escritura como prédio urbano, para efeitos de isenção da sisa devida pelo adquirente, nos termos do D.L. nº 197/87, e como terreno para construção, para efeitos do imposto de mais-valias, exigido do recorrente.

Mas a recorrente não tem razão.

O acto de liquidação é, por decorrência do princípio constitucional da legalidade tributária, um acto estritamente vinculado, que tem abstractamente enunciados na lei todos os pressupostos cuja concretização ou ocorrência, na vida, dão lugar, *ipso jure,* à constituição da obrigação de imposto. Todos os elementos conformadores do imposto se encontram tipicamente previstos na lei. O acto da Administração Fiscal não tem outra natureza que não seja a de representar um momento da verificação de que os factos tributários, típica e abstractamente descritos na lei, ocorreram e de que a obrigação de imposto existe, corporizando essa verificação num acto que vai servir de título da dívida, momento esse que José Carlos Vieira de Andrade designa numa expressão feliz de "verificação constitutiva" (Lições de Direito Administrativo e Fiscal, copiografadas, ao 3º Ano da Faculdade de Direito de Coimbra no ano lectivo 1992/93, págs. 40).

Nesse acto não há qualquer momento discricionário em que a Administração se deva pautar pelo conteúdo constitucional do princípio da igualdade. O poder exercido é estritamente vinculado.

Só quando a lei lhe tenha deferido uma margem de liberdade na conformação do acto, quer no que diga respeito à apreciação do valor dos motivos, quer à oportunidade, quer, finalmente, quanto ao

quid, medida ou conteúdo, do acto, em suma, quando lhe tenha conferido um poder discricionário, é que o administrador se encontra na posição de ter de respeitar directamente os ditames do princípio da igualdade.

Sendo o acto estritamente vinculado, o respeito pelo conteúdo semântico-constitucional de tal princípio impõe-se directamente ao legislador, no momento em que este, no uso da sua discricionariedade legislativa, proceda à conformação abstracta dos pressupostos da tributação.

Deste modo, nunca a Administração Fiscal poderia violar o referido princípio da igualdade com a sua diferente atitude em relação ao adquirente e ao alienante do terreno para construção quanto à exigência dos impostos por cada um devidos.

A situação, em qualquer dos casos, é de estrita vinculação à lei que estabelece os pressupostos da respectiva tributação. A eventual ilegalidade da omissão, num caso, não ilegaliza a actuação no outro, quando aqui se respeita a lei da respectiva tributação.

Por isso, também esta questão não procede.

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

Custas pela recorrente, com procuradoria de 70 %.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Agostinho Castro Martins (vencido pelas razões seguintes:

É incongruente que o objecto de determinado contrato de compra e venda seja considerado e tratado como prédio urbano para efeito de liquidação de sisa e como terreno para construção para efeito de liquidação de imposto de mais-valia, conforme no caso sub judice acabou por se verificar, com essa incongruente actuação do Fisco a ser coonestada pelo Poder Judicial.

Só perante norma legal que expressa e fundamentadamente consagrasse tão dúplio critério é que se podia aceitar essa solução.

Por outro lado, entendo que o conceito de prédio urbano adoptado no presente aresto é mais restrito do que o comummente aceite em Direito Civil e em Direito Tributário: estes ramos de Direito consideram prédio urbano - e não prédio rústico ou terreno para construção - o edifício (incorporado no solo) que, mesmo antes de completada a construção, designadamente antes dos chamados "acabamentos", satisfaça, ainda que só elementarmente alguma utilidade específica, maxime habitação.

Aliás, de outra forma não seria possível transaccionar como prédios urbanos os edifícios inacabados, nos termos previstos no Decreto-Lei nº 460/83, de 30 de Dezembro, que instituiu "o regime de auto-acabamento em habitações".

É certo que a matéria de facto sub judice só nos diz que se trata de prédio em construção, não nos informando em que fase de construção se estava. Por isso, em alternativa ao provimento do recurso, admitia a solução de mandar ampliar a matéria de facto). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

IRS. Matéria colectável. Dedução. Entradas de capital dos sócios para as cooperativas de habitação económica..

Doutrina que dimana da decisão:

1 — De acordo com a decisão do Tribunal Constitucional, é de salvaguardar o benefício fiscal que o artigo 14º do Decreto-Lei nº 737-A/74, de 23 de Dezembro, concedia aos sócios das cooperativas de habitação económica, adquirido antes de 31 de Dezembro de 1988.

2 — Sendo assim, impõe-se reconhecer que a "entrada de capital", efectuada pelo contribuinte, em 1988, para a cooperativa de habitação económica, de que é sócio, devia ter sido deduzida à matéria colectável a considerar para o IRS respeitante ao ano de 1989, nos termos e por força daquele artigo.

Recurso nº 17 420; Recorrente: Ministério Público; Recorrido: José Emílio Amaral Gomes e Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

José Emílio Amaral Gomes, devidamente identificado nos autos, dirigiu, ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, uma petição de impugnação judicial contra a liquidação do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), que, com referência ao ano de 1989 e no montante de 1.222.952$00, lhe fora efectuada pela Repartição de Finanças do 20º Bairro Fiscal desta cidade, alegando, como fundamento, a ilegalidade decorrente de a Administração Fiscal não ter deduzido à respectiva matéria colectável a importância relativa à entrada de capital do impugnante para a "Cooperativa de Habitação e Construção — Coociclo - CRL", de que é sócio, e solicitando, como pedido, a anulação parcial daquela liquidação, no valor de 479.400$00.

Em sede de julgamento, foi lavrada sentença, datada de 24-3-93, em que o Meritíssimo Juiz julgou improcedente a deduzida impugnação e, em consequência, não anulou a liquidação impugnada e condenou o impugnante nas custas do processo.

Não se conformando com o julgado, o representante do Ministério Público, junto daquele Tribunal, trouxe-nos, de tal sentença, o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro de conclusões:

"I. O direito do impugnante ao benefício fiscal, conferido pelo artº 14º do Decreto-Lei nº 737-A/74, de 23-12, porque adquirido antes de 31 de Dezembro de 1988, deve ser mantido - artºs 3º da Lei nº 8/89, de 22.4, e 2.º, nº 1, do Decreto-Lei nº 215/89, de 1.6;

II. Porque este benefício tem carácter para-contratual e é temporário, está também abrangido pela previsão do artº 3º, nº 3, da Lei nº 8/89, mantendo-se em vigor (cfr. Nuno Sá Gomes, "Teoria Geral dos Benefícios Fiscais", pag. 25);

III. A tal não obsta a substituição do sistema misto, com predominância dos elementos celulares, do imposto complementar pela fór-

mula de tributação unitária do IRS, dado que o objecto de qualquer deles era e é a tributação do rendimento global real;

IV. Conforme se verifica pelos vários mecanismos de transposição de benefícios fiscais anteriores para o Código do IRS, previstos nas alíneas a) a e) do art. 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 215/89;

Devendo nos termos das disposições legais referidas em I., II. e do artº 2º, nº 1, alínea a), do Decreto-Lei nº 215/89, de 1.6, e de acordo com os princípios da legalidade tributária, consignado no art. 106º, nº 2, da C.R.P., e da "protecção da confiança", ser anulada a liquidação impugnada a fim de ser tido em consideração o benefício fiscal já adquirido...".

Não houve contra-alegação.

Após os vistos legais, esta Secção proferiu, a fls. 67 e segs., o acórdão de 20 de Abril de 1994, em que, negando provimento ao recurso, confirmou a sentença recorrida.

Desse aresto, e pelo Ministério Público, foi interposto recurso para o Tribunal Constitucional, que, pelo seu Acórdão nº 410/95, de 28 de Junho de 1995, a fls. 115 e segs dos autos, decidiu assim:

"(a) julgar inconstitucional - por violação do princípio da protecção da confiança, ínsito na ideia de Estado de Direito - a norma do artigo 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 251/89, de 1 de Julho, interpretado no sentido de não salvaguardar o benefício fiscal que o artigo 14º do Decreto-Lei nº 737-A/74, de 23 de Dezembro, concedia aos sócios das cooperativas de habitação económica, adquirido antes de 31 de Dezembro de 1988;

(b) em consequência, conceder provimento ao recurso e revogar o acórdão recorrido, a fim de o mesmo ser reformado em conformidade com o aqui decidido sobre a questão de constitucionalidade".

Por isto, e colhidos que foram novos "vistos", cumpre decidir, respeitando aquele juízo de inconstitucionalidade.

X

A instância recorrida considerou provados os seguintes factos:

"a) - O impugnante é membro da Cooperativa de Habitação e Construção - Coociclo, CRL", com sede na Rua José Falcão, nº 3, 1.º Dto, em Lisboa;

b) - Em 1988, o impugnante entregou, naquela Cooperativa, a quantia de 3.595.500$00;

c) - "Quanto aos abatimentos, previstos no artº 55º, foi considerado o seguinte: quanto às entradas pelos sócios para as Cooperativas de Habitação, declaradas pelo ora impugnante como juros no montante de 1.069.709$00, seguros na importância de 33.924$00, tudo previsto nas alíneas e) e f) do artº 55º do Código... face ao limite previsto no nº 2 do mesmo artigo apenas foi considerado o montante de 100.000$00, dado o contribuinte ser solteiro", não tendo sido "deduzida" a entrada de capital do impugnante para a cooperativa identificada na alínea a)".

Exposta a factualidade que importará acatar (artº 21º, nº 4, do ETAF), cuidemos, agora, da solução jurídica adequada para a questão que vem suscitada e que consiste em saber qual a relevância a atribuir à dedução das entradas dos sócios para as cooperativas de habitação económica, nos termos do artº 14º do Decreto-Lei nº 737-A/74, de 23 de Dezembro, em sede de IRS.

Dispõe esse preceito:

"1. As entradas dos sócios para as cooperativas de habitação económica são deduzidas à matéria colectável a considerar para o imposto complementar respeitante ao ano em que a entrada se efectuou.

2. A dedução a que se refere o número anterior será escalonada pelo período de três anos a contar daquele em que se efectuou a entrada do capital, mas a parte que não possa ser deduzida num determinado ano, por insuficiência da matéria colectável, sê-lo-á nos anos seguintes, desde que não ultrapasse o último daquele período".

Simplesmente, por força do artº 3º, nº 1, do Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30 de Novembro, que aprovou o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, foi abolido, na data da entrada em vigor deste Código, ou seja, em 1 de Janeiro de 1989, entre outros, o imposto complementar.

Donde a razão de ser do problema já equacionado, e a recordar: saber se o invocado benefício fiscal, legal e expressamente incluído no âmbito do imposto complementar, é de manter em sede de IRS, com atinência ao referenciado ano de 1989.

Ora, depois da aludida decisão do Tribunal Constitucional, a resposta para aquela interrogação só pode ser uma: a que resulta da declaração de inconstitucionalidade do artº 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 251/89, de 1 de Julho, interpretado no sentido de não salvaguardar o benefício fiscal que o artº 14º do citado Decreto-Lei nº 737-A/74 concedia aos sócios das cooperativas de habitação económica, adquirido antes de 31 de Dezembro de 1988.

Sendo assim, e uma vez que, na hipótese dos autos, o contribuinte entregou, em 1988, na cooperativa de habitação económica, de que é sócio, a quantia de 3.595.500$00 [cfr. alíneas a) e b) do probatório], impõe-se reconhecer que essa "entrada de capital" devia ter sido deduzida à matéria colectável a considerar para o IRS respeitante ao ano de 1989, nos termos e por força do disposto no artº 14º, nºs 1 e 2, do Decreto-Lei nº 737-A/74, de 23 de Dezembro, em ordem a salvaguardar aquele benefício fiscal, adquirido antes de 31 de Dezembro de 1988, conforme ao decidido pelo Tribunal Constitucional.

Consequentemente, e em suma, a impugnada liquidação padece de ilegalidade, a determinar a sua anulabilidade, na parte posta em crise pelo impugnante.

Pelo exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida, e em julgar procedente a deduzida impugnação, anulando-se a questionada liquidação, no indicado valor de 479.400$00.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. - Manuel Fernando dos Santos Serra - Abílio Madeira Bordalo - Agostinho Castro Martins. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência do Supremo Tribunal Administrativo em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Se, nas conclusões das alegações de recurso são vertidos factos, é competente para conhecer do recurso o T.T. de 2ª Instância e não o S.T.A., independentemente do relevo de tais factos na solução jurídica.

II — Na verdade, a competência do tribunal, em razão da hierarquia, tem a ver com o "quid disputatum" e não com o "quid decisum".

RECURSO: 17.434. RECORRENTE: IVONE VIEIRA SILVA SEABRA SANTOS PEREIRA DE MELO. RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA. RELATOR: EXMº CONSº DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. IVONE VIEIRA SILVA SEABRA SANTOS PEREIRA DE MELO, identificada nos autos, veio opor-se a uma execução que reverteu contra si.

Alegou a nulidade de citação, que aliás, no seu entender, é inconstitucional, e ainda que não foi gerente da originária executada.

Porque a oposição fora apresentada no 3º dia útil após o termo do prazo legal, o Mº Juiz do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, a quem os autos foram distribuídos, ordenou previamente se cumprisse o disposto no artº 145º, nº 6, do C.P.C..

Notificada deste despacho a oponente pediu apoio judiciário, que, no caso, abrangeria, no seu entendimento, a dispensa de pagamento da multa prevista naquele dispositivo legal.

O Mº Juiz proferiu então despacho indeferindo a referida dispensa do pagamento da multa.

Inconformada com tal despacho, a oponente interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso.

1. A executada não tem meios económicos que lhe permitam pagar a multa;

2. Consequentemente, se à executada não for concedida a dispensa do pagamento da multa, a mesma fica sem poder defender os seus direitos na presente execução fiscal, na medida em que, "de acordo com o nº 6 do artigo 145º do CPC, o não pagamento da multa determina a perda do direito da executada praticar o acto, isto é, a oposição à execução, já deduzida, fica sem efeito;

3. O direito a defesa encontra-se expressamente consagrado no artigo 20º da CRP;

4. A decisão recorrida ao indeferir o pedido de dispensa do pagamento da multa, está a restringir ou mesmo a impedir o exercício do direito a defesa por parte da executada;

5. Assim, a decisão recorrida não só viola o artigo 20º da CRP, como também viola o artigo 18º nº 2 da CRP, pelo que é inconstitucional.

6. De acordo com o disposto no artigo 18º nº 1 da CRP, "Os preceitos constitucionais respeitantes aos direitos, liberdades e garantias são directamente aplicáveis e vinculam as entidades públicas e privadas" e, portanto, são também directamente aplicáveis e vinculam os tribunais;

7. A executada não foi sócia da firma "SIMOTOR, LDª, nem gerente, nem mesmo assumiu qualquer uma das qualidades a que alude o nº 1 do artigo 13º do C.P.T., no ano a que se reporta a dívida fiscal em execução, pelo que é parte ilegítima (nos termos da alínea b) do nº 1 do artigo 286º do CPT), isto é, não é responsável subsidiária, pela dívida exequenda, em relação à referida sociedade;

8. Consequentemente, seria manifestamente injusto que a executada fosse impedida de defender os seus direitos na presente execução fiscal, nomeadamente, através da sua oposição à mesma.

9. É um absurdo considerar que havendo insuficiência económica os prazos judiciais não possam ser excedidos, na medida em que a multa daí resultante não se encontra abrangida pelo apoio judiciário;

10. Se o apoio judiciário, previsto e regulado no Dec.Lei nº 387-B/87, de 29/12, não compreende as multas, então este diploma apresentava falha grave, uma vez que há uma restrição ou mesmo um impedimento de exercício do direito de defesa, consagrado no artigo 20º da C.R.P.;

11. Deste modo, também o Dec.Lei nº 387-B/87, de 29/12, violará os artigos 20º e 18º nº 2 da C.R.P.

12º A não ser que, como entendemos, se faça uma interpretação extensiva do referido diploma, e de acordo com o espírito dos artigos 20º e 18º nº 2 da CRP, de modo a que as multas sejam compreendidas no apoio judiciário."

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal, o Exmº Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer, sustentando que o recurso versa matéria de facto, pelo que este Tribunal é incompetente, em razão da hierarquia.

Este parecer não colhe a aprovação da oponente que defende não ter qualquer fundamento a questão suscitada pelo Ministério Público.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa previamente decidir a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do Ministério Público.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil e artº 3º da L.P.T.A.) prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b), do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

"...

"Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais 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 da matéria de facto, não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a) do ETAF.

O EPGA suscita como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreveu o distinto Magistrado no seu parecer:

"A recorrente afirma, nas suas doutas alegações, entre outros factos, que não tem meios económicos que lhe permitam pagar a multa e que não foi sócia, nem gerente da firma Simotor, Ldª., nem assumiu qualquer uma das qualidades a que alude o nº 1 do artigo 13º do Código de Processo Tributário - conclusões 1ª e 7ª das doutas alegações.

"No douto despacho recorrido não é dado como provado que assim seja.

"Independentemente da eventual necessidade ou desnecessidade da averiguação de tal facto para a decisão do recurso, a mera alegação, como suporte de pretensão formulada no recurso, de um facto que não dado como provado, leva a concluir que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, como vem sendo jurisprudência constante do Supremo Tribunal Administrativo."

É exacto este entendimento.

O recurso não versa unicamente matéria de direito.

E tendo em conta que a competência do Tribunal se afere pelo quid disputatum e não pelo quid decisum importa apreciar a matéria de facto levada às respectivas conclusões pelo recorrente sobre a qual o Mº Juiz não se pronunciou.

Não contendo pois o recurso exclusivamente matéria de direito não é este Supremo Tribunal o competente para apreciar o recurso, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª instância, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, a recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 1 do C.P.T..

3. Face ao expostos, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso apresentado pela oponente Irene Vieira da Silva Seabra Santos Pereira de Melo.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em Esc. 10.000$00 e a procuradoria em 40%.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Processo de contra-ordenação fiscal. Requisitos da decisão que aplica a coima. Nulidade insuprível

Doutrina que dimana da decisão:

I — A decisão que, em processo de contra-ordenação fiscal, aplica a coima, deve conter, além dos demais requisitos previstos no nº1 do art.212º do CPT, a descrição sumária dos factos, nos termos da alínea b) daquele nº1.

II — A simples menção de que "nos termos da participação de fls.2 verifica-se que a arguida omitiu inexactidões na declaração mod.22 de IRC", não constitui descrição, ainda que sumária, dos factos imputados à arguida.

III — A falta desse requisito constitui nulidade insuprível, nos termos e com as consequências previstas no art.195º,1, al.d), 3 e 5, do CPT.

Recurso n.º 17.465 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Auto Seco (Braga) Ldª. e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. COELHO DIAS.

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

1. A Fª.Pª., inconformada com a decisão de fls.48, de 24 de Mai.93, do Mmº. Juiz do T.T. 1ªInst. de Braga, na qual se anulou a decisão de fls.32, que aplicou uma coima de 200.000$00 à arguida "Auto-Sueco (Braga), Ldª." por ter cometido uma contra-ordenação p.p. pelos nºs. 3 e 4 do art.34º do RJIFNA, daquela decisão veio recorrer para este STA, assim concluindo a alegação do recurso:

"14º - Está provado que os factos estão descritos ainda que sumariamente.

15º - Está provado que não foi coarctado o direito de defesa da arguida.

16º - Está provado que a arguida apresentou a sua defesa (que não foi apreciada)".

Termina, pedindo, com a revogação da decisão, por errada interpretação das normas legais que citou na alegação, se mantenha o despacho que aplicou a coima.

1.1. Contra-alegou a arguida "Auto-Sueco (Braga), Ldª., pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Exmº. Magistrado do MºPº, junto deste STA, emitiu parecer em que se pronuncia, igualmente, pelo não provimento do recurso.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Na decisão ora recorrida ficou o Mmº. Juiz os seguintes factos:

"1 - No ponto 1 do auto de notícia não se diz a que existências se refere a provisão ali mencionada, nem quais os preços de mercado a que a arguida, na óptica do Fisco, se deveria a ter;

2 - A decisão de aplicação da coima acolhe a matéria de facto do auto de notícia".

E, considerando que o arguido em qualquer processo de natureza criminal ou contra-ordenacional só tem que defender-se dos factos que constem da acusação e só por eles pode ser condenado, devendo, por isso, interpretar-se o nº2 do art.214º do CPT no sentido de a decisão que aplica a coima equivaler à acusação, exigindo se a descrição naquela, ainda que sumária, dos factos imputados ao arguido - al.b) do nº1 do art.212º - descrição que não se fez, completamente, no caso dos autos, impedindo a defesa da arguida e o conhecimento dessa matéria pelo tribunal, entendeu o Mmº. Juiz ocorrer uma nulidade insuprível nos termos da al.d), do nº1, e nº5 do art.195º do CPT, da qual conheceu, anulando a decisão que aplicará a coima e os actos dela dependentes e julgando prejudicado o conhecimento do recurso, que daquela decisão fora interposto.

2.1. Vejamos, pois, se procede o recurso ora interposto de tal decisão.

Ora, como bem refere o Exmº. Magistrado do MºPº, no seu parecer, a fls.64, a decisão que, no processo de contra-ordenação fiscal, aplica a coima, deve conter, além do mais, a descrição sumária dos factos e indicação das normas violadas e punitivas, nos termos da al.b) do nº1 do art.212º do CPT, o que constitui um dos requisitos de tal decisão.

E a descrição dos factos, embora sumária, não pode consistir na afirmação de conclusões vagas, ou na reprodução de expressões da norma que prevê a contra-ordenação, sendo necessário concretizar a conduta - actos ou omissões - do arguido, devidamente referenciada

no tempo e no espaço (cfr.A. de Sousa e S.Paixão, "CPT, Com. e Anot.", 2A Ed., pág. 428, nota 3).

Só assim, de facto, ficará o arguido em condições de puder defender-se, quando notificado daquela decisão, nos termos do nº2 desse art.212º, recorrendo judicialmente, caso com ela se não conforme - cfr. art.213º - tanto mais que, conforme se salienta na decisão recorrida, não há lugar, posteriormente, a qualquer acusação deduzida pela Fazenda Pública - cfr. arts.214º, 2, e segts. do CPT.

E atende-se aliás, que logo na fase inicial do processo administrativo de contra-ordenação, o chefe da repartição de Finanças notificará o arguido do facto ou factos apurados no processo, só podendo tal descrição ser dispensada no caso de o mesmo se basear em auto de noticia, mas mediante o envio ao arguido de cópia desse auto - art.199º do CPT.

Quer dizer, o legislador rodeou das maiores cautelas o direito de defesa do arguido, logo nessa fase, o que determina uma interpretação rigorosa do art.212º, quanto à existência dos requisitos da decisão que aplica a coima, entre os quais se conta a "descrição sumária dos factos", para que se respeite aquela intenção do legislador.

E por isso a lei prevê como nulidade insuprível, no processo de contra-ordenação fiscal, a falta dos requisitos legais da decisão de aplicação das coimas, incluindo a notificação do arguido, na al.d) do nº1 do art.195º do CPT, nulidade essa de conhecimento oficioso e arguível até ao trânsito em julgado da decisão final, com as consequências previstas no nº3 desse preceito.

Ora, no caso dos autos, a decisão que aplicou a coima, de fls.18, no tocante aos factos constitutivos da contra-ordenação imputada à arguida, apenas refere que "nos termos da participação de fls.2 verifica-se que a arguida omitiu inexactidões na declaração mod.22 de IRC", o que não pode considerar-se, face ao que ficou expendido, sem margem para qualquer dúvida, descrição, ainda que sumária, dos factos imputados à arguida, pelo que o mencionado requisito dessa decisão inexiste, com a consequente e já referida nulidade da mesma, conforme bem se decidiu na instância.

Assim, sem necessidade de mais considerações, é de manter a decisão sob recurso, que não violou qualquer dos preceitos invocados pela recorrente.

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

Sem custas (art.2º da Tabela).

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição de executado. Interpretação da petição. Rejeição liminar da oposição.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A finalidade legal da oposição à execução fiscal é a extinção desta última relativamente ao executado oponente.

II — Assim, quando tal pretensão não estiver expressa e claramente formulada na petição da oposição, importa analisar e interpretar esta cuidadosamente, antes de concluir ser diferente daquela a finalidade visada pelo oponente.

Recurso n.º 17.837, em que são **Recorrente** Maurice John James e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Coelho Dias.

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

1. Maurice John James, inconformado com o despacho de fs. 20, proferido em 11.11.93, no qual se rejeitou, liminarmente, a oposição que deduzira à execução fiscal, contra si movida, para cobrança de 325.000$00 de sisa, provenientes duma liquidação adicional, dessa decisão recorre para este STA, assim concluindo a alegação de recurso:

"I. A rejeição liminar da oposição fundou-se unicamente em que a pretensão da oponente consiste na suspensão da execução, pelo que não se coaduna com a natureza do processo de oposição.

II. Todavia, a pretensão do oponente não é a suspensão da execução, mas antes a declaração imediata, por força do art.º 132º do Cód. Proc. Tributário e porque a questão é exclusivamente de direito, da ilegalidade da liquidação adicional de sisa, por ter sido judicialmente impugnada a avaliação em cujo resultado a mesma se baseia.

III. Falece, assim, o pressuposto lógico-jurídico do indeferimento, pelo que deve o douto despacho recorrido ser revogado, ordenando-se o prosseguimento dos autos para conhecimento imediato do objecto da oposição.

IV. Normas violadas: a alínea h) do n.º 1 do art.º 286º do Cód. Proc. Tributário, integrada pelo pedido do oponente."

1.1. Contra-alegou a F.ª P.ª, pugnando pela manutenção do decidido.

1.2. O Exm.º Magistrado do M.º P.º, junto deste STA, emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso.

1.3. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. No despacho recorrido, entendeu o M.mº Juiz que o oponente pedia a suspensão dos actos de liquidação do imposto de sisa fundados na avaliação que aquele impugnara, com fundamento na ilegalidade daquela liquidação, ao abrigo do preceituado na al. h) do n.º 1 do art.º 286º do CPT.

E, considerando que a suspensão da execução não é objecto da oposição de executado, mas sim a extinção do procedimento executivo contra ele movido, não consagrando a situação descrita pelo oponente enquadramento na invocada al. h) do n.º 1 do art.º 286º do CPT, nem em qualquer outra desse número, rejeitou, liminarmente, a oposição, nos termos do art.º 291º, 1, b), daquele diploma.

2.1. Vejamos, pois, se procedem as razões aduzidas contra tal decisão.

Ora, face ao articulado na petição de fs. 2, é de aceitar, como afirma o recorrente na segunda conclusão da alegação do recurso, ser sua pretensão, não a suspensão do procedimento executivo, mas

a declaração da ilegalidade da liquidação adicional adicional de sisa, que lhe fôra feita após avaliação dum terreno para construção, que adquirira, ilegalidade essa resultante do facto de ter impugnado judicialmente tal avaliação, sem ter sido, ainda, proferida decisão, transitada, no respectivo processo, pelo que não se encontrava fixado o valor para incidência de sisa.

E, como consequência do reconhecimento dessa ilegalidade, visava o oponente, embora não o refira, expressamente, a extinção, finalidade legal da oposição de executado, como dimana dos arts.º 273º, 1, 274, 1, 285º, 286º, 294º e 295º do CPT, e é inerente, aliás, a esse meio de defesa de executado, pois que "conquanto a oposição apresente a fisionomia duma acção, instaurada pela apresentação duma petição inicial, a verdade é que ela funciona como contestação. O seu fim é impugnar a própria execução fiscal; e daí o nome oposição" (cfr. A. de Sousa e S. Paixão, "CPT, Com. e Anot.", pág. 563).

Assim, assistindo razão, quanto à interpretação da petição, ao recorrente, a decisão sob censura, que se baseou no entendimento de que aquele pedia a suspensão da execução e por essa razão a rejeitou, embora apelando, indevidamente, ao fundamento da al. b) do n.º 1 do art.º 291º do CPT, não apreciando o pretendido enquadramento da ilegalidade da liquidação no fundamento de oposição previsto na al. h) do n.º 1 do art.º 286º, do citado Código, causa de pedir em que se baseava o ora recorrente para obter a extinção da execução, não pode manter-se, por erradamente ter interpretado a petição da oposição.

3. Pelo exposto, concede-se provimento ao recurso e revoga-se o despacho recorrido para que outro seja proferido, que não seja de rejeição pelo fundamento do ora revogado.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Despacho liminar. Prova informatória. Fase contraditória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Em processo de embargos de terceiro, recebida a petição, se não houver razão para o indeferimento imediato, o juiz ordenará prova sumária de posse da qualidade de terceiro e também da tempestividade - prova informatoria (art.1040 do CPC).

2 — Se forem juntos aos autos, por iniciativa do Mº Juiz, documentos antes da prolacção do despacho liminar, há que notificar o embargante de tal junção (art.539 do CPC).

3.A fase contraditória só se inicia com a notificação do representante da Fazenda Pública para contestar (arts.282 e 319, nº1, do CPC) os embargos de terceiro.

RECURSO Nº 19.082 em que é **recorrente** CISACA - Cutelarias Industriais de Santa Catarina, Ldª e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr.RODRIGUES PARDAL.**

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

CISACA - Cutelarias Industriais de Santa Catarina, Ldª, p.c.500081980, com sede em Santa Catarina, 2475 Benedita, concelho das Caldas da Rainha, veio deduzir embargos de terceiro à penhora efectuada no processo de execução nº2118/93, com o fundamento de que é terceiro, detem a posse dos bens penhorados e de que só tomou conhecimento da penhora, no dia 6.6.94.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Leiria rejeitou liminarmente a petição de embargos de terceiro, por intempestividade, uma vez que a penhora teve lugar em 11.5.94 e os embargos de terceiro, por intempestividade, uma vez que a penhora teve lugar em 11.5.94 e os embargos de terceiro foram deduzidos em 1.7.94, não se podendo aceitar que a embargante só teve, em 9.6.94, conhecimento da penhora, por ser seu sócio gerente que foi nomeado fiel depositário dos bens penhorados, no dia da realização da penhora.

A embargante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1. As certidões de registo que serviram de fundamento à rejeição liminar dos embargos, não têm força probatória plena, sendo ilidíveis.

2. A decisão que indeferiu liminarmente os embargos não está em conformidade com os normativos legais, maxime o principio do contraditório que permite à outra parte contradizer e fazer prova daquilo que alegou, pelo que violou o disposto no nº2 do art.2 do CPC.

O digno representante da Fazenda Pública contra-alegou defendendo que o recurso não merece provimento.

O distinto represnetante do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por haver violação do principio do contraditório.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Mostram os autos que a questão decidir neste recurso consiste em averiguar se a dedução dos embargos de terceiro foi ou não tempestiva.

O despacho recorrido rejeitou liminarmente a petição de embargos de terceiro por esta ter sido apresentada para além de 20 dias após a penhora, dando-se até a circunstância de ser depositário no auto de penhora um sócio-gerente da embargante.

Por seu lado, a oponente - ora recorrente (R) - alega que o sócio Luís Alves foi nomeado fiel depositário na qualidade de gerente da executada e não da embargante e que só teve conhecimento da penhora em 6.6.94, tendo indicado testemunhas para serem ouvidos antes de se receber os embargos, não tendo as certidões juntas força probatória plena, havendo violação do princípio do contraditório, constante do art.3, nº2, do CPC.

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que há violação do principio do contraditório,

por, embora a decisão recorrida possa encontrar cobertura legal no art.474 do CPC, ter havido, em face de uma diligência, a junção aos autos de documentos o que implicava, por força do principio do contraditório (arts.3, 535 e 539 do CPC) ser dada à embargante a possibilidade de tomar posição sobre o seu resultado.

Equacionado o problema, urge apreciá-lo.

2. O art.1040 do CPC determina que "se não houver razão para indeferimento imediato, inquirir-se-ão as testemunhas, e os embargos serão recebidos ou rejeitados de harmonia com a prova produzida.".

Isto significa que recebida a petição, e se não houver razão para o indeferimento imediato, o juiz ordenará prova sumária da posse, da qualidade de terceiro e também da tempestividade - prova informatória (art.1040 de CPC).

A prova informatória poderá ser produzida quer na repartição de finanças (arts.127, nº4, 288 e 319, nº1, do CPT) quer no Tribunal Tributário de 1ª instância, "sem assistência das partes ou dos seus representantes" (v. José Alberto dos Reis, Processos Especiais, vol.I, Coimbra Editora, 1995, p.453).

Produzida a prova informatória, o juiz receberá ou rejeiterá os embargos (v. arts.1040 e 1041, nº1, do CPC).

Porém, o despacho que receber os embargos apenas assegura o seguimento deles (art.1041, nº2, do CPC) - tem um carácter provisório.

Deste modo, verifica-se que o Mº Juiz recorrido não deu cumprimento ao art.1040 do CPC.

Por outro lado, o Mº Juiz recorrido, utilizando os poderes que a lei lhe confere (cfr. arts.40 do CPT e 264, nº3, do CPC) solicitou à Conservatória do Registo Comercial das Caldas da Rainha de todos os inscrições ou existentes, relativamente à embargante (v.art.535 do CPC).

Da junção de tais certidões da Conservatória do Registo Comercial, não foi a embargante notificada (art.3 e 539 do CPC).

3. Resulta de tudo isto que o Mº Juiz recorrido antes de proferido o despacho liminar não cumpriu o formalismo previsto na lei quanto ao despacho de admissão dos embargos de terceiro - pressupostos inominados - pelo que o despacho recorrido é passível de censura.

Não se diga que a questão da tempestividade dos embargos de terceiro cabe ser arguida pela embargada - Fazenda Pública (v. A. José de Sousa e Silva Paixão, Cod. Proc. Trib. anot., 2ª ed., Coimbra, Almedina, 1994, p.666 - notas 65/69) - uma vez que esta ainda não tinha tido oportunidade de tomar posição sobre tal matéria, por ainda não ter sido aberta a fase contraditória, a qual tem início com a notificação do representante da Fazenda Pública para contestar (v. arts.292 e 319, nº1, do CPT) e, por outro lado, o prazo para deduzir embargos de terceiro em processo de execução fiscal é processual (art.49 do CPT -v.art.144, nº4, do CPT).

Trata-se de questões que só podem ser discutidas na fase contraditória. Neste momento seriam prematuras.

4. Em seguimento do exposto, apura-se que o despacho recorrido não pode manter-se por não ter interpretado e aplicado correctamente a lei, maxime, os arts.3, 539 e 1040 do CPC, pelo que tem de ser revogado para ser cumprido o disposto nas normas indicadas - antes de ser proferido o despacho liminar.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, anular todo o processado a partir de fls. 67, incluindo a decisão recorrida.

Não são devidas custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto complementar. Liquidação adicional. Impugnação judicial. Regime do C. Proc. Tributário.

Doutrina que dimana da decisão:

Em caso de liquidação adicional de imposto complementar e, por falta de pagamento eventual, convertida a cobrança em virtual, com o respectivo débito ao tesoureiro ocorrido numa data em que já estava em vigor o C.P.T. é de observar o disposto neste Código no tocante à tempestividade da impugnação.

Recurso nº 19.134. Recorrente: Arnaldo Silva; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. ARNALDO SILVA, indentificado nos autos, impugnou judicialmente a liquidação do imposto complementar - Secção A, do ano de 1988.

Instruídos os autos, veio o Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro a proferir sentença absolvendo o Estado da instância, uma vez que julgou a petição intempestiva.

Inconformada com esta decisão o impugnante trouxe recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

1 - O ora recorrente apresentou impugnação contra a liquidação de imposto complementar, relativa ao ano de 1988, de que o presente recurso é consequência;

2 - Pelo Mº Juiz do Tribunal "a quo" foi proferida decisão, absolvendo o Estado da Instância, por a considerar intempestivamente apresentada;

3 - Por se haver considerado, fundamentalmente, que o Artº 7º do D. L. nº 154/91, de 23/4, era inaplicável à situação *sub iudice,* pelo que havia que contar o prazo para a dedução da impugnação nos termos do Código de Processo Tributário;

4 - Ora, o regime transitório definido em tal artigo prescreve, contudo, que, enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições do Código de Processo Tributário,

os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo regime anterior a este código, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial;

5 - O que o legislador pretendeu, seguramente, foi mandar aplicar o antigo regime relativamente a determinadas situações tributárias, no que toca a impostos determinados, concretamente aos impostos de cobrança virtual;

6 - O que há que averiguar, para efeitos de aplicação de tal regime transitório, e enquanto se verificar o condicionalismo aí previsto, é quais os impostos que o legislador colocou sob a sua alçada e não qual o método de cobrança em determinado momento;

7 - Afigura-se ao recorrente que às situações tributárias referidas no falado artº 7º e no que toca ao imposto complementar, aqui em causa, por ser um imposto de cobrança virtual, se aplica o regime anterior ao Código de Processo Tributário;

8 - Assim, o regime aplicável à situação em apreço, no que toca à determinação do momento de início da contagem do prazo de impugnação é o definido pelo respectivo Código do Imposto Complementar e Código de Processo das Contribuições e Impostos;

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

10 - No caso dos autos o débito ao Tesoureiro ocorreu no dia 17/7/91, pelo que a abertura do cofre ocorreu no primeiro dia de Agosto de 1991;

11 - Nessa medida, o prazo para dedução da impugnação judicial começou a correr, pois, em 2 de Agosto de 1991;

12 - Ora, tendo sido apresentada a impugnação judicial no dia 22 de Outubro de 1991, foi-o, seguramente, dentro do prazo de 90 dias, o qual se admite corre de forma contínua por se estar em presença de um prazo substantivo;

13 - A douta decisão sob recurso, considerando intempestiva a impugnação apresentada, violou, pois, por errada interpretação, o artº 7º do D. L. nº 154/91, de 23/4, e Artsº 58º do Código do Imposto Complementar e 89º do Código de Processo das Contribuições e Impostos."

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando que o recurso não merece provimento.

Subidos os autos a este Supremo Tribunal emitiu o Exmº Procurador-Geral-Adjunto douto parecer, sustentando que a impugnação é tempestiva, pelo que o recurso deve proceder.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto elevada ao probatório da sentença recorrida pelo Mº Juiz "a quo":

"a) - No dia 13/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 97 800$00, e juros compensatórios de 40 578$00 - cfr. informação oficial a fls. 3.

b) - Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao Tesoureiro da Fazenda Pública no dia 17/7/91 - cfr. informação oficial a fls. 3.

c) - No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial relatada em 1.1 - cfr. carimbo de entrada a fls. 2."

3. Sendo estes os factos, vejamos agora o direito.

A questão a resolver nos presentes autos é saber se a impugnação foi ou não apresentada tempestivamente.

Sustenta a recorrente que, no tocante ao imposto complementar aqui em causa, por ser um imposto de cobrança virtual, se aplica o C.P.C.I., pelo que o regime legal da situação em apreço se afere pelo Código do Imposto Complementar e pelo referido C.P.C.I. Defende assim que a abertura do cofre ocorreu em 1/8/91, pelo que a impugnação foi atempadamente deduzida, pois foi-o no prazo legal de 90 dias.

Vejamos.

O impugnante foi notificado em 13/5/81 para, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento eventual do imposto complementar.

Não tendo procedido ao pagamento eventual do referido imposto foi a cobrança convertida em virtual, sendo o débito ao tesoureiro efectuado em 17/07/91.

Na altura já estava em vigor o Código de Processo Tributário, o qual iniciou a sua vigência em 1/7/91 (artº 2º, nº 1, do Dec-Lei nº 154/91, de 23/4).

É assim este o Código a aplicar, directamente, não havendo qualquer razão para fazer apelo ao artº 7º daquele decreto-lei, por não haver qualquer conflito de leis no tempo.

Assim se decidiu no Acórdão deste Tribunal de 19/10/95 (rec. nº 19.163).

Transcrevendo:

"Sendo este Código, portanto, directamente aplicável à situação vertente, pelo que, não surgindo qualquer problema de aplicação das leis no tempo, nada justifica o apelo ao citado artº 7º, norma de direito transitório formal atinente à transição do regime do Código de Processo das Contribuições e Impostos para o Código de Processo Tributário."

Vejamos o que consagra o C.P.T.:

Estatui o artº 123º, 1, a):

"A impugnação será apresentada, sem prejuízo do disposto no artº 22º, no prazo de 90 dias contados a partir dos factos seguintes:

"a) Termo do prazo para pagamento voluntário dos impostos...".

Dispõe, por seu turno, o artº 107º do mesmo Código:

"Constitui pagamento voluntário de dívidas de imposto e demais prestações tributárias o efectuado dentro do prazo estabelecido nas leis tributárias."

Dispõe, por seu turno, o artº 109º, nº 1, do referido Código:

"Findo o prazo de pagamento voluntário, começarão a vencer-se juros de mora nos termos das leis tributárias."

Destas disposições deve concluir-se que no âmbito do Código de Processo Tributário o pagamento voluntário será o pagamento efectuado dentro do prazo de pagamento sem juros de mora.

Ora, a lei tributária aqui aplicável é o Código do Imposto Complementar.

Nos termos deste Código (artº 51º, § 3º e 52º) o pagamento sem juros de mora podia ser efectuado até ao termo do mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Na hipótese dos autos o débito ao tesoureiro ocorreu em 17/07/91, tendo assim o prazo para pagamento voluntário do imposto terminado no dia 31/08/91, ou seja, o último dia do mês seguinte ao débito ao tesoureiro.

É pois a partir desta última data (31/08/91) que se contará o prazo de 90 dias para apresentação da respectiva impugnação.

A petição da impugnação foi apresentada, como resulta do probatório, em 22/10/91.

Logo, tal impugnação foi apresentada tempestivamente, como decorre do artº 123º, 1, a), do C.P.T..

Não pode pois manter-se a decisão recorrida.

4. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogando-se a sentença recorrida e julgando-se tempestiva a impugnação judicial deduzida pelo recorrente.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Manuel Fernando Santos Serra — Agostinho Castro Martins (com declaração de voto anexa).

Declaração de voto

1. O presente aresto justifica a aplicação ao caso sub judice do artº 123º, nº 1, alínea a), do CPT nos termos que assim se podem resumir:

O impugnante, notificado em 13-6-91, para no prazo de 15 dias efectuar o pagamento eventual do imposto complementar, não o fez, pelo que a cobrança foi convertida em virtual, tendo o débito ao tesoureiro ocorrido em 17-7-91.

Na altura já estava em vigor, desde 1-7-91 o CPT.

É assim este o código a aplicar, directamente, não havendo qualquer conflito de leis no tempo que justifique o apelo ao artº 7º do DL nº 154/91, norma de direito transitório atinente à transição do regime do CPCI para o do CPT.

Discordo desta visão do problema: bastava que a liquidação do imposto (complementar), a sua notificação e o prazo para pagamento voluntário ocorressem, como no caso ocorreram, na vigência da lei antiga (CPCI) para nos obrigar a equacionar se a definição do termo inicial do prazo de recurso contencioso dessa liquidação deveria fazer-se de harmonia com a lei antiga (artº 89º do CPCI) ou com a lei nova, em vigor desde 1-7-91 (nº 1 do artº 123º do CPT).

2. O artº 7º do DL nº 154/91-04-23 (diploma preambular do CPT) veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código [CPT], os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora o imposto complementar era um imposto de cobrança virtual (cfr. artºs 49º e 50º do Cód. do Imposto Complementar e 19º do CPCI). Mesmo nos casos, como o presente, em que a liquidação não se houvesse feito nos prazos estabelecidos no artº 45º do Cód. do Imp. Complementar (em virtude de atraso, de omissão ou de liquidação adicional), começava-se por se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51º e 52 do Cód. do Imposto Complementar e 20º e segs. do CPCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, graciosa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a esse sistema de cobrança: tal prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre salvo se tivesse havido cobrança eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

3. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e para o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema, prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, porém, o legislador, decerto por motivos pragmáticos, editar a norma transitória do citado artº 7º, por força da qual os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual entre os quais, pois, o imposto complementar - continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT.

Era, de resto, o que vinha sucedendo desde 1989. Na verdade, o artºº 3º do DL nº 442-A/88-11-30 (tal como o artº 3º do DL nº 442-B/88-11-30), ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o Cód. do Imposto Complementar (CICOM).

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89 o imposto complementar, teriam de se continuar a fazer por mais alguns anos liquidações e cobranças desse imposto em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPT, além de revogar o CPCI, deixava de prever a figura da cobrança virtual, punha-se-lhe o problema de submeter daí em diante a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPT ou editar uma norma transitória que mantivesse o anterior regime, com recurso, designadamente, à figura da cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo, de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Precisamente por isso esclareceu que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPT. Na verdade, a Administração teria, como vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e a pôr à cobrança) imposto complementar de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam por isso sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, designadamente de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessárias para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

4. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como parecia mais aconselhável, através de um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr termo ao regime transitório definido no artº 7º do DL nº 154/91, desse modo "assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário", sem "necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais" (cfr. preâmbulo do DL nº 275-A/93).

5. Aceita-se que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual - entre os quais, como vimos, o imposto complementar -, não estava

o legislador do DL nº 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (cfr. parte final do citado artº 7º) que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o artº 58º do CICOM) também se aplicaria "à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Todavia, compreende-se que, depois de manter, nesses casos, o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, o legislador tivesse querido manter, também transitoriamente, em tais situações, o antigo regime de definição do termo inicial do prazo de impugnação, que andava associado a esse sistema de cobrança.

6. Como vimos, de harmonia com o artº 51º do CICOM, em casos como o presente começava por haver (como houve) um prazo de 15 dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava (como passou) a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Tendo no caso sub judice o débito ao tesoureiro (cobrança virtual) sido feito em 17-7-91, o pagamento, nesta modalidade de cobrança, devia fazer-se a partir de 1-8-91, que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado a partir daqui, de harmonia com o assim aplicável artº 89º, alínea a), do CPCI, o prazo, de 90 dias, para impugnação só terminava em 30-10-91, pelo que é tempestiva a petição apresentada em 25-10-91.

7. Por estas razões votei a conclusão, a que por outra via se chegou em conferência, de, em provimento do recurso, revogar a decisão recorrida.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 13 de Fevereiro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso jurisdicional interposto da decisão da 1ª instância (recurso "per saltum") que não tenha como exclusivo fundamento matéria de direito.

RECURSO n.º 19.221. RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA; RECORRIDO: SOCIEDADE DE CONSTRUÇÕES IMOBILIÁRIAS AGUIAR, LDª. RELATOR: EXMº CONSº DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. SOCIEDADE DE CONSTRUÇÕES IMOBILIÁRIAS AGUIAR, LDª, com sede na Rua Castilho, 75 -1º, Dtº, Lisboa, impugnou judicialmente a liquidação de IVA e juros compensatórios correspondentes ao período de 1/12/90 a 31/12/90.

Instruídos os autos veio o Mº Juiz do 1º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa a proferir sentença, julgando a impugnação procedente, anulando, em consequência, a liquidação respectiva.

Inconformado com esta decisão o representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"I. Na locação de bens imóveis, a renúncia à isenção de I.V.A. depende de a comunicação de tal pretensão se efectuar anteriormente ao facto gerador e de que a Administração fiscal reconheça tal renúncia através da emissão do respectivo certificado de isenção anteriormente à data do facto.

II. Enquanto estas duas condições não se verificarem, a renúncia à isenção não produzirá efeitos, continuando o sujeito passivo a estar isento de imposto nas respectivas operações, nos termos do artigo 9º, nº 30, do Código do IVA.

III. O certificado representa a expressão, materializada em documento, do reconhecimento administrado da possibilidade de renúncia à isenção.

IV. Isto é, o acto de emissão do certificado tem natureza constitutiva do exercício do direito à dedução, porque apenas com ele é reconhecida a renúncia à isenção.

V. Pelo que parece claro que a possibilidade de renúncia, conferida aos sujeitos passivos, pelo artigo 12º, nº 6, do Código do IVA, constitui um direito cujo exercício está dependente de prévio reconhecimento pela Administração fiscal.

VI. Em consequência, a Administração fiscal não está obrigada a emitir o certificado meramente em função da declaração de renúncia à isenção pelo sujeito passivo. O documento só terá que ser emitido se a Administração fiscal entender verificados os pressupostos legais para o exercício da renúncia, no caso concreto, ocorrendo, nos casos de não emissão, numa situação de indeferimento tácito recorrível nos termos gerais.

VII. No caso dos autos, a A. apenas veio a preencher as condições referidas em I., no dia 14 de Fevereiro de 1991.

VIII. Com efeito, só em 17 de Dezembro de 1990 a A. comunicou a sua pretensão de renúncia, mencionando todos os elementos exigidos pelo artigo 12º, nº 6 do Código do IVA.

IX. E a Administração fiscal reconheceu a renúncia, contudo, com a ressalva expressa de que tal renúncia só seria susceptível de produzir efeitos para as operações realizadas a partir de 15 de Fevereiro de 1991.

X. Sendo estes os exactos termos do reconhecimento do direito, seria necessário que a A. tivesse, nos termos adequados, reagido à eventual ilegalidade do reconhecimento. Não o tendo feito, haverá sempre que considerar só existir a renúncia à isenção quanto às operações realizadas posteriormente àquela data.

XI. Pelo que a liquidação de imposto, impugnada nos autos, se mostra correctamente efectuada.

XII. Como igualmente se mostra correcta a liquidação de juros compensatórios, já que a A. exerceu o direito ao reembolso de imposto relativamente a períodos em que era óbvio, mesmo apenas com o recurso às normas do Código do IVA, que se encontrava na situação de isenção de imposto.

XIII. A douta sentença recorrida, ao anular a liquidação impugnada violou os artigos 12º. nrs. 4 e 6, do Código do IVA e 2º, nº 2, do Decreto-Lei nº 241/86, de 20 de Agosto.

XIV. Razões pelas quais deverá ser revogada, julgando-se improcedente a impugnação."

Não houve contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal o Exmº Procurador-Geral-Adjunto sustenta que o recurso não tem como fundamento exclusivo matéria de direito, pelo que é competente para conhecer do recurso o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Discorda deste parecer o recorrente, que sustenta que o recurso versa apenas matéria de direito.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Suscitada que foi a questão prévia da incompetência deste tribunal em razão da hierarquia impõe-se apreciar primeiramente tal questão prévia, já que o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artº 101º e 102º do C.P. Civil e artº 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, 1, 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 versa unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a), do ETAF.

O EPGA suscita, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

E tem razão aquele distinto Magistrado.

Na verdade, nas conclusões VIII e IX está vertida matéria de facto, de que o recorrente pretende extrair conclusões jurídicas, que o Mº Juiz não apreciou na sentença em recurso.

Assim sendo, é obvio que o recurso não contém exclusivamente matéria de direito para apreciar e decidir.

Não é pois este Supremo Tribunal competente para conhecer o recurso.

Competente é sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos preceitos legais atrás citados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2, do C.P.T..

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal Administrativo incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Fundamento. Matéria de facto. Incompetência do STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — No concernente aos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do fundamento do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

2 — E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso, pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

3 — Assim, incluída questão de facto no objecto do recurso, o fundamento deste não radica só no campo do direito, pelo que o STA será incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de um tal recurso, cabendo essa competência do TT de 2ª Instância (artºs 21º, nº 4, 32º, nº 1, a), do ETAF, e artº 167º do CPT).

Recurso: 19.362. Recorrente: Câmara Municipal de Lisboa. Recorrido: Sociedade Construtora Luso-Suíça, SARL. Relator: Exmº. Consº. Dr. Santos Serra.

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

"Sociedade Construtora Luso-Suíça, SARL", deduziu oposição à execução fiscal contra si instaurada para cobrança coerciva da quantia de 4.576.036$00, em dívida à Câmara Municipal de Lisboa, proveniente de ocupação de imobiliários, dos anos de 1973 a 1983.

Por decisão de 15 de Fevereiro de 1995, o Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (5º Juízo) considerou "não se estar ante uma taxa, nem qualquer outra receita tributária, antes sendo de qualificar como uma receita patrimonial..." e, assim, julgou esse Tribunal "absolutamente incompetente, em razão da matéria, para proceder à cobrança coerciva da importância objecto dos autos principais", declarando "competente o tribunal comum" e "deferindo, pois, a presente oposição".

A Câmara Municipal de Lisboa não se conformou com o decidido e daí o presente recurso, em cuja alegação está patente o seguinte quadro conclusivo:

"1. Ao contrário do sustentado na douta sentença recorrida, o bem ocupado poderá ser considerado um bem do domínio público, conforme elementos carregados para o processo pela RFP;

2. Por outro lado, à dívida exequenda subjaz uma relação de interesse público e natureza tributária;

3. Assim, carece de fundamento a afirmação de que os tribunais competentes para a matéria dos autos são os tribunais comuns;

4. A douta sentença recorrida violou, por esta via, os artºs 37º, al. e), e 144º do CPCI, artº 62º do Dec.-Lei nº 129/84, de 27 de

Abril, artº 17º da Lei nº 1/79 e artº 22º da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro".

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público foi de parecer que "o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, pelo que o Supremo Tribunal Administrativo será incompetente para o conhecimento do recurso...".

Notificadas as partes para se pronunciarem sobre esta suscitada questão, nada disseram.

O processo recebeu os vistos legais e, agora, vem à conferência para decisão.

Decidindo, pois.

Comecemos pela deduzida excepção da incompetência deste Tribunal, questão que, de resto, é de conhecimento oficioso e logra prioridade de apreciação sobre tudo o mais.

Pertinentemente, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de Abril) dispõe:

- "A Secção de Contencioso Tributário (do Supremo Tribunal Administrativo) apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância" (artº 21º, nº 4);

- "Compete à Secção de Contencioso Tributário (do STA) conhecer... dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, com exclusivo fundamento em matéria de direito" (artº 32º, nº 1, alínea b);

- "Compete ao Tribunal (Tributário de 2ª Instância) conhecer... dos recursos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, salvo a disposto na alínea b) do nº 1 do artº 32" (artº 41º, nº 1, alínea a).

O conteúdo dos referenciados e transcritos preceitos foi vertido no artº 167º do Código de Processo Tributário (CPT), tal como segue:

"Das decisões dos tribunais tributários de 1ª instância cabe recurso, no prazo de oito dias, a interpor . . . para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, salvo se a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso no mesmo prazo para a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo".

Do patenteado resulta que, no concernente aos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância, a competência do tribunal superior é determinada em função do recurso respeitar "exclusivamente" a matéria de direito, ou não.

E daí que, para esse efeito, importe tão-somente a matéria controvertida levada às conclusões da alegação do recurso - onde se fixa o objecto deste e se delimita o seu âmbito - pois é precisamente na divergência em relação ao decidido que o recurso encontra o seu fundamento.

Por outras palavras, a tarefa ditada pela necessidade de, antes do mais, fixar a medida da jurisdição, ou seja, a competência do tribunal de recurso em função do "quid disputatum" exposto pelo recorrente (Ac. STA, de 7-11-1990, Rec. nº 12707), terá em vista apurar, apenas, se o recurso foi interposto "com exclusivo fundamento em matéria de direito", ou não, ficando vedada, nesta sede averiguativa, a pronúncia acerca do mérito do recurso ou da justeza dos seus fundamentos, juízo que, obviamente, só caberá ao tribunal para tanto competente.

Nestas condições - e como bem salienta o Ministério Público "o que há a fazer para decidir a questão da competência hierárquica,

é apenas verificar se o recorrente pede a alteração da matéria de facto ou invoca factos que não vêm dados como provados: se o faz, o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito, e fica, desde logo, definida a competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância, independentemente da eventualidade de, por fim, este Tribunal, então já julgado competente, vir a concluir que a discordância sobre a matéria fáctica ou os factos não provados alegados são irrelevantes para a decisão do recurso, à face da posição de direito que entende adequada".

Em suma, a questão da competência hierárquica - prioritária em relação a tudo o mais - deve ser decidida abstraindo totalmente da solução de direito que o tribunal "ad quem" tomaria se fosse competente.

Feitas estas reflexões, regressemos à hipótese que nos ocupa.

Do confronto da alegação e conclusões do recurso com a decisão sob censura, vê-se que a Recorrente afronta tal decisão também ao campo da factualidade que considera pertinente à adequada solução jurídica.

Concretizando.

A Recorrente afirma que bem ocupado poderá ser considerado um bem do domínio público..." (conclusão 1ª), na medida em que os terrenos em causa não "vocacionados como zona verde pública, destinados ao uso público, de forma continuada" (alegação a fls. 148).

Ora, porque a decisão recorrida não deu como assente aquela vocação, nem tal destino, instalada está a controvérsia no ponto em evidência, o que significa que o recurso tem por fundamento também matéria de facto.

Sendo assim, e nos termos das atrás mencionadas disposições legais, a competência para o conhecimento de um tal recurso - que não versa "exclusivamente" matéria de direito - cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância e não a este Supremo Tribunal Administrativo.

Pelo exposto, acorda-se em declarar esta Secção incompetente, em razão da hierarquia, para o julgamento do presente recurso, sendo competente, para esse efeito, o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Sem custas, por isenção da Recorrente.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. - Santos Serra (relator) - Abílio Bordalo - Castro Martins. - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Habilitação de herdeiros. Competência do tribunal.

Doutrina que dimana da decisão:

I — No processo de execução fiscal o incidente de habilitação de herdeiros do executado tem uma regulamentação legal que não contempla qualquer decisão sobre o reconhecimento da qualidade de herdeiro e de substituição da parte falecida na chamada.

II — Todavia, pode aí ter lugar o incidente de habilitação de herdeiros de outros intervenientes processuais, como do embargante de terceiro e dos credores reclamantes, que seguem a tramitação processual estabelecida no C.P.Civil e que exigem a prolacção de uma decisão de reconhecimento da qualidade de herdeiro e de sucessor na demanda da parte falecida.

III — Também na tramitação própria do incidente de habilitação, estabelecida no C.P.T., para os herdeiros do executado, pode surgir a necessidade de prolacção de uma decisão sobre o reconhecimento da qualidade de herdeiro, como acontecerá quando o citado negue essa qualidade ou repudie a herança.

IV — A competência para proferir as decisões nos casos apontados nos itens II e III cabe ao tribunal tributário.

Recurso nº 19.372, em que são recorrente Ministério Público e recorrida Caixa Geral de Depósitos e de que foi Relator o Exmº. Conselheiro Doutor Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante do Mº. Pº., junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), dizendo-se inconformado com a sentença do mesmo tribunal, de 93.02.16, que se julgou materialmente incompetente para conhecer do pedido de habilitação dos herdeiros dos executados, deduzido pela Caixa Geral de Depósitos, por apenso ao processo de execução fiscal instaurado contra Sousa Gomes e Mira, Lda, para cobrança de dívida de que é credora, dele recorreu directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação.

II - Em fundamento da alteração do julgado alegou as razões que condensou na seguinte síntese conclusiva:

- Compete ao tribunal tributário de 1ª instância, e não ao chefe de repartição de finanças, conhecer dos incidentes da execução fiscal, os quais vêm tipificados na lei de processo, entre eles figurando o da habilitação de herdeiros.

III - Não houve contra-alegações.

IV - Com vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A Questão Decidenda

A questão submetida ao conhecimento e decisão deste tribunal *ad quem* é a de saber se o tribunal tributário de 1ª instância é materialmente competente para conhecer do pedido de habilitação dos herdeiros do executado que lhe tenha sido formulado pela credora da dívida exequenda.

B - Os Factos Processuais

A credora da dívida exequenda, Caixa Geral de Depósitos, veio, em 91.09.17, por apenso ao processo de execução fiscal, instaurado para cobrança de dívida de que é credora, pedir que se declarassem habilitados como herdeiros e representantes dos executados falecidos no decurso da execução: do Cristóvão Honorato Manso Sousa Gomes, a sua mulher Maria Dorita e do Duarte da Conceição Manso Sousa Gomes, a sua mulher Graciete Góis Jardim Manso de Sousa Gomes e os filhos Marcos Duarte, Andreia e Nuno Miguel Jardim Manso de Sousa Gomes.

Citada, veio a requerida Maria Dorita declarar pelo escrito particular de fls. 41, com assinatura reconhecida notarialmente, repudiar para todos os efeitos legais a herança do marido.

C - A Decisão Recorrida

O tribunal julgou-se materialmente incompetente para conhecer do pedido, por haver considerado que, atribuindo o nº 1 do artº 237º do C.P.I. a competência para o processo de execução fiscal à repartição de finanças e decorrendo do artº 254º do mesmo compêndio normativo que "no caso de falecimento do executado, será informado no processo quem são os seus herdeiros, nos termos do nº 3 do artº 241º", se tinha por atribuída a competência para tal incidente à entidade competente para a tramitação do processo, até porque ele não é objecto de qualquer decisão.

D - A Fundamentação

O nº 1 do artº 237º do C.P.Tributário veio atribuir a competência para a execução fiscal à repartição de finanças.

Todavia, logo no número seguinte do preceito, salvaguardando-se o princípio constitucional da reserva do juiz, atribuiu-se ao tribunal tributário de 1ª instância a competência para "decidir os incidentes, os embargos, a oposição, a verificação e graduação de créditos e a anulação da venda, bem como os recursos referidos no artº 355º".

Contar-se-á entre os "incidentes" salvaguardados à competência do juiz, o incidente de habilitação de herdeiros do executado em processo de execução fiscal?

Não há dúvida que a habilitação de herdeiros figura entre os dois incidentes expressamente admitidos em processo de execução fiscal. É a alínea b) do artº 252º do C.P.T. quem no-lo diz.

Mas daqui não resulta, sem mais, que havendo um incidente de habilitação de herdeiros, o tribunal tenha de conhecer dele. É que no artº 254º do mesmo código, que adoptou previamente como epígrafe "Incidente de Habilitação de Herdeiros", se dispõe que "No caso de falecimento do executado, será informado no processo quem são os herdeiros, nos termos do nº 3 do artº 241º" e aqui ordena-se que o funcionário que lavre a certidão negativa de citação do executado, por este ter falecido, declare na certidão "a) No caso de haver partilhas, os herdeiros e as suas quotas hereditárias; b) Não tendo havido partilhas, os herdeiros, caso sejam conhecidos, e se está pendente inventário" e, no número seguinte (nº 4), que o chefe de repartição de finanças mande citar, no caso da alínea a), cada um dos herdeiros para pagar o que proporcionalmente lhe competir na dívida exequenda e, no caso da alínea b), que mande citar, respectivamente, consoante esteja ou não a correr inventário, o cabeça de casal ou qualquer dos herdeiros para pagar toda a dívida, sob cominação de penhora em quaisquer bens da herança, fazendo-se a citação dos herdeiros incertos por editais.

Perante estes preceitos é possível descortinar que nem sempre a habilitação de herdeiros - não se devendo esquecer que a habilitação se traduz num dos meios de modificar a instância quanto às pessoas, substituindo, no processo, a parte falecida pelos seus herdeiros (cfr. Eurico Lopes Cardoso, Manual dos Incidentes da Instância em Processo Civil, 1992, págs. 296) -, visa substituir o executado no processo de execução. Podem ter que ser habilitados os herdeiros do oponente, do embargante de terceiro, dos credores reclamantes.

No artº 254º do C.P.T. cura-se apenas da habilitação dos herdeiros do executado. Sendo assim, desde logo se têm de ver excluídos do

regime estabelecido no preceito os casos em que o incidente respeita a outros intervenientes processuais, seguramente no caso dos embargantes de terceiro e credores reclamantes, cujos termos não podem deixar de ver-se regulados no C. Proc. Civil, por força do disposto no artº 148º do C.P.T.

Mas uma outra ilacção se pode extrair dos referidos preceitos. É que a habilitação dos herdeiros do executado no processo de execução fiscal tem uma tramitação própria, aligeirada em relação ao que se passa no processo civil, em função da celeridade que se quis imprimir àquele processo, ficando a substituição processual efectivada apenas nos termos em que vier a ser efectuada a citação nos termos contemplados no artº 241º, nºs 3 e 4, do C.P.T.

Por outro lado, dentro dessa estrutura ou economia do incidente, regulada na lei, não incluiu esta qualquer decisão judicial ou administrativa de reconhecimento da qualidade de herdeiro do executado falecido e da sua substituição na causa ou demanda por tal ou tais herdeiros.

Não tendo que haver qualquer pronúncia sobre essa qualidade, não faz qualquer sentido deferir a qualquer órgão a competência para o que por natureza legal não existe.

Mas a situação pode extravasar desta linariedade. O incidente pode reclamar uma decisão sobre a qualidade de herdeiro. Será, manifestamente, o caso dos incidentes de habilitação, a que acima nos referimos, que seguem os termos regulados no C.P.Civil (cfr. artºs 372º e segs. do C.P.C.).

Mas poderá também surgir essa situação dentro do processo fiscal. Basta atentar na hipótese do herdeiro citado vir negar a qualidade de herdeiro, porque, de facto, não é sucessor legal ou contratual ou porque repudiou a herança.

Nestes casos estamos, manifestamente, perante uma situação em que existe uma controvérsia ou litígio entre as partes - exequente e tais intervenientes -, que não pode deixar de ver-se salvaguarda dentro da reserva de competência do tribunal e acobertada debaixo da expressão "incidentes", do nº 2 do artº 237º do C.P.T.

Quer naqueles casos de tramitação segundo o C.P.C., quer nestes, o tribunal tributário tem competência para decidir.

No caso *sub judice* deparava-se ao juiz um caso em que precisamente se reclamava uma decisão do tribunal sobre a qualidade de herdeiro do executado.

Referimo-nos ao repúdio da herança por banda da mulher do executado falecido Cristóvão Honorato, Maria Dorita. A validade deste repúdio não podia deixar de ser apreciada e decidida pelo juiz, até porque, se fosse resolvida favoravelmente à repudiante, ela não poderia vir a ser citada nos termos do artº 241º, nºs 3 e 4 do C.P.T.

Não importa que essa questão se tenha posto ao juiz no decurso do processamento do incidente que teria sido dispensável, ou, melhor dito, impróprio ou inadequado processualmente para a habilitação e substituição processual dos herdeiros do executado falecido. O certo é que ela se lhe pôs e não pode deixar de ser decidida, tanto mais que a questão sempre poderia ser colocada, aquando da citação a que se refere o artº 241º, nº 4 do C.P.C.

Mesmo admitida a inidoneidade do meio processual para realizar a habilitação dos herdeiros do executado Cristóvão, sempre se teria de salvar essa alegação da repudiante como questão já colocada antecipadamente.

Face a tudo o exposto conclui-se pela competência do tribunal para decidir do pedido do incidente de habilitação de herdeiros.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar a decisão recorrida, julgando o tribunal *a quo* competente para decidir do pedido de habilitação de herdeiros.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Benjamim Rodrigues (relator) — Almeida Lopes — Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Contribuição autárquica. Isenção. T.L.P., S.A.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Não há nenhuma norma que conceda isenção da contribuição autárquica aos T.L.P. pelos prédios urbanos que possui.

II — As isenções fiscais têm de constar de lei por força do princípio da legalidade tributária (artº 106º, nº 2, da C.R.P.).

III — A contribuição autárquica é um imposto novo, tipicamente definido por elementos diferentes da contribuição predial.

IV — Esta era um imposto sobre o rendimento; aquela é um imposto sobre o património.

V — A contribuição autárquica apenas ocupa parcialmente uma faixa económica erigível em fonte de tributação pelo legislador, tendo-lhe escapado a correspondente aos prédios arrendados.

VI — Pelo artº 2º, 1) do D.L. nº 485/88, de 30/12, e 2º do D.L. nº 215/89, de 1/7, o legislador apenas pretendeu deixar claro que a isenção da contribuição predial se mantinha em relação aos factos passados, não obstante a eventualidade de só posteriormente virem a ser conhecidos.

Recurso n.º 19.395. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Telefones de Lisboa e Porto (TLP) S.A.; Relator: Exmº. Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal, dizendo-se inconformado com a sentença deste tribunal, de 93.11.15, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida pelos Telefones de Lisboa e Porto (TLP),

S.A., do acto de liquidação da contribuição autárquica, do montante de 25.489$00, relativa ao ano de 1992 e ao prédio urbano, inscrito na respectiva matriz sob o nº U-01113 da freguesia de Almada, dela recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e a improcedência da impugnação.

II - Como síntese das razões expendidas nas suas alegações e com base nas quais pretende obter neste tribunal a alteração do julgado, formulou a recorrente as seguintes conclusões:

1 - Não existe no Código da Contribuição Autárquica (artº 9º), nem no Estatuto dos Benefícios Fiscais (artº 50º, 2) ou em qualquer outra lei, nenhuma norma que confira à impugnante a isenção da contribuição autárquica.

2 - Ao não entender assim a douta sentença recorrida decidiu com violação a lei e contrariando a jurisprudência pacífica do S.T.A.

3 - É devida pela impugnante a contribuição autárquica relativa ao ano de 1992.

4 - Deve por isso ser revogada a sentença recorrida e julgada a impugnação improcedente.

III - A impugnante-recorrida não contra-alegou.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, fazendo apelo à sua jurisprudência largamente maioritária formulada sobre questões idênticas, bem como à sua bondade, pronunciou-se, no seu parecer, pelo provimento do recurso.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A Questão Decidenda

A questão a decidir é a de saber se a recorrida goza ou não de isenção da contribuição autárquica.

B - A Sentença Recorrida

Tendo a impugnante invocado duas causas de pedir, consubstanciadoras de dois diferentes vícios de violação de lei, de que padeceria o acto de liquidação impugnado, a sentença julgou verificada uma delas e inverificada a outra.

Assim, no tocante à primeira, julgou procedente a impugnação, por, em síntese, considerar que o acto de liquidação sofria de ilegalidade, traduzida em ofensa ao direito de isenção da contribuição predial, de que os T.L.P. gozavam, conferido pelo artº 15º dos seus Estatutos, anexos ao Decreto-Lei nº 48.007, de 26/10/1967, e que lhes foi mantido, aquando da sua transformação em sociedade anónima, pelos artºs 1º e 2º do Decreto-Lei nº 147/89, de 6 de Maio, e convertido em isenção da contribuição autárquica, aquando do início da sua vigência, por força do disposto no artº 5º do Decreto-Lei preambular nº 442-C/88, de 30 de Novembro, na medida em que nele se dispôs que as isenções resultantes de acordo celebrado pelo Estado seriam mantidas na forma da respectiva lei e referidas à contribuição autárquica, não tendo o artº 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 485/88, de 30.12.88, que revogou os benefícios fiscais referidos artº 15º, al. b) do Decreto-Lei nº 48007, com excepção da sisa e da contribuição predial, sentido útil relativamente à isenção da contribuição autárquica, por o seu regime resultar de legislação anteriormente publicada, mas apenas no tocante à isenção da contribuição predial, dado que esta ainda estava em vigor até 01.01.89, ou seja ainda em data posterior ao diploma.

A segunda causa de pedir invocada pela impugnante, e que a decisão recorrida julgou não verificada, fundava-se na ilegalidade do acto de liquidação por, dada a dominialidade pública dos bens, estes estarem a coberto da não sujeição estabelecida no artº 9º do C.C.Autárquica.

C - A Matéria de Facto

Em sede de julgamento da matéria de facto, a decisão recorrida deu como provada a seguinte factualidade:

a) - No ano de 1992, foi liquidada à impugnante a contribuição autárquica de Esc. 25.489$00.

b) - A contribuição liquidada reporta-se ao rendimento do prédio urbano, sito em Almada, inscrito na matriz sob o artº 1113 e nele está instalada uma central telefónica.

D - A Fundamentação

Dado que a acto impugnado apenas foi anulado com base na causa de pedir acima enunciado, cuja reapreciação constitui o objecto do recurso interposto pela Fazenda Pública, e não foi interposto recurso subordinado, por banda da impugnante, quanto à causa de pedir em que decaiu, estão os poderes do tribunal limitados ao conhecimento das questões suscitadas naquele recurso.

Vejamos, então, se a recorrente tem razão, ou seja, se não existe, como sustenta, norma que conceda a isenção da contribuição autárquica aos T.L.P.

O artº 2º, 1) do Decreto-Lei nº 485/88, de 30/12, editado a coberto da Lei Orçamental para o ano de 1988, nº 2/88, de 26/01, revogou, a partir de 1 de Janeiro de 1989, os benefícios fiscais de que os Telefones de Lisboa e Porto, E.P., gozavam, nos termos do artº 15º, al. b) do seu Estatuto, anexo ao Decreto-Lei nº 48007, de 26/10/1967, com excepção das isenções da sisa e da contribuição predial. Havia quem pretextasse, como o fazia a impugnante, que o legislador não teria deixado de ser um pouco displicente quanto à linguagem utilizada no tocante à isenção da contribuição predial, dizendo *minus quam voluit,* pois que não teria qualquer sentido falar de uma manutenção da isenção da contribuição predial, quando no mesmo dia um outro imposto - a contribuição autárquica -, iria preencher o mesmo espaço, aprovada, por sinal, por um diploma temporalmente anterior, ou seja, o Dec.-Lei nº 442-C/88, de 30 de Novembro.

Tratar-se-ia de um comportamento absurdo do legislador que o artº 9º do C. Civil permitiria considerar excluído se se interpretasse a referência à contribuição predial como dizendo respeito à autárquica, respeitando-se a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada.

Mas o que é certo é que não pode imputar-se ao legislador do Decreto-Lei nº 485/88 qualquer vício de ilogicidade.

Por um lado, está em perfeita coerência com a sua declarada intenção, expressa no exórdio do diploma, de revogar vários benefícios fiscais cuja manutenção entendeu não encontrar, então, justificação; de propiciar a clarificação do sistema dos incentivos fiscais a introduzir com a reforma fiscal dos impostos sobre o rendimento e de repensar o peso económico das despesas fiscais assim conseguidas.

Por outro lado, ao falar, no preceito em causa (artº 2º, 1) de manutenção da contribuição predial e não de instituição ou atribuição de isenção, a linguagem só pode apontar para o respeito pela paralização dos efeitos dos factos tributários passados, ou seja para o respeito pelo impedimento do nascimento de qualquer obrigação de contribuição predial pelos factos tributários ocorridos antes, mas cuja verificação constitutiva, pelo acto de liquidação, se poderia operar

em momento posterior. Continuou-se a garantir a isenção predial pelos factos tributários passados. Eis, bem clara, uma razão para a existência do referido preceito. Se não fora ele, sempre se poderia questionar, posteriormente, se não seria devida a contribuição predial por factos tributários ocorridos antes, pese embora a contemporaneidade imperativa, quanto ao momento da aplicação da lei, da estatuição normativa concedente da isenção e da tributação acabasse por afastar aquela dúvida.

Ao que vai dito, apenas haverá que acrescentar não ser possível estender o regime do D.L. nº 485/88, nem qualquer outro como o que decorre do artº 2º do D.L. nº 215/89, de 1 de Julho, ou até dos que se referenciam no D.L. nº 442-C/88 (artº 3º) ou no próprio C.C.A., atinentes a isenções da contribuição autárquica, por tal apenas poder apoiar-se numa analogia, concebida em termos deveras amplos, e ela estar proibida no domínio da definição dos elementos essenciais dos impostos, como é a isenção (artº 9º do Est. Benef. Fiscais).

A vontade iniludível do legislador, mesmo do D.L. nº 445/88, no sentido da revogação da isenção da contribuição predial e da não concessão de qualquer isenção da contribuição autárquica aos T.L.P. resulta ainda do facto de não lha haver mantido, não obstante se tratar de direito adquirido até 31/12/88, no artº 2º do D.L. nº 215/89, de 1/7, que aprovou o Est. Benef. Fiscais, quando aí converteu, em certos casos (onde não se inclui o da impugnante), uma isenção em outra isenção (cfr. artº 2º, nº 1, al. f)).

Também não poderá sustentar-se a "conversão" da isenção da contribuição predial para a autárquica ao abrigo do artº 2º, nº 2 do D.L. nº 215/89, de 1/7, pois que o preceito apenas pretende honrar o princípio, mesmo no domínio do direito fiscal, *pacta sunt servanda.*

Em primeiro lugar, há que ter em conta que a fonte legal da isenção da contribuição predial, de que gozavam os T.L.P., não era já o referido contrato de concessão (artº 19º), celebrado entre o Estado e a "The Anglo Portuguese Company", mas a disposição legal do Estatuto - o artº 15º, al. b) -, aprovado pelo D.L. nº 48.007, de 26/10/1967, relativo à empresa (Telefones de Lisboa e Porto) que, então, sucedeu à constituída pela concessionária.

Depois, o preceito em causa só tem sentido, no que tange ao tributo examinado, em relação às isenções da contribuição predial convertidas em isenções de contribuição autárquica e essas são apenas as referidas no artº 50º do E.B.F. e entre os sujeitos aí indicados não vêm mencionados os T.L.P.

Em abono da tese em que se escuda a sentença, não podem ainda chamar-se o artº 3º do D.L. nº 442-C/88, de 30/11, que aprovou o C.C.A., pois que ele tem por objecto de estatuição apenas o caso das isenções temporárias e o caso da recorrente era o de uma isenção definitiva, nem o artº 12º do próprio C.C.Autárquica, onde não figura qualquer isenção em seu favor.

Podemos, pois, concluir inexistir, neste momento, qualquer norma expressa atributiva da isenção da contribuição autárquica à impugnante e ela tornar-se-ia necessária por imperativo constitucional, da necessidade de uma expressa consagração em lei formal (artº 106º, nº 2, da C.R.P.). Tal necessidade absoluta resulta do facto de estarmos perante um tributo definido por elementos típicos absolutamente diferentes do anterior, embora ocupe parcialmente uma faixa económica que o anterior tributava, a que já se aludiu. O novo tributo, ao contrário da contribuição predial, não incide sobre o rendimento do prédio,

mas sobre o seu valor patrimonial. O seu sujeito activo não é o Estado, mas as autarquias locais. Os seus benefícios estão definidos em novos termos.

Ao contrário do que entendeu a sentença recorrida, não existe, pois, qualquer norma legal que conceda aos T.L.P. a isenção da contribuição autárquica e a existência dessa norma tornava-se absolutamente necessária para se poder reconhecer o pretendido benefício fiscal, face ao referido princípio constitucional da legalidade tributária e da universalidade ou generalidade dos impostos que constituem princípios materiais de um Estado de Direito, com o nosso (cfr. J.J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa, Anotada, 3ª ed. rev., págs. 459).

Por isso, a sentença não pode manter-se, por ter errado na interpretação e aplicação da lei. Do mesmo passo, o acto de liquidação não poderá ser anulado, por não estar inquinado da ilegalidade imputada.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em, concedendo provimento ao recurso, revogar a decisão recorrida e julgar improcedente a impugnação, mantendo-se, por si próprio, o acto sindicado na Ordem Jurídica.

Custas pela impugnante, mas apenas na 1ª instância, dado que não deduziu oposição ao recurso.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — José Joaquim Almeida Lopes — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto complementar, Secção A. Cobrança eventual. Cobrança virtual. Liquidação adicional. Débito ao tesoureiro. Abertura do cofre. Prazo de impugnação. Reforma fiscal. Norma transitória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O imposto complementar, secção A, era de cobrança virtual: mesmo nas liquidações efectuadas fora dos prazos fixados no artº 45º do CICOM63 (por atraso, omissão ou liquidação adicional), depois de concedidos 15 dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

2 — Nesse regime o prazo para impugnação da liquidação contava-se da abertura do cofre, salvo se tivesse havido efectiva cobrança eventual, caso em que se contava a partir desse pagamento.

3 — Nesse regime o dia da abertura do cofre era o primeiro dia útil do referido (no nº 1) mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

4 — A recente fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema, prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

5 — Apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89, o imposto complementar tinha de continuar a ser por mais alguns anos liquidado e cobrado em relação a factos de pretérito por força do artº 3º do DL 442-A/88 que, tal como o artº 3º do DL 442-B/88, ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

6 — O artº 7º do DL 154/91 (diploma preambular do CPT) foi editado para os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais o imposto complementar, secção A) continuassema ser cobrados segundo o regime previsto nos respectivos códigos até que eles fossem adaptados às disposições de cobrança do CPT, o que acabou por ser feito não código a código mas por um diploma genérico, o DL 275-A/93.

7 — Esse artº 7º mandava que, no período transitório nele previsto, se aplicasse à contagem dos prazos de impugnação da liquidação de tais impostos o regime consagrado nos respectivos códigos em conjugação com o CPCI, o qual, para o imposto complementar, secção A, era o acima exposto nos nºs 2 e 3.

Recurso n.º 19.400. Recorrente: AMÉRICO ALVES LOUREIRO; Recorrida: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Juiz Conselheiro CASTRO MARTINS.

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

1. AMÉRICO ALVES LOUREIRO, residente em Espinho, impugnou uma liquidação de imposto complementar, secção A, relativa ao ano de 1988, pedindo a sua anulação.

O Tribunal Tributário de 1ª Instância de Aveiro, após admissão liminar, resposta da Fª Pª e parecer final do Mº Pº, lavrou em 15-7-94 (fls. 23 a 26) sentença que "absolveu o Estado da instância" com fundamento em a petição ter sido apresentada depois do prazo legal de impugnação.

De tal sentença, com vista à sua revogação, sobe per saltum o presente recurso, interposto pelo impugnante, que a rematar a sua minuta de fls. 42 e segs. oferece 23 conclusões que assim se podem resumir:

a) O imposto complementar, secção A, é de cobrança virtual - artº 49º do Cód. do Imposto Complementar -, pelo que lhe é aplicável o artº 7º do DL nº 154/91-04-23, ou seja, enquanto esse código não for adaptado às disposições de cobrança do CPT, o imposto é cobrado conforme dispõe o CPCI, o qual também se aplicará à contagem do prazo de impugnação.

b) Como no caso estamos perante uma liquidação adicional, a receita começou por ser eventual mas, por falta de pagamento, converteu-se em virtual.

c) Por isso a abertura do cofre para a sua cobrança verificou-se, como sucede relativamente às receitas originariamente virtuais (cfr. artºs 49º a 51º e 53º do Cód. do Imposto Complementar), em momento posterior ao do débito e entrega dos respectivos conhecimentos ao tesoureiro, ou seja, no mês seguinte ao do débito (cfr. § 3º do citado artº 51º).

d) Tendo tal débito sido feito em 17-10-91, a abertura do cofre verificou-se em 1-8-91.

e) Como o prazo para dedução de impugnação era de 90 dias, contados do dia seguinte ao da abertura do cofre para a cobrança, manifesto é que em 22-10-91, data da petição, ainda não se havia esgotado esse prazo.

Em contra-alegação a Fª Pª sustentou ser a sentença de confirmar.

Pelo contrário o parecer emitido pelo Mº Pº neste STA foi no sentido de o recurso merecer provimento.

2. A sentença julgou provado:

"a) - No dia 13/6/91, o ora impugnante foi notificado para, no prazo de quinze dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 70.221$00, e juros compensatórios de 29.133$00 - cfr. informação oficial a fls. 3.

b) - Não tendo o impugnante procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao tesoureiro da Fª Pública no dia 17/791 - cfr. informação oficial a fls. 3.

c) - No dia 22/10/91, o impugnante apresentou a petição de impugnação judicial".

3. Para considerar a impugnação intempestiva a sentença baseou-se nestes factos e nos considerandos que assim se resumem:

- Em 17-7-91, quando a liquidação foi debitada ao tesoureiro, tinha-se já iniciado (em 1-7-91) a vigência do CPT;

- "Não é caso de aplicação do artº 7º do dito DL 154/91, visto que aqui a cobrança não é virtual para fins apenas de cobrança coerciva, que não para efeitos de cobrança voluntária nem de reclamação ou de impugnação judicial";

- Por isso, em nome do princípio "tempus regit actum", consagrado aliás no artº 2º do CPT, as normas aplicáveis ao caso não são as do CPCI e legislação complementar mas a do CPT;

- O artº 123º do CPT dispõe que a impugnação será apresentada no prazo de 90 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário;

- No presente caso o prazo de pagamento voluntário terminou 15 dias passados sobre a data de 13-6-91;

- Assim, a petição, apresentada em 22.10.91, deu entrada para além do prazo de 90 dias estabelecido na lei;

- Ainda que se entendesse aplicável, em bloco ou, por sucessão de leis no tempo, ao menos em parte (como seria mais correcto), o regime do CPCI, sempre a solução final seria a da intempestividade da petição;

- Na verdade, quando a cobrança é originariamente eventual, a abertura do cofre - que segundo o artº 89.º do CPCI marcava o início do prazo de 90 dias para impugnação - ocorre com o débito do imposto ao tesoureiro, que se verificou em 17.7.91, mais de 90 dias antes daquela data de entrada da petição.

3. Vejamos de que lado está a razão.

3.1. No caso sub judice a liquidação de imposto complementar, secção A, a sua notificação e o prazo para pagamento decorreram

na vigência da lei antiga (CPCI), e o débito ao tesoureiro e a abertura do cofre para cobrança virtual ocorreram já na vigência do CPT, em vigor desde 1-7-91.

O artº 7º do DL nº 154/91-04-23 (diploma preambular do CPT) veio dispor:

Enquanto os respectivos códigos ou leis tributárias não forem adaptados às disposições de cobrança do novo código, os impostos de cobrança virtual continuarão a ser cobrados pelo actual regime, o qual também se aplicará à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial.

Ora o imposto complementar, secção A, era um imposto de cobrança virtual (cfr. artºs 49º e 50.º do Código do Imposto Complementar - doravante CICOM63 - e 19º do CPCI). Mesmo nos casos, como o presente, em que a liquidação não se houvesse feito nos prazos estabelecidos no artº 45º do CICOM63 (em virtude de atraso, de omissão ou de liquidação adicional), depois de se conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro (cfr. artºs 51º e 52 do CICOM63 e 20.º e segs. do CPCI).

E a fixação do termo inicial do prazo de impugnação, graciosa ou contenciosa, da liquidação estava intimamente ligada a tal sistema de cobrança: o prazo contava-se do dia imediato ao da abertura do cofre eventual, caso em que se contava do dia imediato ao desse pagamento (cfr. artºs 82º e 89º do CPCI).

3.2. A recente reforma fiscal não adoptou para o IRS e o IRC o regime de cobrança virtual; e o CPT também não consagrou este sistema, prevendo apenas, na fase de cobrança voluntária, um regime semelhante ao que o CPCI chamava de cobrança eventual.

Entendeu, todavia, o legislador conveniente editar a norma transitória do citado artº 7º para que os impostos ainda sujeitos a cobrança virtual (entre os quais, pois, o imposto complementar, Secção A) continuassem a ser cobrados segundo o regime previsto ns respectivos códigos até que estes fossem adaptados às disposições de cobrança do CTP.

Era, de resto, o que já vinha sucedendo desde 1989. Na verdade, o artº 3º do DL n.º 442-A/88-11-30 (tal como o artº 3º do DL n.º 442-B/88-11-30), ao abolir o imposto complementar, tratou de consagrar, como norma transitória, que quanto aos rendimentos auferidos até 1-1-89 e às respectivas infracções se continuaria a aplicar o CICOM63.

Assim, tinha o legislador em 1991 plena consciência de que apesar de abolido, com outros, desde 1-1-89 o imposto complementar, teriam de ser continuar a fazer por mais alguns anos liquidações e cobrança desse imposto em relação a factos de pretérito. Por isso e porque o CPT, além de revogar o CPCI, deixava de prever a cobrança voluntária desse imposto ao novo regime do CPT ou manter o anterior regime, com recurso, designadamente, àquela figura da cobrança virtual.

Como vimos, o legislador preferiu manter em vigor o sistema antigo de cobrança virtual, para os impostos então ainda sujeitos a essa forma de cobrança, até ter oportunidade de repensar a questão e preparar os serviços para a extinção desse regime de cobrança de tais impostos.

Por isso adiantou que a situação apenas se manteria enquanto as correspondentes normas não fossem adaptadas às disposições de cobrança do CPT. Na verdade, a Administração Fiscal teria, como vimos, em relação a factos anteriores a 1-1-89, de continuar, se fosse caso disso, a liquidar (e a pôr à cobrança) imposto complementar de harmonia com as normas aplicáveis do respectivo código, que continuariam assim sujeitas (sem ofensa da lógica ou do restante ordenamento jurídico) a sofrer as modificações, maxime de natureza adjectiva, que o legislador entendesse necessárias para dar a melhor resposta aos problemas que o decurso do tempo fosse criando ou desvendando.

3.3. Essa extinção do regime de cobrança virtual não foi afinal feita código a código mas, como de facto parecia mais aconselhável, por um diploma genérico, o DL nº 275-A/93-08-09 (cfr. seu artº 40º), que assim veio pôr termo ao regime transitório definido no artº 7º do DL nº 154/91, desse modo "assegurando a plena implementação do disposto sobre a matéria no Código de Processo Tributário", sem "necessidade de uma adaptação casuística dos diversos códigos fiscais" (cfr. preâmbulo do citado DL n.º 275-A/93).

3.4. Parece claro que, mesmo mantendo transitoriamente o regime anterior de cobrança para os referidos impostos de cobrança virtual (entre os quais, como vimos, o imposto complementar, secção A), não estava o legislador do DL 154/91 obrigado a acrescentar, como acrescentou (parte final do citado artº 7.º), que o regime anterior (do CPCI, para onde remete, por exemplo, o artº 58º do CICOM63) também se aplicaria "à contagem dos respectivos prazos de reclamação ou impugnação judicial".

Todavia, depois de se optar por manter o antigo sistema de cobrança virtual, quantas vezes precedido de um período de cobrança eventual, seria desaconselhável outra opção quanto à definição, nesses casos, do termo inicial do prazo de impugnação, sob pena de se criarem desnecessárias dificuldades e dúvidas ao contribuinte e, em geral, ao intérprete da lei na determinação desse prazo inicial, sobretudo para quem estivesse rotinado no regime anterior, cuja ultra-actividade assim se consagrava.

3.5. Como vimos, de acordo com o artº 51º do CICOM63, nos casos, como este, de liquidação fora dos prazos estabelecidos no artº 45º do CICOM63, começava-se por conceder um prazo de quinze dias para pagamento eventual, após o que a cobrança, se ainda pendente, passava a virtual, devendo o pagamento, ainda sem juros de mora, fazer-se durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro.

Tendo no caso vertente o débito ao tesoureiro (cobrança virtual) sido feito em 17.7.91, o pagamento, nesta modalidade de cobrança, devia fazer-se a partir de 1-8-91, que era, pois, o dia da abertura do cofre.

Contado a partir de 1-8-91, de harmonia com o assim aplicável artº 89º, al. a), do CPCI, o prazo de 90 dias para impugnação terminava em 30-10-91, pelo que é tempestiva a petição, apresentada em 22-10-91.

4. Pelo exposto acordam nesta 2ª Secção do STA em conceder provimento ao recurso revogando a sentença recorrida e julgando tempestiva a impugnação em apreço.

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

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Agostinho Castro Martins — Abílio Madeira Bordalo — Lúcío Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Recurso das decisões da administração fiscal. Custas. Art. 355 do CPT. Legitimidade. Perda do direito de recorrer. Aceitação da decisão.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os recursos das decisões da administração fiscal, previstas no art. 355 do CPT, estão sujeitos a custas, nos termos do respectivo regulamento, aprovado pelo dec.-lei 449/71, de 26.Out.

2 — A aceitação tácita da decisão é, nos termos do art. 681 nº 2 do CP Civil, «a que deriva de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer», tendo de ser espontânea e livre, não coerciva.

3 — Pelo que não importa aceitação, para tal efeito, o pagamento das custas, para mais posterior à interposição do recurso, após o competente aviso, a que se seguiria, na sua falta, procedimento coercivo, mau grado o disposto no art. 173 do CPT.

Recurso n.º 19.411, em que é **Recorrente** António Ferreira de Sousa e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi Relator o Exmº. Consº. Dr. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por António Ferreira de Sousa, com os demais sinais dos autos, do despacho do TT de 1ª Instância de Viana do Castelo, proferido em 7/4/94, na parte em que julgou improcedente o recurso pelo mesmo deduzido contra o despacho do Chefe da Repartição de Finanças de Valença, «que lhe indeferiu o pedido de pagamento da dívida exequenda, em diversos processos de execução fiscal, com um alegado crédito de IVA» e quanto à respectiva condenação em custas.

Fundamentou-se a decisão, em que o requerimento de fls. 18 dos autos não constitui uma nomeação de bens à penhora, aliás inadmissível em execução fiscal - art. 297 nº 1 do CPT -, mas antes uma dação em pagamento - art. 284 daquele código -, o qual, todavia, é manifestamente extemporâneo em relação aos processos em que o recorrente foi citado mas não quanto aos outros, em relação aos quais «não havia razão para indeferir liminarmente a pretensão» pois «poderia ter-se convidado o requerente a dirigir aquela dação em pagamento ao Ministro das Finanças e, porventura, a identificar melhor o crédito que oferecia».

Pelo que condenou o recorrente em custas, «na parte em que decaiu».

Formulou este as seguintes conclusões:

«1-A douta sentença recorrida padece, assim, do vício de violação de lei por condenar o recorrente em custas, sem que exista lei que tal legitime.

2-Violando o disposto no D.L. nº 449/71, de 26 de Outubro».

E contra-alegou a Fazenda Pública, pugnando pelo acerto da decisão recorrida, uma vez que «a condenação em custas do recorrente não merece censura, cabendo inteiramente na previsão dos arts. 1º e 7º do Dec.-Lei nº 449/71, de 26/10. Uma decisão proferida pelo Tribunal de 1ª Instância, sobre recurso interposto de decisão do chefe de repartição, tomada em processo de execução (que pode, actualmente, correr inteira e exclusivamente, nas repartições de finanças) encontra-se precisamente no âmbito de aplicação daqueles artigos quando se referem a «processo de execução», não se tratando de qualquer «incidente da acção executiva», mas da fase judicial daquele processo».

O Ex.mo magistrado do MP emitiu o seguinte parecer:

«Como se vê de fls. 24, 26 e 32, o ora recorrente pagou, oportunamente, as custas cuja condenação pretende agora impugnar. Mas, ao pagar, ele aceitou, tacitamente, a condenação, perdendo, assim, a legitimidade para recorrer (v. art. 681 do CPC).

Termos em que sou de parecer que se decida não tomar conhecimento do recurso, por ilegitimidade do recorrente».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«-O recorrente foi citado, nos termos do art. 273 do CPT, em alguns (apenas) dos processos executivos que na dita repartição contra ele correm termos, somando os valores das respectivas quantias exequendas 243.972$00, em 2/12/91 e 1/6/92;

- Em 19/11/93, o recorrente apresentou o requerimento de fls. 18 do processo executivo 1251/90, tendo ele sido indeferido conforme despacho (ora em recurso) exarado no seu ano uso».

Vejamos, pois:

Há que apreciar, em primeiro lugar, a questão levantada pelo Ex.mo magistrado do MP: a da ilegitimidade do recorrente por, ao pagar as custas, ter aceite tacitamente a condenação - art. 681 do CP Civil.

Conforme ao estabelecido neste normativo, é vedado o recurso a «quem tiver aceitado a decisão, depois de proferida», podendo tal aceitação ser expressa ou tácita, derivando esta «da prática de qualquer facto inequivocamente incompatível com a vontade de recorrer».

Trata-se da chamada aceitação ou aquiescência ao julgado.

Não se crê, todavia, que seja o caso dos autos.

Como escreve Alberto dos Reis, CPC Anotado, vol. V, pag. 280, relativamente à questão de saber se vale como aceitação tácita o cumprimento da decisão, por parte do vencido:

«Há que distinguir. Se a parte condenada se submete à decisão coercivamente, isto é, para fugir a qualquer sanção ou ameaça de sanção, é evidente que o facto não implica aceitação; se cumpre voluntariamente o julgado, sem fazer reserva alguma, o facto não pode deixar de ser interpretado como aceitação tácita».

Assim, se «a sentença é susceptível de recurso, mas pode ser executada provisoriamente... o pagamento não importa aceitação, porque lhe falta o requisito da espontaneidade».

E é, por outro lado, necessário que os factos de que deriva a aceitação sejam inequívocas no sentido de demonstrar essa intenção.

Ora, nos autos, desde logo, o cumprimento ou acatamento da decisão - o pagamento das custas - é posterior à interposição do recurso - cfr. fls. 20, 26 e 32 -, pelo que não pode nunca tal significar a aceitação da decisão, nos termos e para os efeitos do dito art. 681. O que poderia haver era uma desistência tácita ao recurso, não se

vendo todavia como esta seja possível, no processo civil actual. Na verdade, a desistência tem de ser expressa, ainda que manifestada «por simples requerimento ou por qualquer outro modo admissível no processo» - cfr. Anotado, cit. pág. 284.

Depois, mau grado o disposto no art. 173 do CPT - «antes de expedido para o tribunal superior, o recurso será contado, mas o recorrente só será notificado da conta se, julgado definitivamente o recurso, houver lugar ao pagamento de custas» -, a condenação em custas foi executada.

Como se vê dos autos, apesar de já interposto o recurso, e efectuada a conta, - fls. 24 -, foi o recorrente avisado, sob registo - fls. 27 -, «para, no prazo de 20 dias, contados 2 dias após o registo, pagar ou reclamar da conta em referência e no montante de 51.667$00, devendo, para o efeito, «solicitar as guias» na Repartição de Finanças, «dentro do prazo acima indicado».

Tendo, aliás, sido atribuído ao recurso, «efeito meramente devolutivo» - fls. 22.

Assim, tendo-se, embora ilegalmente, executado a decisão quanto às custas, o recorrente tinha de as pagar ou de se submeter à respectiva execução coerciva.

Pelo que tal pagamento sempre não estaria revestido das preditas características de espontaneidade e liberdade, a aferir, aliás, por padrões objectivos, pois «os factos de que a aceitação deriva não devem ter sido praticados sob coacção ou sob a ameaça de qualquer sanção ou com o objectivo de evitar um prejuízo relevante».

Cfr. os Acs. deste Tribunal, de 4.Fev.92 e 28 de Maio de 1991 in Acs. Douts., respectivamente, 376-399 e 370-1067.

O aqui exposto está, aliás, de acordo com a posição geralmente aceite, no contencioso administrativo, de que o pagamento de quantias imposto administrativamente e susceptível de execução forçada, não significa aceitação da decisão, para efeitos de impossibilitar o respectivo recurso contencioso - art. 47 do RSTA.

Cfr. os Acs. deste Tribunal 2ª Secção - de 3.Nov.88 in BMJ 381-718, de 21-1-88 in Acs. Douts. 317-666, de 11-6-87 rec. 18.838, de 2-6-87 rec. 22.496 in BMJ 368-571, de 6.Fev.88 in cit. 356-428.

Não se verifica, assim, a pretendida ilegitimidade para recorrer.

Quanto ao mais:

Nos termos do art. 1º nº 1 do regulamento das custas, o processo de execução fiscal está sujeito a custas que compreendem a taxa de justiça, e os encargos, constituindo, em última análise, o montante a pagar pelo exercício da actividade do tribunal.

Assim, toda a actividade judicial está sujeita a custas, mau grado a existência de isenções pessoais - arts. 5 e 6 do Regulamento.

O acto em causa insere-se na fase judicial do processo de execução - art. 355 do CPT -, pelo que está sujeito a custas, nos termos do predito art. 1º.

Mas, mesmo que assim não fosse, sempre estas seriam devidas.

É que o art. 2º do mesmo Regulamento manda aplicar subsidiariamente, «nos casos omissos, o código das custas judiciais e legislação complementar».

E sê-lo-iam então como incidente, nos termos do art. 43 daquele último diploma.

Improcede, pois, o recurso.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se o despacho recorrido.

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

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Contribuição industrial. Determinação da matéria colectável. Proveitos e custos imputados ao exercício. Independência entre exercícios.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A imputação dos proveitos e custos a determinado exercício faz-se em função da actividade empresarial ou da efectivação de operações realizadas no exercício dado.
2 — Só custos não certos, meramente prováveis de um dado exercício, poderão ser deduzidos no rendimento de exercícios seguintes.
3 — Do princípio da especialização e independência entre exercícios decorre que o cálculo do rendimento tributável de cada exercício tem natureza definitiva, que não provisória, a qual não consente correcções posteriores por efeito de erros verificáveis em relação a outros exercícios.

RECURSO: 19.418. RECORRENTE: Fazenda Pública; RECORRIDO: CONTRAN-Companhia Organizadora de Transportes, SARL; RELATOR: EXMº. CONSº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o acórdão do TT2ª Instância que concedeu provimento ao recurso para si interposto da sentença da 1ª Instância que havia julgado improcedente a impugnação deduzida contra a liquidação da contribuição industrial do exercício de 1979 por Contran-Companhia Organizadora de Transportes, SA, e anulou a liquidação impugnada, veio o Representante da FªPª recorrer, concluindo a sustentar que:

- é de incluir no exercício de 1979 a importância de 1 489 884$00 como matéria colectável, que é o saldo das receitas e despesas desse ano, não sendo de contabilizar tal quantia, como a contribuinte tinha feito, como proveito do exercício de 1980, de acordo com o princípio da especialização de exercícios, que estabelece critérios que permitem com objectividade alcançar em cada ano o lucro tributável efectivo de cada empresa.

Teria o dito acórdão violado os arts. 22º e 23º do CCIndustrial.

Contra-alegou a Ite, aduzindo não ter desrespeitado os são princípios contabilísticos da especialização dos exercícios e da solidarie-

dade dos exercícios, contabilizando as receitas no mesmo ano em que as despesas que as originaram puderam ser contabilizadas, sendo que foi efectivamente tributada, sendo que, a ser revogado o acórdão recorrido, seria duplamente tributada, não havendo lugar a juros moratórios.

O EPGAdjunto é de parecer que não seria de conhecer-se do recurso porquanto, dos dois vícios reconhecidos pelo acórdão recorrido no acto impugnado (errada aplicação dos princípios da especialização e da solidariedade dos exercícios e errada actuação da Administração ao impor ao contribuinte o pagamento do imposto sem anular o referente ao ano de 1980), o Rte só atacou a decisão em relação ao primeiro, o que tornaria inútil o conhecimento, porque sempre o acórdão recorrido se manteria quanto ao restante,

-se assim se não entendesse, o recurso improcederia, não por aplicação dos ditos princípios, mas porque é manifestamente injusta a actuação da Administração ao incluir no resultado de 1980 o saldo dos proveitos e despesas em causa, não anulando a liquidação respectiva, do que teria advindo ter o contribuinte pago duas vezes imposto com base num mesmo lucro.

Quanto à questão do não conhecimento do recurso, suscitada pelo Mº Pº, por o mesmo se oferecer como inútil por não terem sido atacados pelo Rte os dois vícios do acto impugnado, reconhecidos, pelo tribunal recorrido, a mesma não se mostra atendível face ao resultado interpretativo que se extrai do acórdão sob recurso.

Na parte final do seu discurso fundamentador, visa-se justificar a predominância do princípio da solidariedade dos exercícios sobre o da especialização dos exercícios e é internamente a esse percurso discursivo que se junta uma razão mais, destinada a demonstrar que o desrespeito pela solidariedade dos exercícios conduzia a tributar duas vezes o mesmo lucro tributável por efeito da inércia da Administração em relação à inscrição da verba no exercício seguinte.

Onde o digno magistrado arguente viu um outro vício, a aditar à reconhecida ilegalidade por errada aplicação, no acto impugnado, dos aludidos princípios que dominam a imputação temporal de proveitos e de custos está apenas um argumento de reforço da tomada de posição do tribunal relativamente ao reconhecimento daquela referida ilegalidade.

E como o Rte questionou o reconhecimento desta ilegalidade, única apreciada e objecto de decisão, a sua pretensão é viável em atenção ao âmbito do recurso, pelo que a utilidade deste permanece.

Sendo de desatender a questão prévia suscitada.

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

-A Ite encontrava-se colectada em contribuição industrial- grupo A- pelo exercício da actividade "Agentes Transitários- Transportes Internacionais- 719120-LAE.

-A sua actividade de agente transitário incluia trânsitos, despachos, operações de carga e descarga, armazenagem e agenciamentos de camiões TIR.

-A facturação desses serviços englobava não só os serviços prestados pela Ite, como ainda as despesas suportadas com determinados organismos estatais ou representações estrangeiras, sendo, normalmente, estes serviços facturados à Ite em prazos bastante diferidos.

-No exercício de 1979, a Ite levou à conta de receitas antecipadas a quantia de 2 143 273$00 e à conta de despesas antecipadas a quantia de 653 388$00.

-Os proveitos acima referidos respeitavam a facturação efectuada no ano de 1979, tendo as respectivas verbas facturadas sido cobradas ou creditadas nesse mesmo ano.

-A verba de 653 388$00 de despesas refere-se ao saldo das diversas contas de serviços já contabilizadas em 1979, mas que aguardavam a contabilização de outras despesas ainda não chegadas dos fornecedores mas inerentes aos mesmos serviços".

-A Ite contabilizou como proveitos do exercício do ano de 1980 a quantia de 1 489 884$00, quantia essa que é o saldo das quantias de receitas e despesas acima referidas.

-A liquidação impugnada é fruto do acréscimo à matéria colectável de 12979 da referida importância de 1 489 884$00.

Controverte-se se o referido saldo de 1 489 884$00 constituirá lucro tributável, para efeitos de contribuição Industrial (CI), do exercício (ano de 1979), em que os proveitos integrantes foram facturadas, cobradas ou creditadas, e em que os custos foram contabilizados, embora aguardassem a "contabilização de outras despesas ainda não chegadas dos fornecedores mas inerentes aos mesmos serviços.

A questão tem a ver com a periodização do lucro para efeitos fiscais, que deriva da independência entre os exercícios que se sucedem no tempo para fins do imposto, e que é correlato da regra da anualidade do imposto, cobrado todos os anos mediante autorização anual de cobrança, implícita na aprovação do Orçamento do Estado pela Assembleia da República.

Da referida periodização dos resultados decorre o princípio da especialização dos exercícios, que reparte a actividade da empresa em períodos temporais, imputando a cada um deles as componentes positivas e negativas do resultado, de molde a determiná-lo (cf. artº. 22.º do CCIndustrial, norma nº 1 do IASC - International Accouting Standards Commitee-, artº. 31/1/d) da IV Directiva da CEE e cap. XII/1/c) do POC -Plano Oficial de Contabilidade).

Ora, tal imputação de componentes positivos e negativos a um dado exercício há-de fazer-se, de acordo com as referidas regras, em função da actividade empresarial ou da efectivação de operações realizadas no exercício dado (critério económico), não relevando para o efeito que nesse período tivessem sido objecto de fluxos de tesouraria de recebimento ou pagamento (critério financeiro).

Ora, do que vem provado resulta que os proveitos e custos cujo encontro produziu o saldo de 1 489 884$00, são inerentes ao exercício de 1979 e nem essa realidade é posta em causa no acórdão recorrido, que se limitou a afirmar que os custos "ainda não podiam (em 1979) ser contabilizados" no inventário do exercício por "aguardarem a contabilização de outras despesas ainda não chegadas dos fornecedores mas inerentes aos mesmos serviços".

Mas se assim era, os proveitos e os custos deviam ter sido, na medida em que se originaram no exercício, incluídos no resultado deste, que não dele expurgados através de uma conta de regularização de activo e passivo, uma "conta de receitas antecipadas" e outra de "despesas antecipadas", cuja função de expurgação de verbas de custos e proveitos, respectivamente, pagos ou recebidos (por isso a influenciar o passivo ou activo da empresa) adiantadamente em relação ao exercício e que não são e estes inerentes (cf. sobre a noção desta conta, A Periodização do Lucro Tributável de MHFPereira, em CTF 349/79).

Assim, como foram aquelas verbas contabilizadas nestas contas, o que as arredou do resultado do exercício, deveriam tê-lo sido na

conta dos "ganhos e perdas", de forma a influir o dito resultado, que surgiria acrescido do alcançado saldo.

Quer os proveitos, quer mesmo os custos são tidos como de realização certa no período considerado, e não simples expectativas (estas rodeavam "outras despesas ainda não chegadas dos fornecedores"), pelo que não chega a colocar-se o problema da aplicação da solidariedade dos exercícios relativo a "prejuízos prováveis, esperados no futuro" tratado por Rogério Ferreira, em Tributação do Lucro Real, 2ª ed., 79, que reflecte sobre o teor do nº 5 do relatório do código, o qual prescreve, em atenção à continuidade do rendimento, a admissão da dedução de perdas de um ano no rendimento de outros anos.

E a doutrina reflectida no ofício circular C-1/84, de 18.6, transcrita em parte no citado trabalho de MHFPereira, a p. 84.

Outras aplicações do princípio da solidariedade dos exercícios não se justificariam por falta do seu suporte, de que é exemplo a existência de uma exploração plurienal, própria de grandes empreendimentos (empreitadas, etc), em que em determinados exercícios muito se realiza do que é produto da actividade desenvolvida em outros.

Como também aponta no sentido da aplicação do princípio da especialização dos exercícios o denominado princípio da correlação de proveitos e custos, assumido, expressamente pelo art. 26º do CCI, quando prescreve que são "custos ou perdas imputáveis ao exercício os que (. . .) se tornou indispensável suportar para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto e para a manutenção da fonte produtora".

Foi a própria Ite que demonstrou essa correlação ao contabilizar proveitos e custos no exercício de 1979, embora em conta regularizadora de activo e passivo que não se conformava com a regra fiscal, como acima se referiu, e tal correlação importava a imputação do saldo positivo ao resultado do referido exercício.

Associados proveitos e custos, de forma clara, a este exercício, só haveria que questionar a imputação dos custos desconhecidos (as "despesas ainda não chegadas dos fornecedores"), mas tal problema não se envolve no tema a decidir nestes autos.

Os custos conhecidos, assim com os proveitos, cujo saldo, acrescido à matéria colectável de 1979, determinou a liquidação impugnada, forma, assim, correctamente imputados ao exercício, pelo que o acto tributário impugnado se conforma com a estrita legalidade.

Contudo, quer o aresto recorrido, quer o digno agente do MºPº neste tribunal, clamaram contra a injustiça derivada da inclusão da dita verba no lucro tributável do exercício do ano seguinte, do que teria resultado vir o contribuinte a pagar duas vezes imposto com base num mesmo lucro.

Certamente que a situação denunciada determinou um errado apuramento do resultado do exercício de 1980, que desfavoreceu o contribuinte.

Todavia, o tema a decidir neste processo é o da validade da liquidação referente a exercício de 1979, cuja independência relativamente a qualquer outro exercício já acima se afirmou e se correlacionou com a regra da anualidade do imposto.

Dessas referências decorre que o cálculo do rendimento de cada exercício tem uma natureza definitiva, que não provisória, a qual não consente correcções posteriores por efeito de erros verificáveis em relação a outros exercícios (cf. o citado trabalho de MHFPereira, a p. 42).

O conhecimento do erro do resultado de 1980 e a sua consequente projecção na liquidação da contribuição industrial deste ano teriam a sua sede própria nos procedimentos respectivos (reclamação, impugnação ou revisão oficiosa) referentes ao aludido exercício, que não neste, em que se ataca, unicamente, o acto tributário (independente) relativo a 1979.

Para mais, a inércia da Administração, ao não rever e anular oficiosamente a liquidação de 1980 na medida da errada imputação do saldo em questão a tal exercício não será assim tão manifestamente injusta desde que seja lembrado que a sua acção pressupunha erro imputável aos serviços (ou motivos imputáveis aos serviços) -arts. 94º/b do CPTributário e 139º do CCI-, cuja confirmação no caso não é, pelo menos, evidente.

Fosse ou não exigível ao Fisco a actuação, o certo é que, pelo exposto, a liquidação impugnada não sofre de vício que a dê por ilegal.

Quanto a juros de mora, referidos na contra-alegação da recorrida, os mesmos não originaram questão que tivesse sido levada à impugnação, e acessórios que são da obrigação principal, seguem o destino desta, e são, por consequência, devidos.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga o acórdão recorrido, julgando-se, tal como na sentença da 1ª instância, improcedente a impugnação.

Custas pela impugnante na 1ª instância e neste tribunal, com procuradoria em 40%.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Abílio Madeira Bordalo — João José Coelho Dias (vencido, porquanto, sumariamente, o dizendo, é de considerar existir injusta actuação da A.F. ao liquidar, adicionalmente, contribuição de 1979, posteriormente à liquidação do exercício de 1980, incluindo, na 1ª., saldo de proveitos e custos já considerado na 2ª., violando, assim, o princípio da confiança do contribuinte na Administração, certo sendo, aliás, que, considerados os exercícios de 1980 e 1979 não se verificava nessa parte, liquidação inferior à devida, a justificar a liquidação adicional prevista na lei). — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Extinção do procedimento judicial. Prescrição. Prosseguimento dos autos no tribunal a quo *para conhecimento do imposto.*

Doutrina que dimana da decisão:

Mesmo que declarado extinto, por prescrição, o procedimento judicial exercido por qualquer infracção fiscal no processo de transgressão, deve conhecer-se nele do imposto nele liquidado, por este constituir um outro diferente objecto processual, legalmente cumulado no processo.

Recurso nº 19.424, em que são recorrente Fazenda Pública e recorrido Zahur Sadrudin Rehentula Jivá e de que foi Relator o Exmº. Conselheiro Doutor Benjamim Rodrigues.

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

I - O Ex.mo Representante da Fazenda Pública, dizendo-se inconformado com o despacho, 92.01.30, do M.tmo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (5º Juízo) que, julgando prescrito o procedimento judicial pela infracção fiscal acusada no auto de notícia deste processo sumário de transgressão, não conheceu do imposto neles liquidado e ordenou a remessa dos autos à Repartição de Finanças para a sua cobrança, dele recorre directamente para esta Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação na parte em que não conheceu do imposto liquidado.

II - Em síntese das razões do seu inconformismo desenvolvidas nas alegações, formulou a recorrente as seguintes proposições conclusivas:

1 - A multa fixada nos autos encontra-se prescrita ao abrigo do disposto no nº 1 do artº 27º do D.L. nº 433/82, de 23.11, aplicável subsidiariamente ao processo de transgressão "ex vi" artº 4º, nº 2 do R.J.I.F.N.A. e em obediência ao princípio consignado no nº 4 do artº 29º "in fine" da C.R.P., combinado com o nº 4 do artº 2º do C.Penal.

2 - Por força do disposto no respectivo código a que o imposto respeita e ainda ao artº 117º do C.P.C.I., o imposto e juros compensatórios foram liquidados nos autos, cumulativamente com a multa.

3 - O processo de transgressão é um todo, quer compreenda apenas a multa, quer compreenda impostos, juros compensatórios e multa, cumulativamente.

4 - O M.tmo juiz *a quo* violou o dever legal de condenar nos autos o arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios, prejudicando a perfeição do acto tributário de liquidação e que no caso concreto fixa a sua eficácia na aplicação da al. a) do artº 104º do C.P.C.I..

5 - Foi violada a norma contida no artº 117º do C.P.C.I.

III - O Ex.mo Magº do Mº. Pº, junto deste tribunal, após considerar que a prescrição do procedimento atinge apenas a perseguição da infracção e que antes do C.P.T. havia impostos que, se não fossem liquidados nos prazos legais, eram cobrados, no próprio processo de transgressão, em conjunto com a multa, nos termos do artº 117º do C.P.C.I., e que a própria lei previa nesses casos o prosseguimento do processo na hipótese de se achar prescrita a infracção opinou pelo provimento do recurso.

IV - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A questão decidenda traduz-se em saber se, declarando o juiz prescrito o procedimento judicial pela infracção fiscal, deve o processo prosseguir judicialmente para conhecimento do imposto de compensação nele liquidado.

No regime anterior ao RJIFNA, que também adoptou uma nova lei processual para a perseguição do ilícito nele criado, aderindo então ao DL nº 433/82, de 27 de Outubro, para além dos aspectos nele expressamente contemplados, e que agora se mostra regulada no CPT (Título IV), havia vários impostos, como o que está em causa, do

imposto profissional (cfr. artºs 66º e 74º do Cód. Imposto Profissional) que se não fossem liquidados e pagos dentro dos prazos legais eram cobrados em processo de transgressão, em conjunto com a multa, nos termos do artº 117º do CPCI.

A situação era, verdadeiramente, a de uma cumulação legal de dois diferentes objectos processuais.

Tratava-se de uma opção legislativa, decerto influenciada por considerações de alguma economia e celeridade processuais e ainda por, nesses casos, a tipificação legal do respectivo ilícito associar, normalmente, a definição dos respectivos factos tributários.

Mas não havia uma necessária e incindível relação de dependência ou incindibilidade processual entre os dois diferentes objectos e entre o procedimento pela infracção fiscal e o procedimento para a liquidação do imposto, pese embora os factos materiais de infracção integrarem, por via de regra, também os pressupostos definidos no facto tributário gerador da obrigação daquele imposto.

Que era assim depreendia-se desde logo do facto do artº 104º, al. a) do CPCI mandar instaurar o processo de transgressão, desde que fosse constatada omissão ou erro na liquidação de contribuição ou imposto, imputável ao contribuinte ou ao sujeito da obrigação acessória, que não pudesse ser reparado por liquidação efectuada em conformidade com as leis da tributação, sem que fizesse depender esse procedimento da necessidade de procedimento contra qualquer eventual existência de qualquer infracção fiscal.

A mesma conclusão se poderia retirar do § 3º do artº 108º do mesmo compêndio normativo quando aí se dispunha que o auto de notícia não deixaria de ser levantado ainda que o autuante reputasse a infracção não punível, no que se poderia pressupor ter o legislador em vista, entre outras circunstâncias com tal efeito (v.g., a amnistia da infracção), também a prescrição da infracção, o que se poderia traduzir na instauração do processo apenas para a cobrança do imposto.

Era, todavia, do regime contemplado nos diversos Códigos Fiscais que se retirava a certeza da completa independência entre a vida do procedimento pela infracção fiscal e pela obrigação de imposto, dentro do respectivo processo de transgressão.

Na verdade, e a título de exemplo, podem apontar-se naquele sentido, na medida em que se ordenava que o processo prosseguisse para a arrecadação do imposto e juros, não obstante estar prescrita a infracção fiscal, o disposto nos artºs 74º do Cód. Imp. Profissional, 103º, § único do Cód. Imp. Complementar, 89º, § 1º do Cód. Imp. Capitais, 30º do Reg. Imp. sobre Veículos, 34º do Reg. Imp. Compensação e artº 219º, § 2º do Reg. do Imp. de Selo.

Por fim, resulta claro do disposto no artº 115º do CPCI que o que cessa no respectivo processo de transgressão, em caso de prescrição, é o procedimento judicial instaurado para perseguição da infracção, não resultando daí que, necessariamente, a instância se extinga, como não se extinguirá se houver um outro objecto processual de que haja de tomar-se conhecimento.

Sendo assim, o processo terá de prosseguir para conhecimento da existência ou não da obrigação de imposto que constitui um outro diverso objecto do mesmo processo (neste sentido se têm pronunciado diversos acórdãos deste tribunal, entre eles se contando os de 93.10.06, 93.09.29, 93.11.24, 93.09.22, in recs nºs 16440, 16916, 17029 e 17207).

Do exposto conclui-se que o despacho recorrido, na medida em que julgou prescrito o procedimento judicial por prescrição, mas não

conheceu da liquidação do imposto e ordenou a remessa dos autos à repartição de finanças para os efeitos tidos como convenientes quanto à sua cobrança, não pode manter-se.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes desta Secção do S.T.A. em revogar o despacho recorrido, na parte em causa, devendo os autos prosseguir, após a sua baixa, no tribunal *a quo,* para conhecimento do imposto de compensação neles liquidado.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 12 de Dezembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues — José Joaquim Almeida Lopes — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Dúvida sobre o facto tributário. Poderes de cognição do STA. Ampliação da matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O artº 21º do CPT veio consagrar o princípio de que, na impugnação judicial, a dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário deve reverter a favor do contribuinte, pois, em tal caso, e no dizer da lei, "deverá o acto impugnado ser anulado".

2 — Por conseguinte, não respeitou aquele comando legal o aresto que, na falta do necessário grau de certeza quanto à demonstração da realidade dos factos, valorou a dívida contra o impugnante, assim decidindo "não anular a liquidação impugnada".

3 — A Secção de Contencioso Tributário do STA apenas conhece de matéria de direito nos processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª instância (artº 21º, nº 4, do ETAF).

4 — Sendo assim, e uma vez que o aresto recorrido não apresenta, na fixação da pertinente factualidade, o rigor e a certeza bastantes para permitir uma justa decisão de causa, impõe-se a baixa do processo para que a decisão da matéria de facto seja em ordem a constituir base suficiente para a decisão de direito (artº 729º, nº 3, do CPC).

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

Armando José Ruivo Alves, devidamente identificado nos autos, recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 26 de Outubro de 1993, constante de fls. 132 a 148, que, apreciando o recurso interposto da sentença do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, proferida a fls. 47 e segs. em termos favoráveis ao ora recorrente, decidiu revogar essa sentença e "não anular a liquidação impugnada", referente a "IVA, relativo aos anos de 1986, 1987, 1988 e 1989, na quantia de 6.404.219$00 e os respectivos juros compensatórios de 1.447.269$00, perfazendo um total de 7.881.488$00".

Na sua alegação de recurso, está patente o seguinte quadro de conclusões:

"a) Em termos de direito, conforme resulta do parecer do Prof. Paulo Pitta e Cunha junto dos autos e é admitido pelo acórdão recorrido, a situação do recorrente, enquanto proprietário de uma colecção de quadros que aliena alguns deles, não cabe no âmbito da sujeição de IVA;

b) Deste modo, a questão que opõe os julgados na primeira e na segunda instâncias respeita única e exclusivamente aos pressupostos factuais que um e outro consideram como relevantes para a boa decisão em causa;

c) Com o presente recurso, que é de revista, apenas se pretende discutir os critérios legais do julgamento e de participação da prova efectuada, o que manifestamente constitui matéria de direito;

d) O Tribunal de 2ª Instância deu como provado que o impugnante é um pintor de valor nacionalmente reconhecido, que desde há mais de 30 anos vem coleccionando obras de arte, possuindo hoje uma vasta e valiosas colecção, obras essas que têm vindo do seu património, umas vezes por aquisição directa, outras por lhe serem oferecidas por colegas ou discípulos e outras ainda na realização de trocas, e que com outros fundadores resolveu colocar na Galeria Nasoni alguns dos quadros pertencentes à respectiva colecção, sendo que a Galeria, à medida que ia vendendo os quadros aí colocados pelo impugnante, ia-lhos pagando contra recibo;

e) Não deu como provado que a aquisição destas obras e a ulterior venda se destinava à obtenção de lucros, conforme é exigido pelos artºs 2º, 463º e 480º do C.Comercial;

f) No entanto, o julgamento, conforme resulta expressamente do acórdão recorrido, foi decisivamente influenciado pelo número de serigrafias vendidas, pressupondo os julgadores, erradamente, que a maioria das serigrafias vendidas eram iguais, o que não justificava a sua pertença à colecção;

g) Tal não é verdade, conforme os próprios autos documentam;

h) Acresce referir que o conjunto destas serigrafias representa uma percentagem mínima no valor total correspondente às transacções efectuadas pelo ora recorrente a favor da NASONI em que sobressaem óleos de alguns artistas consagrados, designadamente de Vieira da Silva, sobre os quais o acórdão recorrido não se pronuncia;

i) Todavia, o principal vício do acórdão recorrido é o de imputar ao impugnante ora recorrente não só o ónus da prova mas o ónus da própria investigação conducente à fixação do imposto indevido;

j) Diz, nomeadamente, que cabia ao impugnante alegar e demonstrar que estas obras de arte haviam sido por si adquiridas, para integrarem a colecção e que não tinha intenção de as revender com o fim de obter lucros;

l) Infringe assim o disposto no artº 121º do Código de Processo Tributário, que determina que o ónus da prova deixa de recair sobre o impugnante, revertendo a incerteza sobre a realidade dos factos contra a Administração Fiscal;

m) Este erro de julgamento influencia o sentido da decisão recorrida pelo que é relevante e justifica a sua revogação...".

Contra-alegando, a Fazenda Pública concluiu, em resumo:

A matéria de facto dada como provada pelo TT de 2ª Instância "é insusceptível de ser reapreciada pelo STA (artº 21º, nº 4, do ETAF),

pelo que a Secção de Contencioso Tributário se deverá abster de o fazer".

"Não merece qualquer censura a conclusão do douto Acórdão recorrido, tirada com base na factualidade fixada, de que o recorrente, ao praticar tais actos, é sujeito passivo de IVA e as transmissões de obras de arte efectuadas estavam sujeitas àquele imposto".

"Assim, o douto Acórdão não merece censura, devendo se rejeitado o presente recurso".

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, no sentido do improvimento do recurso, pois, a rematar a sua posição, opinou do jeito que segue:

"Visto o exposto, tendo em conta que, "in casu", este Supremo Tribunal apenas julga de direito, há que concluir que o Tribunal "a quo" fez correcta interpretação e aplicação da lei à matéria de facto fixada, pelo que deve ser confirmado".

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

E decidindo.

Em matéria de facto, o Tribunal "a quo" — depois de fazer a apreciação crítica das provas e de exercer censura sobre a descrição da factualidade constante da sentença da 1ª instância, então sob recurso — fixou, como provado, o seguinte:

"a) O impugnante é um pintor de valor nacionalmente reconhecido, que, desde há mais de 30 anos, vem coleccionando obras de arte, possuindo hoje uma vasta e valiosa colecção;

b) Obras essas que têm vindo ao património do impugnante umas vezes por aquisição directa, outras por lhe serem oferecidas por colegas ou discípulos e outras ainda na realização de trocas;

c) No ano de 1985, juntamente com um grupo de amigos e coleccionadores de arte, fundou uma galeria de arte a que foi dado o nome de Galeria Nasoni;

d) Os seus sócios fundadores resolveram colocar na mesma (Galeria Nasoni) alguns dos quadros pertencentes às respectivas colecções particulares;

e) O impugnante vendeu à Galeria Nasoni obras de arte da sua autoria e regularizou as transacções através da emissão de recibos mod. 2 de imposto profissional e mod. 6 de IRS;

f) Vendeu o mesmo impugnante à Galeria Nasoni obras de arte de autoria alheia conforme consta dos respectivos recibos (fls. 70 e ss.):

em 18.12.85, 13 obras — 2.600.000$00
em 10.10.86, 4 obras — 225.000$00
em 14.7.87, 1 obra — 1.185.000$00
em 27.5.88, 2 obras — 375.000$00
em 10.10.88, 4 obras — 770.000$00
em 31.1.89, 1 obra — 20.000.000$00
em 1.5.89, 14 obras — 505.000$00
em 30.11.89, 171 obras — 4.150.000$00
em 30.11.89, 8 obras — 1.000.000$00
em 30.11.89, 5 obras — 855.000$00

g) As 14 obras referidas no recibo de 1.5.89 eram constituídas por 5 serigrafias com a ref. 8219/23 (Laranjo), cinco com a ref. 8224/28 (Jorge Pinheiro), duas com a ref. 7767/68 (Joaquim Rodrigo) e duas com a ref. 8230/31 (Jorge Pinheiro) — fls. 70 e 77;

h) Das 171 obras referidas no recibo de 30.11.89 cento e setenta eram serigrafias tendo cem a referência 8270/369, dez a referência 8370/9, dez a ref. 8380/9, dez a ref. 8390/9, vinte a ref. 8400/19 e vinte a ref. 8420/39 — fls. 70;

i) O impugnante não liquidou nem pagou IVA sobre a venda destas obras de arte;

j) A galeria, à medida que ia vendendo os quadros, aí colocados pelo impugnante, ia-lhos pagando contra os recebidos já referidos".

Estes os factos que o acórdão regista como provados e com interesse para o julgamento da causa.

Cuidemos agora do direito, em ordem a solucionar que o recurso traz para resolver, dentro dos limites dos poderes cognitivos deste Supremo Tribunal.

Na espécie dos autos, e conforme ao disposto no artº 21º, nº 4, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, este órgão jurisdicional "apenas conhece de matéria de direito" e, por isso, funcionando no caso como tribunal de revista, não poderá exercer censura sobre a decisão da matéria de facto constante do aresto recorrido, salvo se em tal julgamento, tiver ocorrido ofensa de disposição expressa de lei (artº 722º, nº 2 do CPC):

Ora, nas conclusões da sua alegação, o Recorrente afirma que "o principal vício do acórdão recorrido é o de imputar ao impugnante ... não só o ónus da prova mas o ónus da própria investigação conducente à fixação do imposto indevido" e que esse acórdão "infringe assim o disposto no artº 21º do Código de Processo Tributário, que determina que o ónus da prova deixa de recair sobre o impugnante, revertendo a incerteza sobre a realidade dos factos contra a Administração Fiscal".

Suscitada está, portanto, uma "questão de direito", de que, face ao exposto, nos cumprirá conhecer.

Conhecendo, pois.

Nos termos daquele citado artº 121º (na sua redacção primitiva) ou do nº 1 do mesmo artigo (com a alteração introduzida pelo Decreto-Lei nº 165/95, de 15 de Julho), "sempre que da prova produzida resulte a fundada dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário, deverá o acto impugnado ser anulado".

Esta norma, consagrando o princípio de que a dívida reverte a favor do contribuinte, contém uma importante inovação, face ao regime que, no domínio do Código de Processo das Contribuições e Impostos, e quanto ao ónus da prova no processo de impugnação judicial, atribuía ao impugnante o encargo de demonstrar a inexistência dos pressupostos do acto tributário impugnado, bem como o da prova dos factos constitutivos dos respectivos vícios.

(cfr. Alfredo José de Sousa e José da Silva Paixão, in "Código de Processo Tributário, Comentado e Anotado", 2ª edição, pag. 246, e doutrina e jurisprudência aí citadas).

Quer isto dizer que, presentemente, por força do referenciado comando legal, "a fundada dívida sobre a existência e quantificação do facto tributário" deve acarretar a anulação do acto tributário em causa.

À luz do enunciado princípio, olhemos para a hipótese que nos ocupa.

Depois de fixar os factos que teve como provados, o Tribunal "a quo" avançou com as considerações e conclusões que, em parte, vai transcrito:

"Perante estes factos cabia ao impugnante alegar e demonstrar que estas obras de arte haviam sido por si adquiridas para integrarem

a sua colecção e que não tinha intenção de as revender com o objectivo de com esta revenda obter um lucro, o que manifestamente não fez";

"Contudo da matéria de facto provada resulta que pelo menos algumas das obras de arte foram adquiridas pelo impugnante com intenção de as revender pois não podia ser outra a intenção de quem compra a mesma obra de arte (serigrafadas) em número de 2, 5, 10, 20 ou 100 unidades...";

"Ao vender os múltiplos exemplares com a mesma referência e consequentemente da mesma obra estava o impugnante a vender obras que, com toda a probabilidade, adquiriu não para a sua colecção mas para as revender...";

"Aqui chegados, parece-nos podermos concluir que estas obras de arte foram adquiridas pelo impugnante, destinando-se a posterior venda";

"Cabia ao impugnante demonstrar o contrário do que acabamos de afirmar e que resulta da ordem natural das coisas...".

Do exposto se vê que o acórdão recorrido fez recair sobre o contribuinte o ónus da prova da existência do facto tributário em causa, pois entendeu caber ao impugnante demonstrar que as questionadas obras de arte foram por si adquiridas com destino à sua colecção e não com intenção de as vender posteriormente, na mira de lucro, pelo que postergado foi o princípio consagrado no artº 121º do CPT.

Efectivamente, na falta do necessário grau de certeza quanto à demonstração da realidade dos factos, ou seja, perante a "fundada dúvida", subjacente ao juízo de "probabilidade" plasmado no dito aresto e que este, aliás, expressamente deixou consignado numa das passagens acima transcritas, impunha-se ao tribunal valorar processualmente essa dúvida a favor do impugnante.

Não o tendo feito, mas antes havendo decidido "um dubio pro fisco", o acórdão recorrido ofendeu aquele preceito legal, assim padecendo do vício que lhe foi assacado pelo Recorrente.

Por outro lado, ao concluir que "da matéria de facto privada resulta que pelo menos algumas das obras de arte foram adquiridas pelo impugnante com intenção de as revender pois que não podia ser outra a intenção de quem compra a mesma obra de arte (serigrafias) em número de 2, 5, 10, 20 ou 100 unidades...", e bem assim que "ao vender os múltiplos exemplares com a mesma referência e consequemente da mesma obra estava o impugnante a vender obras que, com toda a probabilidade, adquiriu não para a sua colecção mas para as revender...", o acórdão em apreço não apresenta, na fixação da pertinente factualidade, o rigor e a certeza para permitir uma justa decisão da causa.

Aliás, falando-se ali de conjuntos de serigrafias do mesmo autor e com a mesma referência quando, no elenco dos factos como provados, foi considerado que cada uma delas tinha a sua própria referência [cfr. alíneas g) e h) do probatório], fica-se sem saber se tais serigrafias são iguais ou se são diferentes, sendo embora do mesmo autor.

O que tudo necessitará, portanto, de esclarecimento, com vista à precisão da matéria de facto apurada.

Por conseguinte, e uma vez que esta Secção tem os poderes de cognição limitados a matéria de direito (cfr. o já citado artº 21º, nº 4, do ETAF), impõe-se a baixa do processo ao Tribunal "a quo", para que, observando-se sempre o regime estabelecido pelo artº 121º do CPT, a decisão de facto seja ampliada em ordem a constituir

base suficiente para a decisão de direito — artº 729º, nº 3, do Código de Processo Civil.

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

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Apoio judiciário. Despacho liminar positivo. Recorribilidade do despacho.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O despacho que admite liminarmente o pedido de apoio judiciário é susceptível de recurso contencioso.
II — O pedido de apoio judiciário só pode ser requerido na pendência da causa.
III — Proferida decisão final deixa de haver qualquer interesse na concessão de apoio judiciário.
IV — Assim requerido apoio judiciário depois da decisão final, com trânsito em julgado, tal pedido deve ser liminarmente indeferido.

Recurso 19.456. Recorrente: Ministério Público; Recorrido: FAIANÇAS TABRIZ, Ldª. e Fazenda Pública; Relator: Exmº Consº Dr. Lúcio Barbosa.

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

1. FAIANÇAS FABRIZ, Ldª., sociedade comercial, com sede em Gândara da Espariz, Tábua, opôs-se a uma execução fiscal contra si instaurada.

Posteriormente desistiu do pedido, tendo a desistência sido julgada válida por sentença proferida pelo Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra.

Foram posteriormente os autos remetidos à conta.

Notificado da conta veio o oponente requerer a concessão de apoio judiciário, na modalidade de dispensa total do pagamento de custas.

O Mº Juiz admitiu liminarmente o pedido de apoio judiciário, ordenando a notificação do representante da Fazenda Pública para contestar no prazo legal.

Logo que teve vista nos autos o Exmº Magistrado do M.P. junto do referido Tribunal interpôs recurso da decisão liminar do Mº Juiz de admitir o pedido de apoio judiciário.

Formulou as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

1ª. - A oposição acabou por desistência da oponente, "julgada válida" pela sentença de fls. 185, que transitou em julgado;

2ª. - Já depois do trânsito daquela sentença e de a oponente ser notificada para pagar as custas de processo veio esta requerer o apoio judiciário;

3ª. - No despacho que recaiu sobre esse requerimento de apoio jurídico - o despacho de fls. 192, ora recorrido - o Sr. Juiz a quo, depois de aludir ao nº. 2 do artº. 17º. do DL 387-B/87, de 29/12, admitiu liminarmente aquele apoio, ao invés de o indeferir, se tivesse interpretado correctamente esta norma;

4ª. - Com efeito, nos precisos termos de tal norma, o apoio judiciário só pode requerer-se na pendência da causa;

5ª. - Só que, no caso dos autos, a causa já não estava pendente, visto que, transitando em julgado a sentença homologatória final, a instância se extinguiu, pelo julgamento, nos termos da alínea a) do artº. 287º. do CPCivil;

6ª. - Violou, pois, o Sr. Juiz a quo, desde logo por erro de interpretação, o nº. 2 do citado artº. 17º.;

7ª. - Todavia, ainda que assim se não entendesse, sempre se deveria ter indeferido o apoio citado, por outra razão;

8ª. - Com efeito, preceitua o nº. 2 do artº. 26º. do aludido DL que "o pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário, ou na causa para que esta é pedido, não pode proceder";

9ª. - Ora, como já se disse, no caso em análise, a pretensão da oponente, na causa, não podia, clara ou evidentemente, proceder, pelas razões constantes da contestação do Exmo. Representante da Fazenda Pública que se dão aqui por reproduzidas.

10ª. - Donde o Sr. Juiz a quo, ao não indeferir, liminarmente, o requerido apoio judiciário, ter violado, também por erro de interpretação, a norma aludida na conclusão 8ª.;

11ª. - Deve, pois, revogar-se o despacho recorrido, substituindo-o por acórdão em que se indefira o pedido de apoio judiciário em causa."

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. A questão nuclear a resolver é esta:

Decidida por sentença a causa é possível ao oponente pedir (e obter) o apoio judiciário, já depois da prolação da sentença com trânsito em julgado?

É esta a questão que o recorrente põe à consideração deste Tribunal.

Mas antes de resolver esta questão há que dar resposta a uma outra, qual seja a recorribilidade da decisão.

Já vimos que está em causa o despacho liminar positivo que admitiu o pedido.

Vejamos o que diz a lei (Decreto-Lei nº 387-B/87, de 29/12).

Dispõe o artº 26º:

"1 - Formulado o pedido de apoio judiciário, o Juiz profere logo despacho liminar.

"2 - O pedido de apoio judiciário deve ser liminarmente indeferido quando for evidente que a pretensão do requerente ao apoio judiciário, ou na causa para que este é pedido, não pode proceder.

"3 - Não sendo indeferido o pedido, a parte contrária é citada ou notificada para contestar.

Por seu turno, o artº 39º do mesmo diploma estatui:

"Das decisões proferidas sobre apoio judiciário cabe sempre agravo, independentemente do valor, com efeito suspensivo, quando o recurso for interposto pelo requerente, e com efeito meramente devolutivo nos demais casos.

Transcritos os preceitos legais com interesse para a solução desta questão prévia, há agora que lhe dar resposta.

Será o despacho liminar positivo susceptível de recurso?

Vejamos.

Se o despacho liminar for negativo é óbvio que o mesmo pode ser impugnado através de recurso contencioso.

Na verdade, tal despacho de indeferimento põe termo ao pedido de apoio judiciário.

Nessa medida é um despacho final que pode lesar imediatamente os interesses legítimos do requerente do apoio judiciário.

E se não for atacado torna-se caso julgado com as óbvias implicações na esfera jurídica e patrimonial da requerente.

E que dizer do despacho liminar positivo?

Será ele susceptível de recurso?

Não se trata, como é óbvio, de um despacho definitivo, na medida em que não faz caso julgado formal no tocante à não existência de pressupostos que levariam ao indeferimento da pretensão. Por outras palavras: sempre, a final, o Mº. Juiz poderá decidir pela negação do apoio judiciário, com o fundamento de que a pretensão do requerente ao apoio judiciário ou na causa para que este é pedido não pode proceder.

Mas esta provisoriedade do despacho não significa que o mesmo não possa ser impugnado, já que não se trata manifestamente de despacho de mero expediente nem proferido no uso legal de um poder discricionário (artº 679º do C.P.Civil), sendo que os tribunais tributários não têm alçada (artº 11º do ETAF).

E não se diga também que uma decisão sobre tal recurso, que tem efeito devolutivo (como acima se viu) e subida em separado, pode eventualmente contradizer a decisão final, eventualmente não recorrida.

É que, como se escreveu no Acórdão da Relação de Lisboa, de 11/6/92 (in Col. Jur., 1992, 3ª, 204) "o provimento do agravo que subiu em separado, com efeito meramente devolutivo tem como consequência a inutilização de tudo o que se passou, nos autos principais, depois da decisão recorrida. Daí que, com o provimento do agravo, fique anulada a própria sentença, ainda que aparentemente transitada, proferida em momento ulterior à decisão recorrida e revogada ou alterada."

Impõe-se assim conhecer do recurso.

3. Vejamos então.

Dispõe o artº 17º, nº 2, do já citado Dec.-Lei nº 387-B/87, de 29/12:

"O apoio judiciário pode ser requerido em qualquer estado da causa, mantém-se para efeitos de recurso, qualquer que seja a decisão sobre o mérito da causa, e é exaustivo a todos os processos que sigam por apenso aquele em que essa concessão se verificar."

O que se deve entender por causa?

O preâmbulo daquele dec.-lei faz apelo à C.R.P.: "Todos têm direito à informação e à protecção jurídica nos termos da lei."

Ora, em nosso entender, com o apoio judiciário deve entender-se essa protecção jurídica no acesso irrestrito dos cidadãos à justiça.

Assim, ninguém pode ser prejudicado no seu direito de acesso à justiça.

Mas isso é assim durante a pendência da causa.

Proferida pois a decisão final, com trânsito em julgado, o interessado deixa de ter qualquer interesse no apoio judiciário, por isso que a sua pretensão já foi decidida.

Assim, a palavra causa, vertida no artº 17º, nº 2, do citado Dec-Lei, há-de ter aquele significado atrás dilucidado, qual seja, a existência de processo que ainda não tenha decisão final.

Depois de decidida definitivamente a causa já não se justifica a concessão de apoio judiciário.

Em conformidade do que assim se disse é óbvio que a pretensão do requerente ao apoio judiciário não pode proceder.

Não pode pois manter-se o despacho impugnado.

Na verdade, o Mº Juiz "a quo" deveria ter indeferido liminarmente o pedido.

4. Face ao exposto, acorda-se em julgar procedente o recurso interposto pelo Ministério Público, revogando-se o despacho recorrido que deverá ser substituído por outro que indefira liminarmente o pedido de apoio judiciário.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Lúcio Barbosa (relator) — Castro Martins — Mendes Pimentel.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Processo. Extinção da instância por inutilidade superveniente da lide.

Doutrina que dimana da decisão:

A aderência da impugnante ao regime de regularização das dívidas de impostos estabelecido pelo DL 225/95, de 5.9, traduz-se na impossibilidade superveniente da lide atinente ao objecto, acarretando a extinção da instância.

RECURSO Nº 19.485 em que é **recorrente** D.A. Knudsen & Compª, Ldª e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.**

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

D.A. Knudsen & Cª Ldª, c.f.500339600, com sede no Cais do Sodré, 8, 2º, Lisboa, veio impugnar judicialmente a contribuição industrial, grupo A, referente ao exercício de 1981, do montante de 3.627.621$, respectivos juros compensatórios de 2.068.255$, no total de 5.695.876$ com os fundamentos seguintes.

A liquidação deve-se à não aceitação como dedução da quantia de 207.712.713$ (DL 408/80, de 26.9, com a redacção do DL 492/82, de 31.12;

No ano de 1981, auferiu a soma de 569.145.858$88, em divisas resultantes da sua actividade exportadora, tendo exportado no ano anterior de 518.695.593$, (DL 408/80).

Daqui resultou uma matéria colectável em contribuição industrial de 3.995.110$59.

A representante da Fazenda Pública não respondeu à matéria da impugnação.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa - 8º Juízo - julgou a impugnação improcedente, por o DL 408/80, com a redacção do DL 492/82, 31.12, só ser aplicável ao exercício de 1982 (art.2, nº1) e que o valor das receitas de divisas não consta dos elementos bancários.

Inconformada, a impugnante interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 8.6.93, se declarou incompetente em razão da hierarquia, por o recurso versar apenas matéria de direito pelo que é a Secção de contenciosos Tributário a competente para conhecer do recurso.

A recorrente (R) deduziu recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

a) A alteração pela Administração fiscal, com referência ao exercício de 1981, da dedução de 48.013.399$ para 14.725.499$, com a liquidação indevida de 3.627.621$, são factos impugnados neste recurso;

b) A discussão da matéria de facto pode envolver necessariamente matéria de direito mas a titulo instrumental;

c) Não decidindo assim o douto acórdão violou o disposto no art. 32, nº1, alínea h), e 41, nº1, alínea a), do ETAF, pelo que deve ser dado provimento ao recurso.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por o recurso versar exclusivamente matéria de direito.

Entretanto, em 14.01.95, a R veio requerer o seguinte:

1. A R, ao abrigo do DL 225/94, de 5.9, procedeu à regularização da sua situação fiscal relativamente a contribuição industrial, Grupo A, do exercício de 1981, que é debatida nestes autos;

2. Por falta de objecto, verifica-se a inutilidade superveniente da lide e a consequente extinção da instância.

A digna representante da Fazenda Pública declara nada ter a opor à extinção da instância, parecendo-lhe contudo que o requerimento deve ser tomada como pedido de desistência.

O distinto do magistrado do Ministério Público é de parecer que o pedido consubstancia uma desistência do recurso, pelo que, tendo em conta o art. 681, nº1, do CPC, p. se declare extinta a instância por desistência.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Do relatado vê-se que a impugnação deduzida pela recorrente (R) foi julgada improcedente pelo Tribunal Tributário, por não haver dedução, nos termos do DL 408/80, de 31.12, e o valor das receitas de divisas não consta dos elementos bancários.

Interposto recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância que, por acórdão de 8.6.93, se declarou incompetente em razão da hierarquia, por o recurso não versar também matéria de facto.

A R interpôs recurso para este Supremo Tribunal, alegando que também está em causa matéria de facto.

Já após o parecer do distinto magistrado do Ministério Público entende que o recurso não merece provimento - veio a recorrente

pedir a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, uma vez que, ao abrigo do disposto no DL 225/94, de 5.9, procedera à regularização da sua situação fiscal relativamente a contribuição industrial, grupo A, debatida nestes autos.

Quer a digna representante da Fazenda Pública quer o distinto magistrado do Ministério Público defendem que se declare extinta a instância por desistência.

2. Do que acaba de referir-se, alcança-se que a R aproveitou o regime estabelecido pelo DL 225/94, de 5.9, que permite a regularização das dívidas fiscais com cobrança voluntária terminada até 31.12.93, através do pagamento em prestações, com redução substancial de juros e de custas (v. arts.1 e 2).

A R aderiu ao regime estabelecido (v.art.680, nº1, do CDC) e, em consequência, o recurso ficou sem objecto na medida em que foram aceites todas as condições exigidas pelo DL 225/94.

Trata-se de uma opção fiscal que é um direito concedido ao contribuinte pela lei fiscal de exercer uma escolha entre várias regras fiscais aplicáveis a sua situação. Tal escolha compromete o contribuinte e impõe-se à Administração Fiscal. Supõe uma manifestação expressa do contribuinte (cfr. Jean-Jaques Bienvenu, Droit Fiscal, PUF, Paris, 1987, p.88 e segs.; Fernando Sainz de Bujanda, Lecciones de Derecho Financiero, 9ed., Universidad Complutense, Facultad de Derecho Seccion de Publicaciones, Madrid, 1991, p.423). Os benefícios são concedidos pela Administração Fiscal.

Deste modo, a R manifestou-se interessada em aderir ao regime previsto no DL 225/94, procedendo à regularização da sua situação fiscal relativamente à contribuição industrial, Grupo A, do exercício de 1981, que está discussão neste recurso.

Isto significa que a instância se extingue por inutilidade superveniente da lide por motivo atinente ao objecto. A R aderiu ao regime do DL 225/94 e, por isso, desinteressou-se da impugnação da liquidação contribuição industrial em causa (art.63º, nº1, do CPC).

3. De tudo isto resulta que a impugnação da liquidação ficou seu objecto o que se traduz na impossibilidade superveniente da lide que acarreta a extinção da instância (art.287, alínea e), do CPC).

Nestes termos, acordam em declarar extinta a instância por inutilidade superveniente da lide.

São devidas custas, fixando-se a taxa de justiça em quarenta mil escudos (40.000$) e a procuradoria em cinquenta (50%) por cento.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Embargos de terceiros. Qualidade de terceiro.

Doutrina que dimana da decisão:

É havido como terceiro, com legitimidade para deduzir embargos de terceiro, quem não interveio na execução, nem foi constituído em obrigação nos actos tributários ou títulos em que a execução se funda, não chegando, para negar a dita posição de terceiro, a sujeição do demandante a uma situação jurídica subjectiva que perante a lei o responsabilizava pela obrigação exequenda.

Recurso nº 19 523; Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Augusta da Conceição Guedes Barroca; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o acórdão do TT2ª Instância que julgou procedentes os embargos de terceiro deduzidos por Augusta da Conceição Guedes Barroca contra a penhora lavrada em 10.4.92 no processo de execução que corria contra Nunes Barroca - Ind. Vestuário, Ldª para pagamento de dívidas ao Centro Regional de Segurança Social do Porto, no montante de 5 118 051$00, dando provimento ao recurso da embargante deduzida contra a sentença da 1ª instância que havia julgado improcedentes os referidos embargos, veio o Representante da da FªPª recorrer, concluindo a sustentar que, sendo a embargante e Abel Conceição Nunes os únicos sócios da executada sociedade irregular e atribuindo a lei às sociedades irregulares personalidade judiciária passiva, os sócios são responsáveis solidária e ilimitadamente de acordo com os arts. 36º e 40º do CSComerciais, não podendo a embargante arrogar-se de terceiro nos presentes embargos.

O acórdão recorrido teria violado os arts. 319º do CPT, 1285º do CCivil, 1039º do CPC e arts. 36º e 40º do CSComerciais.

A embargante não contra-alegou.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, tendo em conta que se assentou em que a embargante é compossuidora dos bens penhorados e não é representante ou gerente da executada, e que a exequenda apenas executou a sociedade irregular, que não também os seus sócios.

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

1º Contra a executada "Nunes Barroca - Ind. Vestuário, Ldª, com sede na Rua Rei Ramiro, 708 - V. Nova de Gaia, foi instaurada execução fiscal para pagamento de dívidas ao Centro Regional de Segurança Social do Porto, no montante de 5.118.051$00;

2º) Para garantia do pagamento da dívida foram penhorados, entre outros:

- prensa eléctrica com aspiração a vapor, com 2 ferros, marca "ROSEATE", nº 13133, eléctrica, com motor, avaliada em 200 000$00.
- Seis máquinas de ponto colorido, eléctricas, com motor, marca REFREY, com os nºs 4014757, 4014773, 4014780, 4014778, 4014777, avaliadas em 480 000$00;
- Uma máquina de prespontar de duas agulhas, com suspensão, marca SINGER, com o nº 085301202, com motor, avaliada em 350 000$00;

Duas máquinas de costura (corte-cose) com duas agulhas marca "JAMATO", eléctricas, com os nºs Y-33006 e Y-33284, avaliadas em 350 000$00;

- Uma máquina de pregar botões eléctrica, marca REFREY, com o nº 229021, avaliada em 100 000$00;
- Uma máquina de casear, camiseiro, com motor, marca "JUKI", com o nº 781-M086602, avaliada em 400 000$00.

3.º) Dos bens penhorados foi nomeado fiel depositário Abel Conceição Nunes;

4º) A embargante é juntamente com Abel Conceição Nunes sócia das sociedades "Augusta da Conceição Guedes Barroca" e "Abel Nunes".

5º) As sociedades "Augusta da Conceição Guedes Barroca" e "Abel Nunes", esta última que usa a firma "Criações Augusta's", não se encontram registadas na Conservatória do Registo Comercial, não tendo entregue declaração de início de actividade e Registo de IVA, nem passaram quaisquer facturas com cobrança do IVA.

6º) Os bens penhorados e registados no nº 2º foram vendidos à firma "Criações Augusta's" de Augusta da Conceição Guedes Barroca e Abel Nunes (documentos juntos aos autos de fls. 6 a fls. 12).

7º) A embargante e o Abel Conceição Nunes eram únicos sócios da sociedade "Augusta da Conceição Guedes Barroca" e "Abel Nunes".

8º) A sociedade executada "Nunes Barroca - Ind. Vestuário, Ldª" não se constituiu por escritura pública, não foi registada na Conservatória de Registo Comercial, nem entregou na Repartição competente a declaração de início de actividade e registo de IVA.

9º) Os únicos sócios da "Nunes Barroca - Ind. Vestuário Ldª" são a embargante e Abel Conceição Nunes.

10º) O anúncio da venda dos bens objecto de penhora foi publicado no Jornal de Notícias de 27.5.92.

11º) Foi a empregada da sociedade "Nunes Barroca - Ind. Vestuário, Ld", Margarida Rodrigues Silva Ribeiro que comunicou à embargante, no dia em que saiu o jornal com a notícia da venda dos bens, a penhora realizada.

Dos vários fundamentos dos embargos de terceiro que enumerou (tempestividade, qualidade de terceiro do embargante, posse dos bens penhorados, anterioridade desta relativamente ao acto judicial que a ofende e não terem sido tais bens vendidos), o Rte apenas levou às conclusões do recurso, que lhe limitam o objecto, a questão da legitimidade do embargante, criticável, a seu ver, por este carecer da qualidade de terceiro.

E fê-lo, apelando para a responsabilidade solidária e ilimitada das embargante pela dívida exequenda que está na origem da diligência judicial ofensiva, imposta por lei (arts. 36º e 40º do CSComerciais) aos sócios das sociedades irregulares, dotadas, contudo, de personalidade judiciária passiva.

Obrigação que é de reconhecer, nos termos das citadas disposições legais, que determinam aquele tipo de responsabilidade para quem crie a aparência da existência de uma sociedade dotada de personalidade jurídica e se constitua em obrigações perante terceiros ao abrigo da aparência criada.

O qual é o caso em apreço, em que a embargante e o sócio se constituem em obrigações por contribuições à Segurança Social sob o nome de uma sociedade comercial a que não falta sequer o epíteto de "Ldª" (item 1 do probatório), sem que a mesma se constituísse por escritura pública e sem que tivesse sido registada (item 8º).

Mas será que tal responsabilização do sócio aparente afastará a sua qualidade de terceiro numa execução a que não foi convocado pela exequente, nem citado, não figurando nela como parte processual, quando o podia ter sido e só não foi por inacção da exequente, que não usou do procedimento simultâneo facultado pelo art. 8º do CPCivil?

Perante a noção de, **terceiro** dada pelo nº 2 do art. 1037º do CPCivil -"aquele que não tenha intervindo no processo ou no acto jurídico de que emana a diligência judicial, nem represente quem foi condenado no processo ou quem no acto se obrigou", a doutrina, na parte que à questão importa (a representação não é questão posta em recurso, porventura, por o acórdão recorrido ter decidido afastar o seu suporte factual), tem-se inclinado para considerar terceiro quem, apesar de obrigado pela sentença ou por outro título ou acto jurídico, não tiver sido executado, não figurar como parte no processo executivo (cf. neste sentido, citações de Alberto dos Reis, Anselmo de Castro e Lopes Cardoso, nos lugares referidos por ASousa e JPaixão, CPT Anotado, p. 621).

Certo é que a letra do preceito se alheia da acção executiva, antes expressando ser terceiro quem não tenha sido constituído na obrigação exequenda por força da sentença (declaratória) que se executa ou do acto jurídico que está na origem da diligência judicial embargada.

Todavia, quer se parta da tomada posição doutrinatória, quer se perfilhe uma interpretação literal, sempre a embargante será de haver como terceiro, porquanto, além de não ter tido intervenção na execução (facto relevante perante a doutrina, também, não foi chamada a assumir a obrigação nos actos tributários ou títulos em que a execução (e a dita diligência) se funda (como predicava a orientação apostada na letra do preceito).

Não chegando, para negar a posição de terceiro face a qualquer das duas referidas interpretações, a sujeição da embargante à situação jurídica subjectiva que perante a lei a responsabilizava, como acima se referiu, na medida em que esta não chegou a concretizar-se e a especificar-se em relação a ela por efeito de actos ou títulos jurídicos bastantes.

Improcede, pois, a pretensão do Rte.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

IVA. Taxa. Empreitada de obras públicas. Caixa Geral de Depósitos. Instituto Público. Empresas Públicas. Dec.Lei 235/86.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A Caixa Geral de Depósitos, organizada embora empresarialmente como empresa pública, está submetida a um regime de direito público, devendo qualificar-se como instituto público - arts.º 2 e 4 do Dec.Lei 48.953.

2 — Pelo que se enquadra no n.º 1 do art. 1º do Dec.Lei 235/86.

3 — Gozando, em consequência, da redução da taxa do IVA a 8%, nos termos do n.º 3.6 da Lista II, anexa ao CIVA - redacção anterior ao Dec.Lei 195/89, de 12.5.

Recurso n.º 19.581, em que são Recorrente a Fazenda Pública e Recorrida a Caixa Geral de Depósitos e de que foi Relator o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

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

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do TT de 1ª Instância, de Lisboa, proferida em 9.1.95, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida pela Caixa Geral de Depósitos contra a liquidação adicional de IVA, no montante de 397.329$00, com referência a 1986.

Fundamentou-se a decisão, em síntese, em que a C.G. Dep. constitui um instituto público, nos termos e para os efeitos do art.º 1º n.º 1 do Dec.Lei n.º 235/86, pelo que goza da redução da taxa de IVA, nos termos do n.º 3.6 da Lista II, anexa ao CIVA redacção anterior ao Dec.Lei 195/89, de 12.Mai.

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«1. A Caixa Geral de Depósitos é classificada, expressamente, no preâmbulo da respectiva lei orgânica, como empresa pública.

2. Nessa qualidade, só poderia beneficiar da taxa reduzida de 8%, aplicável às empreitadas de obras públicas, após a publicação da portaria mencionada no artigo 1º, n.º 3 do Dec.Lei n.º 235/86, de 18 de Agosto.

3. Não tendo a mesma sido publicada, resulta inviável a pretendida aplicação da referida taxa reduzida às empreitadas em questão.

4. Assim, não se tratando de empreitadas de obras públicas, a taxa aplicável seria a taxa normal, prevista na al. c) do n.º 1 do artigo 18º do CIVA, norma que, assim, se mostra violada, pelo que deverá ser mantida a liquidação, improcedendo a impugnação e revogando-se a sentença recorrida».

E contra-alegou a Caixa, concluindo, por sua vez:

«1ª A Caixa Geral de Depósitos, Crédito e Previdência teve a natureza jurídica de instituto público, até à sua transformação em sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, operada com a publicação do decreto-Lei 287/93, de 20 de Agosto.

2ª Natureza jurídica que emanava directamente dos arts.º 2º e 3º dos seus estatutos, então em vigor, aprovados pelo Decreto-Lei n.º 48.953, de 5.4.69, eivados de princípios marcadamente publicistas, pese embora a Caixa Geral de Depósitos tivesse, já então, uma orgânica funcional similar à das empresas públicas «stricto sensu».

3ª Natureza jurídica, de instituto público, reconhecida pela generalidade dos administrativistas e pelo Supremo Tribunal Administrativo nos Acórdãos de 2.10.90, in AD n.º 349/42 e de 16.11.93, que se julga inédito, proferido no processo de recurso 16.224.

4ª As empreitadas celebradas pela Caixa Geral de Depósitos, enquanto instituto público, eram de obras públicas, observando todos os formalismos consagrados no Decreto-Lei n.º 235/86, de 23 de Março e ficando sujeitas à jurisdição administrativa, nos termos do n.º 2 do art.º 9º, alínea g) e n.º 1 do art.º 51º do ETAF.

5ª Tratando-se de empreitadas de obras públicas levadas a cabo por um instituto público, cabiam estas na previsão do n.º 1 do art.º 1º do Decreto-Lei n.º 235/86, de 23 de Março, não carecendo de portaria ministerial para serem classificadas como tal.

6ª A empreitada de obras públicas que gerou o imposto impugnado foi celebrada em 28.12.88, pelo que, para efeito de IVA, fica sujeita à taxa reduzida ou seja, à taxa de 8%, nos termos do art.º 18º n.º 1 alínea a) do CIVA e Lista n.º 3.6, anexa ao citado código.

7ª A presente tese foi perfilhada por esse Venerando Tribunal, em douto acórdão de 3 de Novembro de 1993, proferido no processo de recurso n.º 16.224.

Termos em que .... deverá manter-se a douta sentença, negando-se provimento ao recurso».

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

«A decisão recorrida tem apoio na jurisprudência deste Supremo Tribunal (cfr. o ac. de 3.11.93, rec. 16.224, que trata caso semelhante), a qual, pela sua bondade, é de manter, sendo certo que a recorrente Fazenda Pública não aduz argumentos que, pela sua novidade e validade, justifiquem alteração da orientação.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«a) A Direcção de Serviços de Controle dos Serviços de Administração do IVA, da D.G.C.F., remeteu à Repartição de Finanças do 11º Bairro Fiscal de Lisboa a nota de apuramento modelo 382 de IVA, respeitante ao período de 1/1/86 a 21/12/86 e referente ao sujeito passivo Teixeira Duarte.

b) Esse oficio remetia também fotocópia da informação elaborada pela mesma Direcção de Serviços e respectivos anexos.

c) No mencionado mapa de apuramento foi indicado como IVA a cobrar adicionalmente o montante de 397.329$00.

d) Em conformidade com o art.º 82º do CIVA, estes Serviços procederam à respectiva liquidação correctiva.

e) Conforme ofício registado, com AR, do qual a 2ª impugnante foi notificada, para, no prazo de 15 dias, a contar da notificação, efectuar o pagamento eventual daquelas importâncias.

f) A empresa compareceu na Repartição de Finanças e pagou eventualmente o liquidado em Novembro de 1990.

g) A liquidação adicional efectuada teve por base, no que respeita à verba de 397.329$00, ora impugnada, o entendimento da D.G.C.I., de que as empreitadas adjudicadas pela C.G.D. não são empreitadas de obras públicas, sendo consequentemente abrangidas pela taxa normal de IVA de 16%, e não pela taxa reduzida de 8%, aplicada pela Projel na empreitada que lhe foi adjudicada pela C.G.D., respeitando aquela verba à diferença apurada.

h) Dão-se por reproduzidos os docs. juntos, de fls. 25 a 67.

i) A obra adjudicada consistia em trabalhos de pesquisa e eventual captação de água, relativa ao edifício em construção do complexo sede da Caixa Geral de Depósitos, ao Campo Pequeno, em Lisboa.

j) As empreitadas adjudicadas pela CGD com vista às suas novas instalações sempre se regeram pela legislação que regula as empreitadas de obras públicas.

l) Dá-se por reproduzido o doc. de fls. 71.

m) Dão-se por reproduzidos os docs. de fls. 72 e seguintes».

Vejamos, pois:

A questão a decidir, nos autos, é a de saber qual a taxa aplicável à empreitada em causa: se a normal de 16%, se a reduzida, de 8%.

Nos termos do art.º 18º n.º 1 al. c) do CIVA - na redacção anterior à Lei 2/88, de 26.Jan -, a taxa normal de IVA era de 16%.

Beneficiavam, porém, da taxa reduzida de 8%, as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista II anexa - na al. a).

E, nomeadamente, as empreitadas de obras públicas - n.º 3.6 da mesma lista (redacção anterior ao Dec.Lei 195/89, de 12/5.

Ora, dispõe o art.º 1º do Dec.Lei n.º 235/86, de 18/8, que veio alterar o regime jurídico das Empreitadas e fornecimento de obras públicas:

«1 - O presente diploma aplica-se às empreitadas destinadas à realização de trabalhos de construção, reconstrução, restauro, reparação, conservação ou adaptação de bens imóveis que, no território nacional, corram total ou parcialmente por conta do Estado, de associação pública ou de instituto público.

.... 3 - A aplicação deste diploma às empresas públicas, bem como a empresas de economia mista ou concessionárias do Estado ou de outras entidades públicas, depende de portaria do ministro competente».

Assim, a problemática dos autos gira à volta da natureza, na altura - 1986 - da C.G. Dep., nomeadamente se se tratava de um instituto público.

Ora, «a complexidade e variedade das atribuições estaduais e a necessidade de assegurar uma administração mais especializada e eficaz, e mais livre na actuação, levam à criação de outras pessoas colectivas de direito público a quem o Estado confia a prossecução de algum ou alguns dos seus fins e a satisfação de determinadas necessidades públicas ou colectivas. Trata-se da chamada administração indirecta do Estado, exercida pelos institutos públicos».

Nem todas as empresas públicas são institutos públicos - cfr. o art.º 3º do Decreto-Lei n.º 260/76, de 8 de Abril.

Mas é-o a Caixa Geral de Depósitos, ainda pela Lei de 10 de Abril de 1876, com autonomia limitada, mas necessariamente alargada, logo pela integração, em 1825, na Caixa Económica Portuguesa e com a separação da Junta de Crédito Público - Lei de 21 de Maio de 1986 e regulamento de 23 de Junho de 1887 e com sucessivas funções de Previdência Social - Decreto-Lei n.º 16.667, de 27 de Março de 1929 - incluindo o Montepio - Decreto-Lei n.º 24.046, de 21 de Junho de 1934.

Culminando nos Decs.-Lei 48953 e Decreto n.º 694/70.

«A lei estatutária da Caixa Geral de Depósitos revela, assim, na linha dos anteriores diplomas organizativos, uma estrutura complexa dotada de serviços principais e de serviços anexos, administrado pelos mesmos órgãos dirigentes, e com um quadro de pessoal comum. Todos esses serviços prosseguem inegáveis fins públicos e satisfazem necessidades colectivas, quer no sector do crédito (serviços principais) quer no sector da Previdência dos Servidores do Estado (serviços anexos, da Caixa Geral de Aposentações e Montepio dos Servidores do Estado - v.º o art.º 1 do Decreto-Lei n.º 142/73, de 21 de Março), sector este que, aliás, poderia, sem cair em anomalia, estar integrado nos serviços administrativos centrais (como sucedia na extinta administração ultramarina). Porque prossegue tais fins, a lei dota-a de personalidade jurídica pública, que, por razões concernentes à eficácia da sua actividade, está organizada empresarialmente, mas respeita a um regime de direito público.

Por todos estes motivos, os serviços a seu cargo (que explora) são inquestionavelmente públicos».

Conclui-se do exposto que a C.G. Dep. é uma empresa pública à qual cabe a qualificação de instituto público.

Cfr. o parecer da P.G.Rep., de 24.3.88, in Diário da República, 2ª Série, de 5.Ago.88 e o Dec. deste Tribunal de 25.Out.90, in Ac. Dout. 349-12, que, aliás, no ponto, aqui se seguiu de perto.

É o que resulta, textualmente, até, dos arts.º 2 e 3 do dito Dec.Lei n.º 48.953, onde se estipula que «a caixa é uma pessoa colectiva de direito público, dotada de autonomia administrativa e financeira, com património próprio, competindo-lhe o exercício de funções de instituto de crédito do Estado ...» - e art.º 5º -, «como instituto de crédito do Estado, incumbe à Caixa colaborar na realização política do Governo...».

Pelo que se integra no art.º 1º do dito Dec.Lei n.º 235/86, estando, assim, em causa, nos autos, uma empreitada de obras públicas, sujeita à referida taxa reduzida, de 8%, nos termos do n.º 3.6, da indicada Lista II.

Pretende, todavia, a Fazenda recorrente, que, estando a Caixa organizada empresarialmente, como empresa pública, cairia na alçada do n.º 3, daquele art.º 1º, pelo que, à mingua da portaria aí referida, ficaria sujeita à taxa normal.

Mas sem razão. À vista do elemento lógico-sistemático de interpretação, aquele n.º 3 tem de subordinar-se ao n.º 1.

Na verdade, a razão de ser do n.º 1 é a de que devem considerar-se empreitadas de obras públicas todas aquelas em que o ente adjudicante integra a administração directa ou indirecta do Estado.

Pelo que - n.º 3 -, deviam estar sujeitas ao mesmo regime, nomeadamente, as empresas públicas que, não integrando aquela administração, todavia se lhe devessem equiparar, face ao interesse público da actividade exercida - o que seria determinado por portaria.

Assim, as empresas públicas que integram a dita administração e, nomeadamente, as que constituíam institutos públicos - como a C.G. Dep. -, estão desde logo, sujeitas ao regime jurídico estabelecido pelo mesmo Dec.Lei 235/86. Sem mais.

E, depois, tal portaria, com o alcance que lhe é atribuído por aquele n.º 3, seria inconstitucional, face ao disposto no art.º 115º, n.º 5 da Constituição: «nenhuma lei pode criar outras categorias de actos legislativos ou conferir a actos de outra natureza o poder de, com eficácia externa, interpretar, integrar, modificar, suspender ou revogar qualquer dos seus preceitos».

«Afirmação do princípio da tipicidade dos actos legislativos e consequente proibição de actos legislativos apócrifos ou concorrenciais, com a mesma força e valor da lei» e da «ideia de que as lei não podem autorizar que a sua própria interpretação, integração, modificação, suspensão ou revogação seja determinada por outro acto que não seja uma outra lei. Salvo os casos expressamente previstos

na Constituição (cfr. art.º 172), uma lei só pode ser afectada na sua existência, eficácia ou alcance por efeitos de uma outra lei».

Os «actos de outra natureza» a que o preceito se refere, abrangem, quer os demais actos normativos (regulamentos, etc), quer os actos administrativos, quer os actos jurisdicionais. Nenhum acto dessa natureza pode deixar de estar subordinado à lei, nem nenhuma lei pode ela mesma autorizar qualquer excepção».

Cfr. Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição Anotada, 1985, 2º vol., pág. 62 e RLJ 127-35.

Improcedem, pois, todas as conclusões do recurso.

Cfr., aliás, no sentido exposto, o Ac. deste Tribunal, de 3.Nov.93, rec. 16.224 e, mais recentemente, o de 15.Nov.95 rec. 19.584.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Recurso para a Secção de Contencioso Tributário do STA. Fixação dos factos materiais da causa.

Doutrina que dimana da decisão:

O erro na apreciação das provas e na fixação dos factos materiais da causa, efectuadas na instância recorrida, não se inscrevem nos poderes de cognição da Secção de Contencioso Tributário do STA nos processos inicialmente julgados nos tribunais tributários de 1.ª instância.

Recurso n.º 19 633. Recorrente: José Baeta Neves; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o acórdão do TT2ª Instância que negou provimento ao recurso interposto da sentença da 1ª instância que havia julgado improcedente a oposição deduzida contra a execução para cobrança de dívidas de impostos de circulação dos anos de 1981 a 1984, 1986 e 1987, instaurada a Stesal — Sociedade Técnica de Sondagens de Água, Ldª, veio o oponente José Baeta Neves, contra quem havia a execução revertido, recorrer, concluindo a sustentar que, não tendo exercido a gerência de facto a partir de 1982, não lhe pode ser imputada a responsabilidade a título subsidiário pelo não pagamento dos impostos em causa.

Tendo assim o acórdão recorrido feito incorrecta aplicação dos arts. 16º e 146º do CPCImpostos.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento por o Rte se limitar a alegar um facto (não ter exercido a gerência da executada a partir de 1982) que não se mostra estabelecido no acórdão recorrido, que, pelo contrário, decidiu não ter o Rte demonstrado a "inexistência da gerência de facto".

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

a) A execução a que se reporta a presente oposição foi instaurada contra a Stesal — Sociedade Técnica de Sondagens de Água, L.da, pelas quantias identificadas a fls. 54 e 56 a 77 por impostos de circulação referentes aos anos de 1981, 1982, 1983, 1984, 1986 e 1987.

b) A qual reverteu contra o oponente em 12.1.89, tendo a sua citação ocorrido em 1.12.90.

c) A oposição foi instaurada em 14.12.90.

d) Por escritura de cessão de quotas celebrada em 3 de Março de 1982 o oponente e Renato Alexandre B. Araújo cederam as quotas que detinham na sociedade Stesal — Sociedade Técnica de Sondagens de Águas, Ldª.

e) Desta escritura ficou a constar que Renato Alexandre Borges de Araújo "em consequência desta cessão, se demite das funções de gerência que detinha na sociedade, ao contrário do primeiro outorgante (José Baeta Neves) que continua a exercer funções de gerência".

f) Em 1982 o oponente deixou de residir em Ponte de Sótão, Góis, passando a residir em Santo André, Vila Nova de Poiares.

O Rte, a fundar a sua pretensão a não ser responsabilizado, subsidiariamente, pela obrigação exequenda, veio questionar, unicamente, o exercício, a partir de 1982, da gerência de facto da sociedade executada, pondo em causa a decisão do tribunal recorrido, onde se estabeleceu não se haver demonstrado a "inexistência da gerência de facto".

E visou instruir a afirmação, invocando a seu favor a informação administrativa e o depoimento das testemunhas.

Assim como a instância, ao emitir aquele juízo sobre a não demonstração da inexistência da gerência de facto do oponente na actividade da executada no período considerado, operou no âmbito da fixação da matéria de facto, também a invocação do oponente, que a contraria, se inscreve nessa área, tanto mais que intenta mostrar que o resultado alcançado pelo tribunal recorrido não se compatibiliza com os instrumentos probatórios adquiridos para o processo (informação administrativa e prova testemunhal).

Compreende, assim, a referida invocação pretenso erro de facto na apreciação das provas e na fixação de factos materiais da causa, cujo conhecimento não se inscreve nos poderes de cognição desta formação "em processos inicialmente julgados pelos tribunais tributários de 1ª Instância" — art. 21º/4 do ETAF, aliás corroborado, quanto ao objecto do recurso de revista pelo art. 722º/2 do CPCivil — cf. Ac. deste tribunal, de 1.2.94, rec. 16772, e do STJ, de 30.1.86, em BMJ 353/383.

Daí, que a pronúncia de facto da 2ª instância seja de acatar por este tribunal, que a não pode rever — art. 729º/2 do CPC.

Quanto à pretensa infracção de preceitos (arts. 16º e 146º do CPCI), a mesma decorreria, na economia do alegado, do aludido erro de

facto, que não de qualquer erro de julgamento sobre matéria de direito, que a este tribunal fosse dado conhecer.

Termos em que se nega provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com procuradoria em 50 %.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto sobre o valor acrescentado. Prestação de serviços a navios. Comprovação.

Doutrina que dimana da decisão:

As prestações de serviços a navios estão isentas de IVA (art.14, nº1, alínea f), do CIVA) desde que sejam comprovadas por declarações emitidas pelo adquirente ou utilizador dos serviços (art.28, nº8, do mesmo Código).

RECURSO Nº 19.636 em que é **recorrente** Cachonave - Sociedade de Reparações Navais, Ldª e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. RODRIGUES PARDAL.**

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

Cachonave - Sociedade de Reparações Navais Ldª, cf501686754, com sede na Av. 23 de Julho, 6, r/c, Esq. Cova da Piedade, Almada, veio impugnar a liquidação adicional do IVA, relativamente aos anos de 1986 e 1987, do montante de 4.618.090$, com o fundamento de que presta serviços em navios por intermédio da Lisnave e Setenave através de notas de encomenda, as quais emitiam a declaração m/8 (art.28, nº8, do CIVA), para efeitos de isenção do IVA, com base nos trabalhos de reparação efectuados directamente nos navios abrangidos pelo disposto na alínea f) do nº1, do art.14 do CIVA, sendo todas as declarações válidas, já que contem todos os requisitos necessários à verificação da isenção do imposto em causa, pelo que não está obrigada ao pagamento do IVA por dela estar isenta.

O representante da Fazenda Pública, na sua resposta, manifesta-se pela improcedência da impugnação por não haver qualquer vínculo entre o prestador de serviços e o armador.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância de Setúbal julgou a impugnação improcedente, por a impugnante ter prestado os serviços à Lisnave e a Setenave e não aos armadores, não sendo aplicável a isenção prevista na alínea f) do nº1, do art.14 do CIVA.

A impugnante recorreu e o Tribunal Tributário de 2ª Instância negou provimento ao recurso, por a recorrente (R) ter prestado serviços directamente aos empreiteiros (Lisnave e Setenave) e não aos armadores o que escapa ao enquadramento da isenção referido no art. 14, nº1, alínea f), do CIVA.

A R interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as conclusões seguintes:

1) Pretende clarificar que, efectivamente, o imposto pago no valor de 3.197.871$, se refere de facto a uma parte do valor em questão, neste processo, (o IVA a debitar à Lisnave) para o que junta certidão de 2ª Repartição de Finanças de Almada.

2) As disposições violadas no acórdão recorrido são os arts.14, nº1, alínea f) e 2 do CIVA, pois o sujeito passivo do imposto seria sempre a Lisnave e Setenave e não a R que foi burlada por documentos se não falsos pelo menos enganosos emitidos por aquelas entidades.

3) Sendo ainda certo que a isenção previsto no art.14 do CIVA se aplica em reparações feitas em navios estrangeiros, não mudando de sentido ou alcance por serem efectuadas por empreiteiros ou subempreiteiros.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por ter de haver uma relação directa entre o utilizador e prestador de serviços, por isso, em face do preceituado no nº9 do art.28 do CIVA sempre haveria obrigação de liquidação de IVA.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. O acórdão recorrido deu como provado a seguinte matéria de facto:

a) A impugnante encontrava-se colectada em 1986 e 1987 pela 2ª Repartição de Finanças de Almada, em contribuição industrial, grupo A, e IVA, sete no regime normal de periodicidade mensal, pelo exercício da actividade "Construções e Reparações Navais e Industriais";

b) O chefe da repartição de finanças procedeu à liquidação adicional do IVA nos termos do art.82 do CIVA, referente aos anos de 1986 e 1987, pelo montante total de 4.618.090$ relativo a serviços prestados naquele período de tempo à Lisnave e Setenave, por a impugnante não ter cumprido as formalidades do art.28, nº8, do CIVA com vista a beneficiar da isenção do imposto prevista no art.14, nº1, alínea f), do CIVA;

c) Na pendência do recurso, em 7.1.92, a R pagou a quantia de 3.197.871$ de IVA, respeitante ao Exercício de 1986.

2. Mostram os autos que o problema a discutir, neste recurso, consiste em saber se a prestação de serviços efectuada pela recorrente (R), através das empresas Lisnave e Setenave, em reparações de navios, está ou não abrangida pela isenção do IVA constante do art.14, nº1, alínea f), do CIVA.

Está provado nos autos - e a própria R o refere expressamente (fls.40) nas suas alegações - que a R é uma empresa de reparações navais que, frequentemente, presta serviços, em regime de subempreitada para a Lisnave e Setenave, a armadores estrangeiros.

Isto significa que os serviços prestados pela R nos navios eram requisitados pelas empresas Lisnave e Setenave. Os serviços eram, primeiramente, contratados com a R por aquelas empresas. Depois, estas prestavam os serviços nos navios.

Portanto, havia uma relação entre a R e as empresas e, em seguida, outra entre as empresas e os armadores dos navios. A R. não prestou os serviços directamente aos armadores ou proprietários dos navios.

Esta matéria de facto assente pelo Tribunal Tributário de 2º Instância tem de ser acatada por este Supremo Tribunal (arts.729 e 730

do CPC) e a R não invocou que houvesse ofensa duma disposição expressa de lei que exija certa espécie de prova ou que fixe a força de determinado meio de prova (art.722, nº2, do CPC).

Daí que não haja que considerar o que a R alega sobre o ter sido "burlada por documentos se não falsos pelo menos enganosos emitidos pela Lisnave e Setenave" uma vez que o acórdão recorrido nada tenha dado como provado sobre tal matéria.

3. Nos termos do art.14, nº1, alínea f), do CIVA, estão isentas de IVA as reparações e conservação e outras prestações de serviços em embarcações.

Todavia, esta isenção está sujeita ao condicionalismo previsto no art.28, nº8, do mesmo Código ou seja a prestação de serviços tem de ser comprovada por declarações emitidas pelo adquirente ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado.

Isto quer dizer que a lei só concede a isenção se o prestador de serviços for aquele que intervier directamente na prática e satisfação dos serviços nas embarcações.

Está provado nos autos - e a R o alega - que as declarações a que se refere o citado art.28, nº8, eram passadas pela Setenave e pela Lisnave.

Eram estas que trabalhavam directamente com o armador ou proprietário das embarcações.

Quer dizer: a R não trabalhava directamente com os titulares das embarcações. Era um terceiro que contratava com tais empresas e não com o armador ou proprietário do navio.

Deste modo, este não lhe podiam passar as declarações exigidas pelo art.28, nº8, citado, pela razão simples de nada terem contratado com a R e tais declarações são o meio previsto na lei para comprovar a isenção de tais operações. Só tais documentos comprovativos fundamentam a não liquidação do imposto nos termos do art.35, nº5, alínea e), do CIVA.

Se a R não possuía tais documentos comprovativos, cabia-lhe proceder a liquidação do imposto correspondente aos serviços prestados à Lisnave e à Setenave (-cfr. art.4 do CIVA), uma vez que não foram prestados directamente ao armador ou proprietário da embarcação.

Assim, a falta dos documentos comprovativos recebidos determinava a obrigação do transmitente dos bens ou prestador dos serviços liquidar o IVA correspondente art.28, nº8 (nº12, com a redacção do DL 166/94, de 9.6).

Como a R o não fez, cabia à repartição de finanças proceder à liquidação oficiosa do IVA devido (arts.82 e 83 do CIVA).

4. A R alega que pagou a quantia de 3.197.871$ de IVA referente ao discutido neste processo, requerendo que o processo fosse arquivado por inutilidade superveniente da lide, tendo, para comprovar o pagamento, juntado uma certidão passada pela repartição de finanças de Almada (2ª Repartição) por onde se vê que aquela quantia dizia respeito ao IVA de 1986.

Acontece que, neste processo, está em causa a impugnação da liquidação do IVA relativo aos anos de 1986 e 1987 ou seja saber se o imposto é ou não devido.

Não se está a exigir qualquer pagamento o que, se tal sucedesse, poderia haver eventual duplicação de colecta (v.art.287 do CPT).

A quantia do IVA em impugnação está já em cobrança coerciva, (fls.21), por isso, é nesse processo que a R tem de demonstrar o pagamento referido.

5. Em face do exposto, as conclusões apresentadas pela R não alcançam qualquer êxito pelo que a sentença recorrida não merece censura sendo de confirmar (v. neste sentido os acs. 22.9.93 - rec. nº15.922 e de 18.5.94 - recurso nº17.408).

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

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

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — Manuel Fernando dos Santos Serra. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Recurso de decisão jurisdicional. Exame para alegações. Prazo para alegar. Deserção do recurso.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O exame do processo para alegações de recurso em nada interfere com o ónus de alegar.
2 — De modo que, tendo o recorrente requerido o exame do processo, mas não alegando no prazo para o efeito fixado, o recurso deverá ser logo julgado deserto.

RECURSO: ENDEME — Consultores de Engenharia e Gestão, S. A.
RECORRIDO: Fazenda Pública. RELATOR: EXMº. CONSº. DR. Santos Serra.

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

"Emdeme - Consultores de Engenharia e Gestão, S.A." recorre do acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância, de 6 de Dezembro de 1994, que, "por falta de apresentação atempada de alegações", julgou deserto o recurso que a ora Recorrente para ali havia interposto da sentença do Meritíssimo Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), de 11 de Fevereiro de 1994, proferida com o sinal da improcedência da oposição pela mesma interessada deduzida contra a execução fiscal instaurada para cobrança coerciva da quantia de 125.879.921$00. proveniente de IVA, relativo ao ano de 1990.

Na sua alegação, a Recorrente formula estas conclusões:

"a) O acórdão recorrido, ao considerar o recurso deserto por apresentação de alegações fora do prazo, negou à recorrente o direito de requerer a confiança do processo para alegações, violando, assim, o artº 56º do CPT e os artºs 699º e 705º do CPC, por remissão do artº 357º do CPT;

b) O acórdão pronunciou-se sobre uma questão relativamente à qual já havia caso julgado formal nos termos dos artºs 292º, nº 2, e 672º da CPC...».

Não houve contra-alegação.

O Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público, em serviço nesta Secção, emitiu douto parecer, rematado no sentido do improvimento do recurso.

Colhidos os vistos de lei, cumpre decidir.

E decidindo.

As questões que vêm suscitadas no recurso - e que, por isso, importará apreciar - são, de acordo com as conclusões da respectiva alegação, as de saber se, pela decisão recorrida, foi "negado à recorrente o direito de requerer a confiança do processo" e se foi decidida "uma questão relativamente à qual já havia caso julgado formal".

Vejamos.

O Tribunal "a quo" fundamentou a sua decisão de julgar "deserto o recurso imposto, por falta de apresentação atempada de alegações", na seguinte ordem de considerações:

"No âmbito dos processos de execução fiscal e relativamente aos recursos de decisões de natureza jurisdicional, dispõe o artº 356º do CPT que as alegações de recurso são apresentadas por meio de requerimento e no prazo de 8 dias após a notificação da respectiva decisão judicial. No caso "sub judice" a recorrente foi notificada da decisão jurisdicional em 21 de Fevereiro de 1994, só apresentando as respectivas alegações, no tribunal "a quo", em 8.4.1994;

- O regime em causa não permite aplicar, a estes recursos, o estabelecido no artº 171º e seguintes do CPT, pelo que a recorrente, tendo apresentado aquelas alegações muito para além do prazo fixado no artº 356º do CPT, não tinha a faculdade de interpôr recurso por requerimento em 3.3.1994 e alegar somente em 8.4.1994."

Perante tais considerados, a ora Recorrente não questionou, mas antes expressamente aceitou (cf. nºs 15 e 16 da sua minuta), o entendimento de que, em casos como o dos autos, "dispõe o artº 356º do CPT que as alegações de recurso são apresentadas por meio de requerimento e no prazo de 8 dias após a notificação da respectiva decisão judicial..."

E, assim, por não discutido, está assente o referido ponto.

Passemos, pois à matéria controvertida.

Conforme resulta do processo, o Tribunal Tributário da 1ª Instância admitiu o recurso em referência, por despacho de fls. 117.

Tal despacho, porém, obrigando embora aquele tribunal (artº 666º, nº 1, do CPC), não vinculou o tribunal superior (nº 4 do artº 687º do mesmo diploma), pelo que o Tribunal Tributário da 2ª Instância, como tribunal "ad quem", podia legalmente reapreciar essa questão.

E daí não ter ocorrido o "caso julgado formal", que vem invocado pela Recorrente. De modo que fica para resolver o problema da pretensa ofensa do "direito de requerer a confiança do processo".

Pertinentemente, o artº 699º, nº 1, do Código de Processo Civil, dispõe:

"Pode qualquer das partes,.. requerer exame para alegação antes de ser expedido o recurso. É aplicável, neste caso, o disposto nos artigos 705º e 706º.

Por sua vez, esse artº 705º estabelece, no nº 3, o seguinte:

"Durante o prazo fixado para a alegação, é facultado à parte respectiva o exame do processo".

Do exposto resulta que o exame para alegações em nada interfere com o ónus de alegar.

Por conseguinte, tendo o recorrente requerido o exame do processo, mas não alegando no prazo para o efeito fixado, o recurso deverá

ser "logo julgado deserto" (cfr. artºs 690º, nº 2, e 292º, nº 1, do CPC, e artº 171º, nº 4, do CPT).

Em suma, o exame do processo para alegações constitui uma faculdade legalmente concedida às partes, mas nada acrescenta, nem tira, no domínio do prazo para apresentação das respectivas alegações.

Ora, na espécie em apreço, a então recorrente requereu, na verdade, "a confiança do processo para estudo e consequente elaboração de alegações..." (vide fls. 115).

Todavia, de acordo com a matéria assente e conforme ao que ficou relatado, não apresentou as suas alegações dentro do prazo legalmente fixado para esse efeito.

Impunha-se, portanto, a decisão de julgar deserto o recurso, por falta de apresentação, em tempo, da respectiva alegação.

Donde não merecer censura o aresto recorrido.

Nesta conformidade, e pelo exposto, acorda-se em negar provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, com 50 % de procuradoria.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Manuel Fernando dos Santos Serra — Abílio Madeira Bordalo — Agostinho Castro Martins. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Anulação da venda. Credores com garantia real. Falta de citação. Nulidade. Artº76 al.f) e 212 do CPCI e 864 nº3 do C.P.Civil.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O art.864 nº3 do C.P.Civil tem aplicação no processo de execução fiscal.
2 — Assim, a falta de citação dos credores com garantia real art.212 do CPCI - não acarreta, não obstante, a anulação da venda ali efectuada, quando o exequente não haja sido o exclusivo beneficiário da mesma.
3 — O que acontece, desde logo, sempre que o exequente não tenha sido o comprador dos bens.

RECURSO Nº 19.664 em que é **recorrente** Banco Português do Atlântico, SA e **recorrido** Fazenda Pública e de que foi **relator o Exmº Sr. Consº Dr. BRANDÃO DE PINHO.**

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pelo Banco Português do Atlântico, SA, do acórdão do TT de 2ª Instância, de 29NOV94, que negou provimento ao recurso pelo mesmo deduzido contra o despacho de fls. 159v. e segts., que lhe indeferiu a arguição de «nulidade da venda de um bem imóvel da executada, por não ter sido citado para a execução».

Baseou-se aquele aresto em que a dita falta sem as consequências previstas no art. 864 n3 do CP Civil, uma vez que o exequente não foi o exclusivo beneficiário da venda pois, desde logo, não foi o arrematante, isto apesar de a omissão de citação, nos termos do art.212 do CPCI, produzir a nulidade a que se refere o seu art.76 al.f) (quando possa prejudicar a defesa do citado), pois «o justo equilíbrio de interesses em presença» assim o exige.

O Banco recorrente formulou as seguintes conclusões:

«a) O art.212 do CPCI constitui uma norma imperativa sem paralelo na lei processual civil. Segundo este preceito, sem as citações aí previstas, a execução não podia prosseguir;

b) Trata-se de uma formalidade essencial, geradora de nulidade absoluta, pois deu origem à impossibilidade do banco defender os seus direitos de credor privilegiado;

c) Impõe-se, pois, a anulação de todo o processado posterior à penhora, incluindo a arrematação e diligência subsequentes (art. 76 alínea f) do CPCI);

d) O art.864 nº3 do CP Civil é inaplicável ao caso;

e) O douto despacho recorrido violou os arts.212 e 76 alínea f) do CPCI.

Termos em que... o douto Acórdão recorrido deve ser revogado e, em consequência, ser declarado nulo todo o processado, após a penhora, por omissão da citação do recorrente enquanto credor hipotecário...».

O Exmº Magistrado do MP emitiu parecer no sentido do não provimento do recurso, uma vez que, não regulando expressamente o CPCI - art.212 - os efeitos do prosseguimento do processo maugrado a falta de citação dos credores, «parece legítimo fazer apelo, por via da alínea c) do §único do artigo 1º do CPCI, à norma do nº3 do artigo 864 do Código do Processo Civil, que estabelece regulamentação, para esta situação», pois tal citação tem tanto em vista possibilitar a reclamação dos créditos como o acompanhamento da praça, pelos mesmos, em ordem a evitar o aviltamento do preço da venda, como o exige a unidade do sistema jurídico, sendo que, no caso, o exequente não foi o único beneficiário da venda pois que não foi o comprador.

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

Em sede factual, vem apurado que:

«a) Em 11-9-86, foi efectuada a penhora do prédio urbano identificado a fls. 11.

b) O qual foi arrematado em 28-4-87, pelo Banco Borges e Irmão, pela quantia de 33.300.000$00 (fls.74).

c) Em 6-4-88, apresentou o Banco Português do Atlântico (fls.104), requerimento pedindo a anulação do processado posterior à penhora, pois que seria titular de hipoteca (fls.105 e segs.), registada (fls.126) sobre tal bem e não havia sido citado nos termos do art.212 do CPCI.

d) No processo de reclamação de créditos foi proferido despacho admitindo liminarmente as reclamações apresentadas».

Vejamos, pois:

Nos termos do art.212 do CPCI, «feita a penhora e junta a certidão de ónus, serão citados os credores com garantia real, relativamente aos bens penhorados..., sem o que a execução não prosseguirá».

Por sua vez, dispõe o art.864 nº3 do CP Civil, que «a falta das citações prescritas tem o mesmo efeito que a falta de citação do réu, mas não importa a anulação das vendas, adjudicações, remissões

ou pagamentos já efectuados, das quais o exequente não haja sido o exclusivo beneficiário, ficando salvo à pessoa que devia ter sido citada, o direito de ser indemnizada, pelo exequente, do dano que haja sofrido».

E o art.76 al.f) daquele primeiro diploma considera nulidade absoluta «a falta de citação, quando possa prejudicar a defesa do interessado».

O dito art.212, ao ordenar a citação dos credores logo após a penhora, tem em vista permitir-lhes acompanhar a praça - além da reclamação dos créditos respectivos, como é obvio -, em ordem a evitar o degradamento do preço da venda e, em consequência, a solvabilidade do crédito.

Pois, tendo a convocação dos credores lugar - ao contrário do que acontece no C.P.Civil - após a venda - art.226 do CPCI -, se ausente aquele primeiro postulado, o que era lógico era a predita citação só ter igualmente lugar após a mesma.

Quais porém os efeitos - que aquele art.212 não regula - do prosseguimento do processo, não obstante a falta de citação do credor? Como refere o Exmº Magistrado do MºPº " o enquadramento na alínea f) do artigo 76 do CPCI, será incompaginável com a unidade do sistema jurídico, que é o primacial elemento interpretativo a considerar, como resulta do nº1 do artigo 9º do Código Civil e do principio da coerência valorativa ou axiológica da ordem jurídica - Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador» - página 191; em sentido idêntico, Antunes Varela, em "Revista de Legislação e Jurisprudência», ano 124, página 41».

Na verdade, como se escreveu no AC. deste tribunal, de 24-4-90 in Apêndice ao Diário da República, pág.374/5, «não se vê como, em processo fiscal, o comprador beneficiário mereça menos protecção do que em processo civil, porquanto é idêntico o objectivo legal de promover a venda e o seu respectivos rendimento, na linha do qual estará a diminuição dos casos de risco de anulação do acto em que o comprador não seja interessado».

Estando em causa interesses semelhantes, deve perfilhar-se idêntica valoração legislativa, sob pena de irremediável prejuízo da predita regra interpretativa.

Ora, independentemente da decorrência do concurso de credores, deve, desde logo, entender-se não ser o exequente o exclusivo beneficiário da venda, quando não tenha sido ele o comprador, como é o caso.

Cfr. o citado aresto e Lopes Cardoso, Manual da Secção Executiva, 3º edição, pág.501.

O que se explica face ao princípio da conservação dos actos, expresso no velho brocardo utile per inutile non viciatur.

Na verdade, se o adquirente dos bens é o próprio exequente, não estão em causa interesses de terceiros, que, como sublinha ainda o MP, «ao contrário do exequente, não conhecem ou não têm obrigação de conhecer as irregularidades processuais de que eventualmente enferme o processo executivo, e cujas expectativas na estabilidade da venda, por esse facto, merecem maior consideração».

No sentido da aplicação, no processo executivo fiscal, daquele art.864 nº3, cfr., aliás, Laurentino Araújo, Processo de Execução Fiscal, pág.148.

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

Custas pelo Banco recorrente, fixando-se a procuradoria em 70%.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Oposição. Fundamentos. Inconstitucionalidade. Suspensão da execução. Excepção dilatória.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Se na petição de oposição a uma execução fiscal se alega a inconstitucionalidade - porque "criada em desconformidade com o artº 168º da Constituição" - de uma parcela da dívida tributária aduaneira exequenda, se sustenta que "a inconstitucionalidade da norma que serve de suporte à liquidação constitui fundamento suficiente da oposição à execução" e se termina pedindo que a oposição seja aceite, tanto basta para se concluir que foi deduzida oposição com vista à anulação de uma parte da dívida exequenda e em consequência à extinção, nessa medida, da execução.

2 — Se nessa petição se sustenta, com invocação do artº 255º do CPT, o efeito suspensivo, sobre a execução, da impugnação deduzida perante o Trib. Fiscal Aduaneiro, "logo que prestada a garantia nos termos do artº 282º", e se formula a pretensão de "prestar garantia através de penhora de modo a que fique suspensa a execução até trânsito em julgado da sentença que recair sobre a impugnação", segue-se que foi efectivamente formulado pedido de suspensão da execução após penhora.

3 — Se este pedido de suspensão foi julgado "improcedente" com fundamento em "não poder ser apreciado nesta sede, devendo sim ser formulado por simples requerimento e conhecido no próprio processo executivo", tal decisão deve entender-se não como de improcedência (de fundo) desse pedido mas como veredicto de abstenção de conhecimento do seu mérito devido à procedência de excepção dilatória.

Recurso nº 19.721. Recorrente: António Mafra da Graça, Lª; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. António Mafra da Graça, Lª, com sede em Venda do Pinheiro, Malveira, recorre per saltum da sentença de 31-3-95, exarada a

fls. 27/28, do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (1º Juízo - 1ª Secção), que julgou improcedente a oposição por ela deduzida contra a execução fiscal que lhe fora instaurada na Repartição de Finanças de Mafra para cobrança de uma dívida tributária aduaneira.

São as seguintes as conclusões da alegação de recurso:

a) A sentença assenta no pressuposto de que o fim único da oposição é a extinção da execução.

b) Ao concluir a sua petição dizendo dever ser aceite a oposição, o Tribunal só podia concluir que a oponente pretendia a extinção da execução.

c) Assim, ou se mandava liminarmente aperfeiçoar a petição ou se teria de concluir pela sua perfeição e inteligibilidade.

d) O que o Tribunal não podia era configurar como pedido principal meras declarações relativas ao efeito suspensivo da oposição, que irregularmente fora negado à impugnação dirigida ao Tribunal Fiscal Aduaneiro (TFA) de Lisboa.

e) Deve a sentença recorrida, que violou os artºs 668º e 477º do CPC, ser declarada nula e em sua substituição deve ser proferida outra que conheça do pedido de extinção da execução.

Não houve contra-alegação.

O parecer do magistrado do Mº Pº neste STA pode assim resumir-se:

a) Substancialmente o que a ora recorrente pretendia com o requerimento de fls. 2 era pedir a suspensão da execução fiscal, para o que se prontificava a prestar garantia adequada.

b) Porém, em vez de dirigir o requerimento ao processo de execução fiscal, chamou-lhe oposição e remeteu-a ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa.

c) Em casos como este a secção tem entendido - e bem, a meu ver - que há que convolar a oposição em requerimento dirigido à execução fiscal.

d) Nesta medida o recurso merece provimento.

2. A instância considerou "provados os seguintes factos e ocorrências, com interesse para a decisão da causa":

A - Na Repartição de Finanças de Mafra corre termos uma execução fiscal contra a oponente por dívida proveniente de direitos aduaneiros CEE no montante de 4.094.311$00, de IVA no montante de 1.566.213$00 e de taxa compensatória no montante de 6.758.400$00.

B - A oponente foi citada para a execução em 8-10-93 na pessoa da sua sócia gerente Felicidade de Jesus Elvas Galrão de Carvalho.

C - A presente oposição foi apresentada em 28-10-93.

D - Contra o acto de liquidação da referida taxa compensatória deduziu a oponente em 15-9-93 junto do Tribunal Fiscal Aduaneiro impugnação judicial, que em 27-6-94 se encontrava em recurso neste STA.

3. A sentença interpretou a petição de oposição no sentido de que "a oponente pediu apenas que seja suspensa a execução, com fundamento na pendência da impugnação judicial deduzida, pretendendo para o efeito prestar caução, nos termos dos artºs 255º e 282º do CPT".

A recorrente insurge-se contra esta interpretação.

E não pode deixar de se lhe dar razão.

Na verdade, a oponente, depois de alegar a inconstitucionalidade - por ter sido "criada em total desconformidade com o disposto no

artº 168º da Constituição da República Portuguesa" - da parcela da dívida exequenda acima referida como "taxa compensatória" (artºs 1º a 5º da petição), sustenta (artº 6º da mesma petição) que "a inconstitucionalidade da norma que serve de suporte à liquidação constitui fundamento suficiente da oposição à execução [artº 286º, alínea h), do CPT]" e termina pedindo que a oposição seja aceite.

Tanto basta para se dever concluir que foi deduzida oposição com vista à anulação de uma parte da dívida exequenda e em consequência à extinção, nessa medida, da execução.

Assim, o Tribunal a quo incorreu em erro de julgamento, conforme a recorrente aponta e denuncia como motivo deste recurso, ao considerar-se desobrigado de conhecer desse fundamento de oposição (sem curar aqui de saber se ele cabe na alínea do nº 1 do artº 286º do CPT que a mesma recorrente invocou).

4. A instância entendeu ter sido formulado pedido de suspensão da execução. E, na consideração - errada, como acima se demonstrou de ter sido essa a única pretensão deduzida na petição de oposição, julgou-a improcedente com fundamento em que "tal pedido não pode ser apreciado nesta sede, devendo sim ser formulado por simples requerimento e conhecido no próprio processo executivo, onde a oponente poderá ver satisfeita a sua pretensão".

Contra esta pronúncia da sentença a recorrente apenas diz que "o que o Tribunal não podia era configurar como pedido principal meras declarações relativas ao efeito suspensivo da oposição, que irregularmente fora negado à impugnação dirigida ao TFA de Lisboa".

Ora na petição (artºs 7º e 9º) sustenta-se, com invocação do artº 255º do CPT, o efeito suspensivo, sobre a execução, da impugnação (que não da oposição) deduzida perante o TFA, "logo que prestada a garantia nos termos do artº 282º", e formula-se a pretensão de ("a executada pretende" - diz-se aí) "prestar garantia através de penhora de modo a que fique suspensa a execução até trânsito em julgado da sentença que recair sobre a impugnação".

Daqui se tem de concluir o seguinte:

a) Foi efectivamente formulado pedido de suspensão da execução após penhora, como entendeu a instância; e

b) A recorrente não impugnou a decisão da sentença de indeferir tal pedido com aqueles fundamentos, antes mostra implicitamente aceitá-la (com a reserva, naturalmente, de que isso não a impeça de o renovar na execução).

Por isso não pode ser aqui alterada tal decisão, que se tem de entender não como de improcedência (de fundo) desse pedido mas de um veredicto de abstenção de conhecimento do seu mérito devido à procedência de excepção(ões) dilatória(s): essa suspensão - diz a sentença - deve ser pedida no processo principal de execução, pendente na repartição de finanças, para aí ser apreciada (naturalmente com possibilidades de recurso para o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa).

5. Pelo exposto, o recurso tem de proceder, com a correspondente revogação parcial da sentença, para que o tribunal a quo aprecie também o mencionado fundamento de oposição (vide supra, nº 3) de que não conheceu por, erradamente, haver entendido que ele não fora alegado.

É nesta medida - única em que a recorrente se mostrou inconformada - que se revoga a sentença recorrida, assim se dando provimento ao recurso.

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

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Agostinho Castro Martins (relator) — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Impugnação judicial. Indeferimento liminar. Manifesta inviabilidade. Manifesta improcedência. Confissão de dívida. Garantias do contribuinte. Direito de impugnar. Renúncia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — O artº 131º/1 do CPT prevê, como antes previa o artº 94º do CPCI, o indeferimento liminar da petição de impugnação, remetendo, em conjugação com o artº 2º/f) do mesmo CPT, para a disciplina daquele artº 474º.

2 — A manifesta inviabilidade prevista no final do artº 474º/1/c) do CPC ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma de ser, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas.

3 — A jurisprudência deste STA firmou-se no sentido de que o pagamento de uma dívida tributária não significa confissão impeditiva de instauração ou prosseguimento do recurso contencioso da respectiva liquidação.

4 — Não se justifica o indeferimento liminar da impugnação da liquidação de um imposto só por o impugnante ter aderido, mesmo em relação a tal imposto, às facilidades de pagamento concedidas pelo DL nº 225/94-09-05.

5 — A própria Administração Fiscal aceita (vd. ofº circulado nº 5149, de 28-11-94 — procº nº 740.7249/78) que essa adesão não envolve restrição das garantias (entre as quais o direito de impugnação) dos contribuintes.

Recurso n.º 19.746; Recorrente: Gil Vicente Futebol Clube; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz Conselheiro Castro Martins.

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

1. GIL VICENTE FUTEBOL CLUBE, com sede em Barcelos, impugnou perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Braga "os actos tributários que determinaram a liquidação de IRC" do exercício do ano de 1989, "bem como dos demais actos tributários (. . .) que foram determinantes na concreta fixação da matéria colectável".

A impugnação foi liminarmente indeferida pelo despacho de 4-5-95 (fls 13), com apoio nos seguintes fundamentos de facto e de direito:

a) O impugnante aderiu ao esquema de pagamento previsto no DL nº 225/94-09-05, incluindo aí o valor ora em causa.

b) Este diploma refere-se a "importâncias devidas" (artº 1º) e a "dívidas exigidas nos processos executivos" (artº 2º, nº 1), o que quer dizer que tem como destinatários aqueles que se consideram devedores ao Fisco, pelo que, ao aderir àquele esquema, o impugnante se considerou, ipso facto, devedor ao Fisco.

c) Ora se é devedor para beneficiar de tal esquema, não pode deixar de o ser para efeito desta impugnação, sob pena de se admitir a impugnar alguém que já se confessara devedor daquilo cuja liquidação quer discutir.

d) É, pois, manifesto que esta impugnação não pode proceder, razão por que se indefere liminarmente a sua petição inicial — artº 474º, nº 1, alínea c), do CPC.

De tal despacho vem o presente recurso, interposto per saltum, com vista à sua revogação, pela entidade impugnante, que a finalizar a sua alegação oferece as seguintes conclusões:

a) O recorrente não deverá ver precludido o direito de impugnar pelo facto de ter aderido às facilidades concedidas para pagamento pelo DL nº 225/94.

b) O contribuinte não pode ser impedido do pleno exercício das suas garantias pelo facto de ter aderido a esse modo de pagamento.

c) O indeferimento in limine da petição inicial só é possível quando a improcedência da pretensão do impugnante for manifestamente evidente através de uma análise da matéria de facto.

d) Violou a sentença recorrida os artºs 2º e 131º do CPT e 474º do CPC.

Não houve contra-alegação.

Foi lavrado despacho de sustentação da decisão a fls. 22.

Neste STA o Mº Pº emitiu parecer favorável ao provimento do recurso, por entender, face à jurisprudência e doutrina que citou, não se justificar o indeferimento liminar, visto não ser evidente a impossibilidade de impugnar nem que esta resulte da lei, tanto mais que ela não lhe faz a menor alusão.

2. Como vimos, o recorrido despacho de indeferimento liminar assentou, essencialmente, no seguinte discurso:

a) A entidade impugnante aderiu — em relação à dívida de IRC cujo apuramento aqui impugna — ao esquema de pagamento previsto no DL 225/94, que tem como destinatários os contribuintes que se consideram devedores ao Fisco, pelo que, com tal adesão, se confessou devedora do montante de imposto que ora pretende discutir.

b) Ora não pode admitir-se a impugnar quem se haja confessado devedor, pelo que é manifesto que esta impugnação não pode proceder.

3. Apreciemos, pois, se no caso se justificava este indeferimento liminar, ou seja, se era evidente que "a pretensão do autor" (no caso, a impugnação ou, dito de outro modo, o formulado pedido de anulação contenciosa) não podia proceder, como reza a 2ª parte da alínea c) do nº 1 do artº 474º do CPC, efectivamente aqui aplicável por remissão dos artºs 2º, alínea f), e 131º, nº 1, do CPT.

Discorrendo sobre este tema os processualistas opinam que a situação ocorre quando a improcedência da pretensão do autor for tão evidente que o seguimento do processo não tenha razão alguma

de ser, ou seja, quando essa inviabilidade ressalte da simples inspecção da petição inicial com força irrecusável, sem margem para quaisquer dúvidas (cfr. J. A. dos Reis, Código de Processo Civil Anotado, vol. II, 3ª ed., p. 385; Varela, Bezerra e Nora, Manual de Processo Civil, 2.ª ed., p. 259; e Abílio Neto, Código de Processo Civil Anotado, 8ª ed., p. 364).

Como resulta do exposto, para concluir por essa evidência o despacho recorrido pondera que pelo facto de ter aderido às facilidades de pagamento concedidas pelo DL nº 225/94 o ora recorrente confessou a dívida tributária sub judice e com isso renunciou (ou desistiu — dúvida que se põe por não nos serem fornecidas datas) ao recurso contencioso em apreço.

Mas, sem querermos (nem devermos) tomar posição definitiva sobre a matéria, o que podemos seguramente afirmar é que está longe de ser evidente a solução preconizada pelo tribunal a quo.

Basta pensarmos em que a jurisprudência desta Secção se firmou no sentido de que o pagamento de qualquer dívida tributária não significa confissão impeditiva de instauração ou prosseguimento do recurso contencioso da respectiva liquidação.

Por outro lado os Acórdãos desta Secção de 11-1-95 (recurso nº 17.903) e de 22-2-95 (recurso nº 17.845) decidiram que o direito de impugnar a liquidação de um imposto não é afectado ou restringido pelo facto de este ser pago, ainda que o pagamento seja feito para cumprir a condição de aproveitamento do benefício concedido por uma lei de amnistia, no caso a Lei nº 23/91-07-04.

Por último, como salienta o Mº Pº, o DL nº 225/94 não contém norma que, pelo menos com um mínimo de evidência, apoie a conclusão do tribunal a quo: a alusão do seu artigo 1º a "importâncias devidas por contribuições, impostos, taxas ou outras receitas administradas pela DGCI provenientes de obrigações cujo prazo de cobrança voluntária tenha terminado até 31-12-93" e a do seu artº 2º, nº 1, a "dívidas exigidas nos processos executivos" significará, pelo menos numa leitura imediata, que o legislador tinha em mente dívidas vencidas, não sendo nada evidente que desse modo ele pretendesse torná-las inimpugnáveis, assim coarctando o direito de recurso contencioso, ou amarrar os contribuintes a uma confissão que implicasse a renúncia a tal recurso.

Em favor de tal construção não conhecemos — nem nos é apontado — aresto algum deste STA ou qualquer parecer da doutrina.

E quanto a decisões de âmbito geral da Administração Fiscal apenas conhecemos o despacho (de carácter interno) de 28-11-94 do Senhor Secretário dos Assuntos Fiscais (a que alude o recorrente a fls. 17 vº). Ora a doutrina de tal despacho, difundido pelo ofº circulado nº 5149/94, daquela mesma data (procº nº 740.7249/78) até contraria frontalmente o entendimento do tribunal a quo. Na verdade, estabelece-se nesse despacho que "a aplicação do disposto no Decreto-Lei nº 225/94, de 5 de Setembro, relativamente às dívidas em litígio, não é impeditiva do prosseguimento dos respectivos processos, restituindo-se, se for caso disso, as importâncias a mais arrecadadas em resultado da decisão final devidamente transitada em julgado" (cfr. nº 1.1 do aludido ofício). E no nº 1 do mesmo ofício circulado, à guisa de intróito, deixa-se bem claro que "a adesão às disposições daquele diploma legal" [DL nº 225/94] "não pode ser impeditiva do pleno exercício das garantias dos contribuintes".

4. Conclui-se não ser evidente a improcedência da pretensão do impugnante, pelo que se concede provimento ao recurso e se revoga

o despacho recorrido, a ser no tribunal a quo substituído por outro que respeite este julgado.

Não são devidas custas (artº 2 da Tabela).

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Agostinho Castro Martins (relator) — Coelho Dias — Lúcio Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Oposição. Vista ao MºPº (artigo 140º, por remissão do artigo 293º, 1, ambos do CPT).

Doutrina que dimana da decisão:

Se, ultrapassada a fase das alegações das partes, os autos foram por determinação do Juiz, ao Ministério Público e este não se pronunciou expressamente sobre as questões de legalidade discutidas no processo, nem suscitou questão obstativa ao conhecimento do pedido, limitando-se a promover a requisição da execução fiscal a que a oposição se reporta vindo a ser proferida sentença após indeferimento desta diligência, não ocorre preterição da formalidade legal do artigo 140º do Código de Processo Tributário.

RECURSO Nº19.751 de que é recorrente o Ministério Público e recorrido Helder Artur Gomes de Andrade e Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmoº. Consº. Drº. **MENDES PIMENTEL.**

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

Inconformado com a sentença proferida na presente oposição pelo Mmº. Juiz de Direito do 2º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, vem até nós o Ministério Público, extraindo da sua alegação de recurso a seguinte conclusão:

"Foi preterida pelo Mmº. Juiz "a quo" a formalidade legal de audição do Ministério Público, o que gera nulidade que inquina a própria sentença, como vício que se situa a montante desta, capaz de influir no exame e decisão da causa (arts.201 e do CPC e 2º, f), do CPT).

Termos em que deve ser anulado o processado a partir do despacho de fls.28 vº, inclusive".

Sem contra-alegação e após despacho de sustentação, subiram os autos a este Supremo Tribunal.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Trata-se de um processo de oposição.

Por remissão do artigo 293º, 1, do Código de Processo Tributário (CPT), é-lhe aplicável o artigo 140º do mesmo compêndio adjectivo, subordinado à epigrafe "Visto do Ministério Público".

Nos termos desta disposição legal, «antes de proferida sentença, o juiz dará vista ao Ministério Público para, se pretender, se pronunciar expressamente sobre as questões de legalidade discutidas no processo».

In casu, transcorrido o prazo fixado para alegações (durante o qual apenas foram juntas as da Fazenda Pública), o Mmº. Juiz "a quo" proferiu, a fls.28, despacho do seguinte teor: "Ao MºPº".

Aberta vista ao Exmº. Procurador da República, promoveu este Magistrado a requisição dos "autos de execução fiscal a que esta oposição se reporta, a fim de que possa inspeccionar a certidão a que se alude no artigo 17º da p.i. e importa à apreciação da matéria de facto relevante para decidir".

Seguiu-se despacho judicial do seguinte teor:

"Promoção que antecede: indeferido,por ilegitimidade do requerente. Conclua para sentença".

E, efectivamente, sem mais, veio a ser proferida a sentença recorrida.

Do antecedente relato se vê que, contrariamente ao afirmado pelo douto recorrente, ao Ministério Público foi, efectivamente, dada a vista imposta pelo citado artigo 140º. Se o respectivo Magistrado, na oportunidade, não se manifestou em consonância com a finalidade legal da mesma, sibi imputet.

E o facto de entender dever promover a requisição dos autos de execução fiscal a que a presente oposição se reporta não obstava a que, cautelarmente, expressasse logo a sua posição "sobre as questões de legalidade discutidas no processo", ou suscitasse questão obstativa ao conhecimento do pedido. E só neste último caso é que o Juiz não podia proferir, de pronto, a sentença, porquanto o nº1 do artigo 141º do CPT lhe impunha a audição de ambas as partes, previamente.

Seguro é, pois, que não se perfila a alegada preterição de formalidade legal, donde que a sentença recorrida não se mostra inquinada do vício que lhe é apontado no recurso.

Termos em que se acorda em negar-lhe provimento.

Sem custas - artigo 2º da Tabela.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (Relator) - Lúcio Alberto da Assunção Barbosa - Domingos Brandão de Pinho.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Reversão da execução. Gerente de facto e de direito. Responsabilidade Fiscal. Responsabilidade subsidiária. Arts.º 16 do CPCI e 13 do CPT. Dec.Lei 68/87. Vigência.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Nos termos do art.º 16º do CPCI, a responsabilidade dos gerentes demarca-se, tanto com referência ao período em que se verificou o facto tributário, como ao da cobrança voluntária da contribuição ou imposto.

2 — Para o efeito, não basta a mera gerência nominal ou de direito, sendo necessária a gerência de facto, real e efectiva, durante o referido período.

3 — Tratava-se, então, de mera responsabilidade ex lege pelo pagamento da divida exequenda, assente num critério de culpa funcional que, como tal, prescindia da imputação respectiva, a um comportamento individual do gerente, contentando-se com a dita gerência.

4 — Não revogando, embora, o art.º 16º, mas antes o complementando, o Dec.Lei 68/87 alterou profundamente tais pressupostos de responsabilidade, exigindo, para além do nexo de causalidade adequada entre o acto do gestor e o dano, dois requisitos específicos: a) que o facto do gestor constitua mera inobservância culposa de disposições legais ... precisamente destinadas à protecção dos credores sociais; e b) que o património social se tenha tornado insuficiente para a satisfação dos respectivos créditos.

5 — Pelo que deixou de bastar à afirmação daquela responsabilidade o facto objectivo do não pagamento do tributo, mesmo verificada a dita gerência de facto e de direito.

Recurso n.º 19.799, em que são **Recorrente** a Fazenda Pública e **Recorrido** António Carvalho Lucas e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto pela Fazenda Pública, da sentença do T.T. de 1ª Instância de Coimbra, proferida em 30.3.95, que julgou procedente a oposição deduzida por António Carvalho Lucas, com os demais sinais dos autos, à execução fiscal n.º 1545/88 e apensos, da 2ª Repartição de Finanças de Coimbra, originariamente instaurada contra a firma Proparede, Comércio e Indústria de Construção Civil, Ltª e que contra si revertera.

Fundamentou-se a decisão, no que ora interessa, em que, não obstante a cláusula 10ª do termo de transacção, a fls. 27 e 28 - «no acto de alienação, os adquirentes ficarão subrogados en todos os direitos e obrigações da massa falida» -, «a subrogação não se verifica em relação a prestações futuras», sendo, aliás, «irrelevantes, perante o Fisco, os actos ou contratos que coloquem na posição de contribuinte, pessoa diferente da que é designada na lei», sendo que «os actos celebrados pelos contribuintes, com o fim de transferir para outrém os seus débitos tributários serão inválidos ou, pelo menos, não terão efeitos no âmbito do direito fiscal», sendo a substituição tributária «uma figura que resulta directamente da lei e que tem lugar desde o inicio da relação fiscal», «e que não se verifica, na presente situação sub júdice, em que o oponente nem era, nem podia ser gerente da Lugafo, originária devedora, nem tão pouco sucedeu em qualquer direito de gerência, sendo que a firma Lufapo era, sem ter deixado de ser para efeitos de cobrança fiscal, o único e verdadeiro sujeito passivo dos impostos em dívida» pelo que «o oponente, não sendo sócio da Lufapo, não se pode colocar, relativamente a si, a problemática da culpa pelos actos da sua gestão inexistente», além de que «o pressuposto da responsabilidade é, assim, a diminuição das garantias patrimoniais de cobrança e não necessariamente o não pagamento da dívida, sendo gestores responsáveis «aqueles que, pela efectividade de funções e pelos pelouros distribuídos, por acção ou omissão, originaram a diminuição patrimonial», «e tal não pode, na situação sub júdice, atento o probatório, assacar-se ao oponente, como se constata».

A Fazenda recorrente formulou as seguintes conclusões:

«**1ª** O autor foi revertido na sua qualidade de responsável subsidiário da sociedade Proparede - Comércio e Indústria de Construção Civil, Ltª.

2ª Por isso, não podia ele ser julgado parte ilegítima, por não ter sido administrador da sociedade Fábrica Lufapo de Faianças e Porcelanas, SARL.

3ª Sendo ele responsável subsidiário, podia ele discutir a legalidade em concreto da dívida exequenda - ou mais precisamente a inexigibilidade dos imposto que lhe foram imputados e de cuja liquidação foi ela notificada -, através da impugnação judicial, nos termos do n.º 2 do artigo 11º do Código de Processo Tributário.

4ª Estando, no entanto, vedado tal conhecimento em sede de oposição.

5ª Por isso, não podia a douta sentença apreciar os efeitos da cláusula 10ª do «termo de transação», de que resultou a imputação à Proparede, da dívida exequenda.

6ª Para mais, tendo ela já sido objecto de oposição por parte da Proparede, a qual foi julgada improcedente, com sentença transitada em julgado.

7ª Assim, a douta sentença apenas podia decidir sobre a legitimidade do oponente enquanto administrador da Proparede e pelas dívidas desta, pois foi em tal qualidade que ele foi revertido e citado.

8ª O oponente não invocou sequer que não fora gerente da Proparede.

9ª Nem alegou quaisquer factos susceptíveis de demonstrar a sua falta de culpa.

Ao decidir, como decidiu, o meritíssimo juiz a quo violou o disposto nas alíneas b) e g) do art.º 286º e art.º 13º do Código de Processo Tributário, bem como o art.º 16º do CPCI.

Termos em que .... deve a douta sentença recorrida ser revogada e substituída por douto acórdão que julgue improcedente a oposição, sempre com as legais consequências ...».

E contra-alegou o oponente, concluindo, por sua vez:

«**1º** As dívidas revertidas contra o recorrido pertencem a uma sociedade, à qual este foi, é e sempre será completamente alheio.

2º A sociedade Proparede, de que o recorrido é sócio, não gerou as dívidas pertencentes à Lufapo. Ademais,

3º Essas dívidas reportam-se a um período muito anterior à transação judicial.

4º Os gerentes apenas podem ser responsabilizados pelo pagamento de contribuições e impostos se cumulativamente se verificarem as duas seguintes condições:

A) Reportarem-se as dívidas ao período do exercício do seu cargo.

B) Ter sido, por sua culpa, que o património da devedora se tornou insuficiente para pagar. Ora, no caso em apreço, não se verifica nenhuma das condições.

5º A lei fiscal não permite a transmissão «inter-vivos» ou a subrogação daquela dívida, nos termos pretendidos pela recorrente.

6º A Proparede apenas adquiriu o activo imobilizado (terrenos) da Lufrafo, pagando, por isso, o respectivo preço acordado.

Pelo exposto, deve ser confirmada a douta sentença recorrida».

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

«Resulta da matéria de facto - aceite pela Recorrente - que o oponente nunca foi gerente da Sociedade Lufapo (Fábrica Lufapo de Faianças e Porcelanas, SARL), devedora inicial, mas antes da sociedade Proparede (Proparede - Comércio e Indústria de Construção Civil, Lt[a]), a qual, pelo «termo de transacção» de fls. 33/34, assumiu para si os direitos e as obrigações de Lufapo, nele especificadas, entre as quais a dívida exequenda.

Temos, assim, que a dívida exequenda não nasceu na empresa de que o oponente foi gerente, pelo que não nasceu nem foi posta em cobrança, ao período da gerência do oponente.

Visto o exposto e o disposto nos arts.º 16 do CPCI e 13 do CPT, a reversão contra o oponente foi ilegal, pelo que é de confirmar a decisão que julgou a oposição procedente.

Termos em que sou de parecer que o recurso não merece provimento».

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

Em sede factual, vem apurado que:

«-O oponente foi citado, em 10 de Dezembro de 1992, tendo a oposição sido apresentada em 15 de Janeiro de 1993;

-A citação do oponente foi efectuada por correio, sob registo postal e com aviso de recepção;

-Considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 33 e 34 dos autos (termos de transacção);

-Considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 45 a 69 dos autos;

-Considera-se integralmente reproduzido o teor dos documentos de fls. 145 e 158 a 161 e 166 e 167;

-De acordo com os documentos de fls. 145 e 158, e informação de fls. 1666 e 167, a dívida exequenda provém de dividas ao Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego, por quotizações em dívida relativas ao período de Dezembro de 1977 a Março de 1980; de Contribuição Industrial, Grupo A, do ano de 1912, de Contribuição Predial do ano de 1988; de Imposto de Mais-Valias de 1986; e de Contribuição Autárquica de 1989.

-A certidão de relaxe relativa à Contribuição Industrial, do ano de 1982, está em nome de "Fábrica Lufapo de Faianças e Porcelanas, SARL, Rep. por Proparede - Com. e Ind. de Const. Civil, Lt[a], por decorrência do termo de transacção citado.

-Contra a execução fiscal, com base nela instaurada, deduziu a Proparede oposição (doc. de fls. 148), que foi julgada improcedente e confirmada, após recurso;

-A dívida proveniente de quotizações para o Gabinete de Gestão do Fundo de Desemprego está em nome da Proparede, com a anotação que tal dívida se reporta às Fábricas Lufapo de Faianças e Porcelanas, SARL, que foi adquirida pela Proparede por transacção, cujo termos foi assinado em treze de Março de mil novecentos e oitenta e dois, débitos cobertos pela garantia bancária prestada pelo Banco Pinto e Sotto Mayor, e dela foi citada a Proparede, na execução em causa;

-As restantes dívidas (Contribuição Predial, Imposto de Mais-Valias e Contribuição Autárquica) encontram-se em como da devedora Proparede;

-Considera-se integralmente reproduzido o teor do documento de fls. 27 dos autos;

-O oponente nunca foi presente ou esteve ligado à Lufapo».

Vejamos, pois:

Constitui doutrina e jurisprudência correntes, que, nos termos do art.º 16º do CPCI, no regime anterior ao Dec.Lei 58/87, de 9.2, a responsabilidade dos gestores, nas sociedades de responsabilidade limitada, demarcar-se não só pelo período em que se verificou o facto tributário, como pelo da cobrança voluntária em que os impostos ou contribuições devem ser pagos.

Isto porque, em síntese, e por um lado, são os gerentes que agem em nome da sociedade, como seus órgãos, estando assim organicamente ligados à prática dos actos de que deriva a obrigação do tributo e à apresentação das espectivas declarações, através das quais, por via de regra, a Administração Fiscal toma conhecimento dos elementos necessários à liquidação; e, por outro, e na mesma qualidade, devem providenciar no sentido de os impostos serem pagos atempadamente, isto é, no período da cobrança voluntária.

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

Cfr., por todos, os Acs. deste Tribunal, de 18.Jan.89 in Acs. Dout. 323/3-1070, de 24.X.90 rec. 32.685, de 24.1.90 rec. 18.007 e abundante bibliografia aqui citada, e de 24.4.90 in cif. 355-859.

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

Como é igualmente jurisprudência constante: cfr., por todos, os Acs. do STA de 23.1.91 rec. 13.050 e de 3.5.89 in Acs. Dout. 339-379 e respectiva anotação.

Tal regime foi, todavia, alterado pelo Dec.Lei 68/87, cujo artigo único veio dispor que, à responsabilidade dos administradores ou gerentes de sociedades de responsabilidade limitada, prevista no art.º 16 do CPCI, é aplicável o regime do art.º 78º do Código das Sociedades Comerciais.

Por sua vez, este preceitua que - n.º 1 - «os gerentes, administradores ou directores respondem para com os credores da sociedade quando, pela inobservância culposa das disposições legais ou contratuais destinadas à protecção destes, o património social se torne insuficiente para a satisfação dos respectivos créditos».

No regime deste diploma, não basta, pois, para responsabilizar o gerente, ao contrário do que acontecia anteriormente, o mero apelo à gerência de facto e de direito, já que foram profundamente alterados os respectivos pressupostos.

Na verdade, o art.º 78 daquele Código veio reproduzir, quase ipsis verbis, o art.º 23 do Dec.Lei 49.382, de 15.11.68.

E o seu n.º 1 consagra uma acção pessoal e directa para o exercício de um direito próprio do credor, não de um caso de subrogação - cfr. o n.º 2 do preceito -, uma responsabilidade independente da existente para com a sociedade.

E de natureza delitual ou extracontratual, que não obrigacional ou contratual, «pois não existe, anteriormente ao acto ilícito, qualquer direito de crédito do credor social perante o administrador. Existe apenas um interesse juridicamente protegido, a que corresponde um dever de carácter geral».

Não se trata de «saber se o administrador tem ou não o dever de cumprir a obrigação da sociedade para com o credor social, mas, antes, de saber se o administrador tem ou não, perante certo credor social, o dever de não afectar o património social em violação das leis destinadas a proteger os credores sociais».

Cfr. Raúl Ventura e Brito Correia, Responsabilidade Civil dos Administradores das Sociedades Anónimas e dos Gerentes de Sociedades por Quotas in BMJ 195-66.

Assim, os sujeitos daquela responsabilidade só se constituem no dever de indemnizar os credores sociais desde que pratiquem um acto danoso, ilícito e culposo.

«Dois requisitos específicos se exigem, pois, cumulativamente, para que possa formar-se este direito de indemnização:

a) Que o facto do director constitua uma inobservância culposa de disposições legais ... precisamente destinadas à protecção dos interesses dos credores sociais;

b) Que o património social se tenha tornado insuficiente para a satisfação dos respectivos créditos».

Cfr. Pinto Furtado, Código Comercial Anotado, Vol. II, das Sociedades em Geral, tomo 1º pág. 411.

A que há que aditar um terceiro requisito, ainda que não especifico - o nexo de causalidade: que o acto do administrador ou gerente possa considerar-se causa adequada do dano do credor social.

Cfr. Raúl Ventura, cit., pág. 67.

Além, obviamente, do aspectos subjectivo, da culpa: «inobservância culposa», nos preditos termos.

Diferenças, pois, bem relevantes entre os dois regimes legais: não há, agora, unicamente que fazer apelo à gerência de facto e de direito mas, ainda, à demonstração da prática daquele acto danoso (dano indirecto, «na medida em que não atinge imediatamente o património do lesado (credor social) nem sequer o crédito deste, em si mesmo, mas apenas a garantia deste crédito») ilícito e culposo - cfr. Raúl Ventura, cit., pág. 66.

Em suma e sintetizando: o não cumprimento de débitos fiscais traduz, por si, a inobservância de comandos legais de gestão, a qual, por se tratar de vínculos específicos, se presume culposa, sendo que, perante tal incumprimento, haverá sempre ilicitude, salva a hipótese de uma causa de justificação. E, da mesma forma, consubstanciado o ilícito, segue-se o juízo legal de censura que implica a culpa, excepto quando ocorre uma causa de excusa.

Cfr. Rui de Albuquerque e Menezes Cordeiro, Da Responsabilidade Subsidiária, in CTF 334/6 págs. 170 e 187.

Ora, como se mostra dos autos, o oponente foi citado «na qualidade de responsável subsidiário da firma Proparede - Comércio e Industria de Construção Civil, Ltª», por virtude da reversão da execução, nos termos do art.º 16 do CPCI.

E, como resulta do probatório, ele «nunca foi gerente ou esteve ligado à Lufapo», pelo que, em relação às dívidas respectivas - Contribuição Industrial e Fundo de Desemprego - não é responsável, sendo, pois, parte ilegítima.

Nem, em contrário, se diga que, quanto àquele primeiro tributo, há caso julgado na oposição deduzida pela Proparede - fls. 148.

É que unicamente aí se decidiu a impropriedade do meio processual usado, não que a dívida fosse da Proparede. Aliás, a própria certidão de relaxe está em nome da Lufapo, embora «representada» por aquela.

Nem obsta ao exposto o referido «termo de transacção» - cláusula 10 -, nos termos da qual "no acto da alienação, os adquirentes ficarão sub-rogados em todos os direitos e obrigações da massa falida».

É que, desde logo, tal não envolve a responsabilidade do oponente, por a lei exigir a gerência - tanto de facto como de direito - na sociedade devedora originária, nos termos expostos.

E quanto às demais dividas - com excepção do Imp. de M.Valias - em nome da Proparede, como igualmente resulta do referido, não basta agora, no regime do Dec.Lei 68/87, apelar à gerência de facto e de direito, sendo mister a prova dos demais pressupostos de responsabilidade.

Prova que compete à Fazenda Pública, dada a natureza delitual da predita responsabilidade.

Como bem se acentua na decisão recorrida, «evidentemente, desta postulação dos pressupostos da responsabilidade, retira-se que não basta a simples demonstração, pela Fazenda Pública, da qualidade de gestor, em relação a certa pessoa, e da insuficiência de bens da sociedade, para que a execução possa reverter contra os gestores.

Na verdade, sendo requisitos para a reversão da execução, a violação das normas de protecção aos credores e o nexo de causalidade entre tal violação e a falta de bens, tem de ser demonstrados nos autos. Do mesmo modo, também a culpa, a censurabilidade do comportamento do gestor, terá de ser demonstrada pela administração fiscal, não havendo aqui nenhuma presunção de culpa ....».

Cfr. aliás, neste sentido, Teixeira Ribeiro, in RLJ 125-42 e segs. e os Acs. deste Tribunal, de 5.Jul.95 - rec. 19.066, 11.5.94 rec. 17.804.

Mas já não assim quanto ao Imposto de Mais-Valias, de 1986.

Por este, há responsabilidade do oponente, já que ligada, no regime do art.º 16º do CPCI, anteriormente ao Dec.Lei 68/87, nos preditos termos, à mera gerência de facto e de direito, em termos funcionais.

Termos em que se acorda conceder parcial provimento ao recurso, quanto ao dito Imposto de M. Valias, julgando-se, em tal medida, improcedente a oposição, confirmando-se, no mais, a sentença recorrida.

Custas pelo oponente, na proporção do vencido, na 1ª Instância e neste STA, fixando-se aqui a procuradoria em 60%.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) - Manuel dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que o recorrente é responsável, pois a contribuição industrial é de 1982, posta à cobrança em 1983 - o facto tributário teve lugar em 31.12.92, dado tratar-se de um imposto de rendimento e a Proparede passou a substituir - representar - a Lufapo a partir da escritura de 28.11.82, e o oponente era sócio gerente da Proparede). — Fui presente, Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Questão de Facto. ... Conhecimento pelo STA.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Salvo o disposto no art. 722 nº 2 do C.P.Civil, o STA, nos recursos referentes a processos inicialmente julgados pelos TT de 1ª Instância, apenas conhece de matéria de direito - art. 21 nº 4 do ETAF -, competindo-lhe aplicar, aos factos materiais fixados pela instância, o respectivo regime jurídico - arts. 729 nºs. 1 e 2 do mesmo código.

2 — Mesmo no caso de uso, pela 2ª Inst., dos poderes que lhe são conferidos, pelo art.712 deste último, os poderes, no ponto, do tribunal de revista restringem-se à apreciação da legalidade formal do dito uso, sem entrar na análise directa do valor das provas produzidas, como é jurisprudência corrente.

3 — Assim, decidido pelo TT de 2ª Inst., em embargos de terceiro, ser necessário inquirir testemunhas para prova dos factos alegados concretizadores da posse dos embargantes - nomeadamente o uso e fruição do imóvel penhorado -, a secção do contencioso tributário do STA não sindica nem a existência nem a suficiência da prova produzida para o efeito de concluir por aquela existência.

Recurso nº 19.842 de que é recorrente Luís Manuel Batista Afonso e mulher Maria da Conceição Domingues Batista Afonso e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. BRANDÃO DE PINHO.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Luís Manuel Batista Afonso e mulher Maria da Conceição Domingues Batista Afonso, com os demais sinais dos autos, do acórdão do TT de 2ª Inst., proferido em 19-4-94, na medida em que deu provimento ao recurso que a Fazenda Pública interpusera da sentença de fls. 20 e v., que julgou procedentes os embargos pelos mesmos deduzidos contra a penhora da fracção autónoma AG, do prédio urbano inscrito sob o artigo 481-AQ, na matriz da freguesia de Cristelo Covo, Valença.

Em consequência, aquele aresto decidiu "anular o processado subsequente à omissão de produção de prova que dela dependa absolutamente, no que se inclui a sentença recorrida".

Fundamentando-se em que, "sendo os embargos de terceiro uma acção possessória e sendo que o direito de posse não se pode confundir com o direito de propriedade, impunha-se que os embargantes provassem os elementos de facto de que decorre tal direito..., que os mesmos provassem que, à data da penhora, usavam e possuíam o bem penhorado, como coisa sua, na convicção que eram dele proprietários e sem oposição de ninguém", prova que passava pela inquirição das testemunhas arroladas, de que, não obstante, a 1ª Inst. prescindiu, "partindo do principio de que, "por efeito da aquisição da dita fracção, os embargantes adquiriram a posse dela e que essa posse já existia aquando da penhora", pelo que "foram assim omitidas diligências essenciais para prova dos factos de que decorre esse direito, o que configura a nulidade prevista no art. 201 do C.P.Civil, a qual

acarreta a anulação do processado posterior à omissão que dela dependa directamente".

Os recorrentes formularam as seguintes conclusões:

"1º. A escritura que credencia os ora recorrentes está legitimada pela intervenção do notário que verificou ser o imóvel do vendedor, executado.

Há violação, pelo tribunal recorrido, dos artigos seguintes:

Art. 9º e 7º do C.P.C.

2º. Atenta contra a ordem pública e contra os bons costumes tentar, coercivamente, a venda de bens alheios numa execução em que o executado já transmitira a posse.

Há violação dos arts. 408, 407, 1251, 1254, 1256, 879, todos do Código Civil.

3º. Além da violação da lei civil, o douto acórdão faz distinção entre posse efectiva e posse jurídica, sendo certo que os embargos de terceiro defendem qualquer posse relevante - Há violação do artigo 1037 do C.P.Civil.

A Fazenda Nacional vem contra facto próprio, pois admite o executado e não tira as consequências da não transmissão.

Ao saber que houve venda a domíno, insiste em defender uma penhora de quem não é dono, nem possuidor - art. 334 do C.Civil.

Suposto que está a exigir prova do que está provado e inatacado - a posse -, a 2ª Instância violou todas as disposições sobre posse e prova. Deverá proceder, portanto, a posição do recorrente".

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O Exmº. Magistrado do MP. emitiu douto parecer no sentido do não provimento do recurso, por este tribunal, no caso, apenas conhecer de direito - arts. 21 nº 4 do ETAF e 729 nº 1 e 2 do CP. Civil -, não apreciando o valor da prova produzida, salvo o caso do art. 722 nº 2 deste último diploma, sendo que "a eventual existência de propriedade, não implica a existência de posse, já que esta só pode existir com um poder de facto sobre a coisa, não bastando, para tal, a existência de titularidade jurídica dos poderes conferidos legalmente ao proprietário", sendo evidente, "por outro lado, a necessidade de prova da posse para procedência dos embargos", "não podendo o Supremo Tribunal Administrativo pronunciar-se sobra a existência ou não de prova dos factos que podem levar a concluir pela existência de posse".

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

Como se mostra do aresto recorrido, este entendeu necessária a produção de prova testemunhal dos factos que poderão concretizar a existência da posse indispensável à procedência dos embargos.

Efectivamente, entendeu-se que não foi feita prova de que os embargantes, "à data da penhora, usavam e fruíam o bem penhorado, como coisa sua, na convicção de que eram dele proprietários e sem oposição de ninguém".

Contra isso se insurgindo os recorrentes, no entendimento, em síntese, de que "se está a exigir prova do que está provado e inatacado a posse" - sic.

Ora, como é sabido, nos recursos relativos a processos julgados inicialmente pelos TT de 1ª Instância, o STA apenas conhece de matéria de direito - art. 21 nº 4 do ETAF -, competindo-lhe, pois, aplicar o respectivo regime jurídico aos factos materiais fixados pelo tribunal a quo.

E, nos termos do art. 722 nº 2 do C.P.Civil, o próprio erro na apreciação das provas e na fixação de tais factos apenas pode, por

este tribunal, ser sindicado quando haja ofensa duma disposição expressa da lei que exigia certa espécie de prova para a existência de um facto ou que fixe a força de determinado meio de prova.

E, mesmo no caso de a 2ª Inst. usar do seu poder de modificar as decisões de facto da 1ª Inst. - art. 712 do mesmo diploma - e segundo é jurisprudência corrente, os poderes do tribunal de revista restringem-se ao exame da legalidade formal do respectivo uso, "mas sem entrar na apreciação directa do valor das provas produzidas", como bem acentua o MP., pois só assim decide uma questão de direito.

Cfr., por todos, os Acs. do STJ de 30-1-92 Rec. 81.504, de 23-4-92 Rec. 81.624, de 26-1-94, Colectânea, Ano II, tomo 1º pág. 59 e de 27 Out.94 e 14 Dez.94, in cit, tomo 3º págs. 105 e 173, respectivamente.

Ora, como se disse, a 2ª Inst. conhecendo, como lhe cumpre, da matéria de facto fixada pela 1ª Instância, concluiu pela sua insuficiência, em termos de prova dos factos concretizadores da alegada posse, fundamento dos embargos - cuja necessidade é, aliás, evidente face ao disposto no art. 1040 do CP.Civil - aspecto que, pois, este tribunal não sindica.

Tanto mais que a eventual existência de propriedade - questão que não pode levantar-se em embargos à penhora efectuada em execução fiscal, nos termos do art. 187 do CPCI, aplicável na altura como nos do art. 32 do actual CPT -, não implica, só por vir, a existência da posse, na altura da mesma penhora, já que os respectivos titulares podem não coincidir na mesma pessoa.

Ponto, aliás, de que os recorrentes tiveram plena consciência, na petição inicial, pois se não limitaram a referir e juntar e escritura de compra e venda; antes, e bem, alegaram "a posse material, ou seja, a usufruição do imóvel, as chaves do mesmo, acto seguido à escritura e nele pratica actos de uso e disposição, como seja colocar no mercado das vendas".

Factos que - justamente nos termos da mesma petição -, se pretenderiam certamente provar pelas testemunhas arroladas; de contrário, constituiria tal um puro acto inútil.

Dir-se-á finalmente, em simples notas à margem, que, ao contrário do que pretendem os recorrentes, o notário não "verificou ser o imóvel do vendedor, executado".

Aquele oficial público, na dita escritura, apenas fez exarar as declarações de vontade dos respectivos intervenientes ou declarantes, perante si proferidas; não averiguou nem atesta ou certifica a respectiva realidade ou veracidade - cfr. art. 371 nº 1 do Cód.Civil.

Por outro lado, se os embargantes detêm a posse que o executado "já (lhes) transmitiu" - ou não - é justamente o que se pretendeu averiguar através da ordenada produção de prova.

Nem, por outro lado, se pode dizer que o aresto recorrido "faz distinção entre posse efectiva e posse jurídica", para atribuir efeitos apenas à primeira.

O que, pelo contrário, ali se acentua é que não foi feita prova de que "os proprietários/embargantes tivessem a posse efectiva e real daquele bem" pois "o direito de posse não se pode confundir com o direito de propriedade", pelo que "impunha-se que os embargantes provassem os elementos de facto de que decorre tal direito; ou seja,. . . "que à data da penhora, usavam e fruíram o bem penhorado, como coisa sua. . .".

Prova que "passava pela inquirição das testemunhas arroladas pelos embargantes".

Do que se trata, pois, é de saber se, àquela data, estes "usavam e fruíam o bem penhorado", nos indicados termos.

Nem se vê, por outro lado, como possa constituir um abuso de direito, nos termos do art. 334 do Cód.Civil - que, logo por natureza e definição legal, dado o seu assento, não se refere a matéria processual - o recurso da Fazenda para a 2ª Inst., pretendendo não estar provada a posse dos embargantes, "ao saber que houve venda a domíno". Como se disse, a propriedade e a posse podem não concorrer no mesmo titular.

Improcedem, assim, todas as conclusões do recurso.

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

Custas pelos recorrentes, solidariamente, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Manuel Fernando dos Santos Serra — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 13 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto de compensação. Artigo 3º do RIC. Registo à data da constituição do dívida do imposto em causa.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Para efeitos da presunção "juris tantum" do artigo 3º do Regulamento do Imposto de Compensação, não é relevante a data do levantamento do auto de notícia.

II — Essencial é saber-se em nome de quem o veículo se encontrava registado à data da constituição da dívida do imposto em causa.

Recurso n.º 19.900 de que é recorrente a Fazenda Pública e recorrido Eduardo Martins da Silva. RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

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

Inconformada com o acórdão do Tribunal Tributário de 2ª Instância que, concedendo provimento ao recurso do arguido Eduardo Martins da Silva, o absolveu do pagamento do imposto de compensação reclamado no presente processo de transgressão, vem até nós a Fazenda Pública, extraindo da sua alegação de recurso as seguintes conclusões:

1ª. O imposto de compensação é devido pelos proprietários dos veículos que em cada trimestre os tiverem registados em seu nome, presumindo-se como proprietários, até prova em contrário, as pessoas em nome de quem os mesmos se encontrarem registados;

2ª. O imposto relativo a cada trimestre é pago no 1º mês de cada trimestre ou seja, no caso presente, em Julho de 1984 de Outubro do mesmo ano;

3ª. Logo, em 31/X/84, data em que deixou o dito automóvel de estar registado em nome do transgressor, já deveria ter sido pago o imposto referente aos 3º e 4º trimestres desse ano;

4ª. Pois só em 31/X/84 é que o mencionado automóvel foi registado em nome de Fernando Marques Gil, donde, até essa data foi de sua pertença;

5ª. O transgressor era, à data do vencimento dos 3º e 4º trimestres de 1984, o proprietário inscrito na Conservatória de Registo Automóvel do veículo automóvel de matrícula BR-03-01, pois só em 31.X.84 essa titularidade foi alterada;

6ª. Assim o douto Acórdão de que ora se recorre violou o disposto nos arts.2º, 3º e 11º do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo DL.nº354-A/82, de 4 de Setembro.

Sem contra-alegação, subiram os autos a este Supremo, tendo o Exmº.Magistrado do Ministério Público emitido douto parecer em que conclui pela necessidade de ampliação da matéria fáctica, em ordem à revelação das pessoas em cujo nome o veículo em causa estava registado no primeiro mês do 3º trimestre e no primeiro mês do 4º trimestre de 1984, momentos estes em que se constituíu a dívida de imposto relativa a cada um dos mesmos trimestres.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Em sede factual, diz-se, apenas, no acórdão recorrido que «está provado pela certidão de fls.22 que, por meio do registo nº33, de 31.X.84, o veículo de matrícula BR-03-01 ficou registado em nome de Fernando Marques Gil, residente na Rua da Fruta, 4, Passagem Vieira de Leiria, Monte Real».

Com base neste facto e considerando a presunção estabelecida no artigo 3º do Regulamento do Imposto de Compensação (RIC), em tal aresto se afastou a qualidade de proprietário do arguido à data do levantamento do auto de notícia.

Simplesmente, como bem refere o distinto PGA, para efeitos da sobredita presunção, este marco temporal não é relevante, sendo que «o que importa apurar é quem era o proprietário do veículo no momento da constituição da dívida de imposto».

O que interessa para fazer funcionar a presunção "juris tantum" do referido artigo 3º é saber em nome de quem a viatura BR-03-01 estava registada nos 3º e 4º trimestres de 1984. Se em nome do arguido, então, através de tal meio de prova (artigos 349º e 350º do Código Civil), se revelará a sua qualidade de proprietário desse veículo nesses momentos relevantes da constituição da dívida de imposto de compensação. Donde a sua responsabilidade pelo pagamento correspondente.

Ora, é indagação tendente ao apuramento dos essenciais sobreditos dados registrais que a instância deve levar a cabo, com vista a habilitar a correcta solução jurídica.

Termos em que se acorda em revogar o aresto recorrido e determinar se proceda a ampliação da matéria de facto em consonância com o atrás exposto - artigos 729º, 3, e 730º, 1, do C.P.C., subsidiariamente aplicável.

Lisboa, 13 de Dezembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto profissional. Determinação da matéria colectável. Indeferimento liminar. Inconstitucionalidade do § 1º do art.º 20º do Código de Imposto Profissional. Cognoscibilidade da ilegalidade.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O indeferimento liminar da petição nos termos da última parte da alínea c) do n.º 1 do art.º 474º do C.P.C. só tem lugar quando for evidente que a pretensão do autor não pode proceder.

II — Tal não sucede quando o juiz se limita a dizer no despacho de indeferimento que a pretensão não pode proceder sem se referir ao elemento da evidência.

III — É de considerar inconstitucional, por violação do art.º 268º 3 da C.R.P., o § 1º do art.º 20º do Cód. Imp. Profissional ao estabelecer que o rendimento colectável fixado pelo chefe da Repartição de Finanças ou pela Comissão Distrital não é susceptível de reclamação ou impugnação e que só permitido o recurso no caso de preterição de formalidades legais.

IV — Se o impugnante alegou na petição inicial factos integradores de ilegalidade não pode haver indeferimento liminar, devendo o Tribunal Tributário de 1ª Instância apreciar tal questão se outro obstáculo legal a isso não se opuser.

Recurso n.º 12.586, em que são **Recorrente** Humberto Sendim Ayres Pereira e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Abílio Bordalo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Humberto Sendim Ayres Pereira, identificado nos autos inconformado com o despacho de indeferimento liminar da petição de impugnação deduzida contra a determinação da matéria colectável referente ao ano de 1986, fixada definitivamente, após reclamação, em 1.526.380$00, veio do mesmo despacho interpor recurso "per saltum" para este STA, cujas alegações conclui da seguinte forma:

"1. O recorrente fundamentou clara e devidamente de facto e de direito a sua petição de recurso.

2. Alegando vicio de forma e ilegalidade.

3. Consubstanciadas no facto de quer o Exm.º Chefe da Repartição de Finanças quer a Exm.º Comissão Arbitral não se terem pronunciado sobre as razões de facto e de direito da reclamação do requerente de 26/5/87, não fundamentando a respectiva decisão nessa parte, quer porque não distinguiram quantias recebidas a titulo de despesas das recebidas a título de honorários, quer porque não procederam ao abatimento das primeiras - tudo - conforme lhes era exigido pelos arts.º 1º e segs. 8º, 10º e 19º § 3º do Cód. Imp. Profissional.

4. O douto despacho recorrido parece ter ignorado que são fundamentos de recurso a errada interpretação da lei já mencionada

e por conseguinte, a violação desta, o que como é doutrina e jurisprudência corrente, constitui irregularidade/ilegalidade.

5. O douto despacho recorrido violou por erro de interpretação os antes citados preceitos legais, e ainda os artigos 5º da Cód. Proc. Cont. e Impostos, art.º 20º § 1º do C. Imp. Profissional e art.º 474º n.º 1 c) do CPC.

6. Devendo, assim ser revogado e substituído por outro que julgue no sentido da admissão liminar da petição de recurso em causa".

Não houve contra-alegação.

Neste STA, o Exm.º Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que o «recurso não merece provimento uma vez que o recurso jurisdicional da decisão do chefe da repartição de finanças ou da deliberação de comissão distrital de revisão só pode ter por fundamento a preterição de formalidades legais (art.º 20 do C.I. Profissional).

As formalidades legais referem-se, como ensinam a doutrina e a jurisprudência, à fundamentação, aos prazos, à notificação, etc, do acto e não aos métodos e critérios discricionários e técnicos usados na fixação do rendimento colectável.

No recurso "sub judice" o recorrente o que na verdade questiona é a bondade do resultado do uso de tais critérios e métodos e não a preterição de qualquer formalidade legal no sentido acima definido».

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Sustentou o recorrente que fundamentou clara e devidamente de facto e de direito a sua petição, alegando vício de forma e ilegalidade, consubstanciadas no facto de tanto o chefe da Repartição de Finanças como a Comissão Distrital de Revisão não se terem pronunciado sobre as razões de facto e de direito da reclamação do requerente, não fundamentando a respectiva decisão nessa parte quer porque não distinguiram quantias recebidos a titulo de despesas das recebidas a titulo de honorários quer porque não procederam ao abatimento das primeiras tudo como lhes era exigido pelos arts.º 1º e segs. 8º 10º e 19º § 3º do C.T.P..

Relativamente a esta parte, o M.º Juiz defendeu no seu despacho recorrido que o impugnante ao fundamentar o pedido e caracterizar o conceito de formalidades legais, remete-se para problemas técnicos suscitados naquela determinação e ao qualificar a ilegalidade remete-se para a prática de injustiça grave e notória, sem dar suporte a esses conceitos.

Defende ainda que se vê claramente que a decisão impugnada está fundamentada porque devidamente explicitada em concreto e nela se mostram os critérios técnicos em que se moveu a Administração Fiscal na fixação do valor tributário, critério em que, inclusivamente entra numa decomposição analítica das despesas e receitas onde se incluem as provisões, sem que se evidencie que qualquer dos actos que integram o desenvolvimento da decisão, a formação da vontade e os prazos e solenidades impostas por lei tenham sido omitidos ou preteridos.

No despacho recorrido mais se refere que não se omitiu sobre a reclamação do contribuinte a informação dos serviços de fiscalização, a acta da reunião, a composição da Comissão, não foram desrespeitados os prazos nem notificações, não se imputam irregularidades de funcionamentos à Comissão, insuficiência de fundamentação, etc.

Vejamos.

A questão que se coloca é a de saber se é correcto falar, no caso vertente, em indeferimento liminar da petição com base no art.º 474º n.º 1 c) do C.P.C., como referido no despacho recorrido.

Na verdade, dispõe o n.º 1 e alínea c) deste normativo que a petição deve ser liminarmente indeferida (...) e) ..." quando por outro motivo for evidente que a pretensão do autor não pode proceder.

Ora, como se extrai do mesmo despacho, o M.º Juiz depois de afirmar o que o impugnante põe em crise - e a isso chama preterição de formalidades legais e ilegalidade - não é tido pela doutrina e jurisprudência como vício de forma algum, termina dizendo que os fundamentos em que o impugnante «estrutura o pedido nomeadamente a factualização e caracterização do vício de forma não pode, quer na parte, quer no todo vir a proceder».

Certo é, porém, que como decorre da lei, tal asserção não é por si suficiente exigindo a lei que seja evidente que a pretensão não pode proceder.

Ora é, precisamente, essa evidência que, para além de nem sequer ter sido mencionada no dito despacho, também ela não se mostra na petição, pelo que é abusiva tal conclusão, porque desconforme à lei.

O que seria suficiente para fazer soçobrar o despacho recorrido porque violadora da referida alínea c) do n.º 1 do art.º 474º do C.P.C. em que se fundamentou, pois não é evidente que a pretensão do autor não pode proceder.

Tanto a doutrina como a jurisprudência, em matéria fiscal, pelo menos a partir da Constituição da República (art.º 268º 3) sempre deram ao conceito de preterição de formalidades legais um âmbito mais amplo de forma a contornar as dificuldades que a lei colocava à sindicabilidade de outros vícios assacados a determinados acto tributários, excluindo apenas da apreciação pelos tribunais o que se designava por discricionaridade técnica, mais precisamente o que se traduziria em juízos meramente extrajurídicos.

Porém, como se evidencia na petição, é referido no despacho recorrido e é alegado no presente recurso, o impugnante, ora recorrente, alegou também que a deliberação da Comissão estava eivada de ilegalidade, consistente na fixação da matéria colectável em que a Ad. Fiscal não abateu os abonos ou preparos recebidos dos clientes para fazer face a despesas da responsabilidade destes, como preparos, custas despesas com cartas precatórios, com registo de penhoras e certidões de encargos, assim, em seu entender violando o art.º 10º § 4º alínea b) ou c) do C.I. Profissional.

Mais referiu na petição que nem o chefe da repartição de finanças nem a Comissão distrital de revisão se pronunciaram sobre os fundamentos da reclamação.

Também em sede de recurso, reitera a verificação de ilegalidades/irregularidades, mais concretamente que o despacho recorrido "parece ter ignorado que são fundamentos do recurso a errada interpretação da lei já mencionada" e que assim sendo o mesmo despacho recorrido violou por erro de interpretação os arts.º 1º e segs., 8º e 10º e 19º § 3º do CIP e ainda os arts.º 5º do CPCI e 20º § 1º do CIP e 474º 1 c) do CPC.

Temos presente, a este propósito, que com a Lei Constitucional n.º 1/82 de 30/9 que deu nova redacção ao n.º 3 da C.R.P., ficou garantido aos interessados recurso contencioso com fundamento em ilegalidade contra quaisquer actos administrativos definitivos e exe-

cutórios, independentemente da sua forma, bem como para obter o reconhecimento de um direito ou interesse protegido (hoje, art.º 268º 4 da C.R.P., com a redacção da Lei Constitucional 1/89, de 8/7 - 2ª revisão constitucional publicada no Suplemento ao DR I Série n.º 155 que garante aos interessados recurso contencioso cm fundamento em ilegalidade contra quaisquer actos administrativos, independentemente da sua forma que lesem os seus direitos ou interesses legalmente protegidos.

Isto é assim, verificados que sejam os respectivos pressupostos e prazos tanto em sede de impugnação unitária, nos casos permitidos por lei, como em actos preparatórios destacáveis para efeitos de impugnação contenciosa, como sucede com a presente impugnação nos termos do § 1º do C.I. Profissional que ao estabelecer que o rendimento colectável fixado pelo Chefe da Repartição de Finanças ou pela Comissão Distrital não é susceptível de reclamação ou impugnação e que só é permitido o recurso no caso de preterição de formalidades legais, tem de reportar-se inconstitucional, face às supra-mencionadas razões decorrentes do estatuído no citado art.º 268º pela restrição imposta no aludido art.º 20º do C.T.P. (Noções Fundamentais de D. Fiscal Português - II vol. pág. 203 - Vitor Faveiro).

Donde resulta que é perfeitamente legal a impugnação dos actos tributários com o fim de obter a sua anulação total ou parcial, por decisão dos tribunais tributários com fundamento em qualquer ilegalidade.

Sucede assim no caso vertente, que apesar de um acto pressuposto da liquidação mas ao qual a lei confere relevância para efeitos de impugnação contenciosa, com a apontada restrição, a qual fica, pois prejudicada, sendo susceptível de recurso para os tribunais tributários de 1ª instância com base em qualquer ilegalidade e não apenas, como dali resulta, com fundamento em preterição de formalidades legais.

O Mm.º Juiz, no seu despacho de indeferimento liminar diz que o impugnante ao fundamentar o conceito de ilegalidade remete-se para a prática de injustiça grave e notória sem dar suporte a esses conceitos.

A verdade, porém, como já se disse, o impugnante insurge-se contra o facto que no acto da fixação da matéria colectável, a Administração Fiscal não abateu os abonos ou preparos recebidos dos clientes para fazer face a despesas da responsabilidade destes como preparos, custas, despesas com cartas precatórias com registos de penhoras e certidões de encargos, assim, segundo ele, violando o art.º 10º § 4º alínea B) do C.I.P. e reitera na alegação de recurso que "não distinguiram quantias recebidas a titulo de despesas das recebidas a titulo de honorários e porque não procederam ao abatimento das primeiras, tudo conforme lhes era exigido pelos arts.º 1º e segs. 8º, 10º e 19º § 3º do C.I.P. o que constitui fundamentos de recurso, violando-se assim por erro de interpretação dos antes citados preceitos legais.

O que tudo se insere, manifestamente, na cognoscibilidade do tribunal recorrido que pelas razões já aduzidas lhe caberá apreciar que, com tais fundamentos o pedido possa vir ou não a proceder.

De resto, como já se afirmou, só haverá indeferimento liminar (para além de outros casos que aqui não interessa focar) quando for evidente que a pretensão do autor não pode proceder, requisito este que foi silenciado ou omitido pelo despacho recorrido.

Tanto basta para que o referido despacho não possa manter-ser na ordem jurídica.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido que deve ser substituído por outro que não seja o de que a pretensão do autor não pode proceder, em ordem a que se conheça da impugnação se outro obstáculo legal a tal não se opuser.

Sem custas por não serem devidas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Abílio Madeira Bordalo — (relator) — Agostinho Castro Martins — Ernâni Marques da Silva Figueiredo. — Fui Presente, Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Embargos de terceiro. Contrato-promessa de compra e venda, direito de retenção.

Doutrina que dimana da decisão:

I — O promitente comprador tem a posse precária da coisa e não a posse jurídica.
II — Não pode assim deduzir embargos de terceiro contra a penhora efectuada pela Fazenda Nacional para garantir o pagamento de créditos de impostos.
III — O direito de retenção é um direito de garantia e não de gozo.
IV — Assim, o direito de retenção do promitente comprador não obsta à penhora da coisa.

Recurso 13.460. Recorrente: ANTÓNIO FERNANDES E MIQUELINA MARTINS PORTINHA; Recorrido: FAZENDA PÚBLICA; Relator: EXMº CONSº DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. ANTÓNIO FERNANDES e MIQUELINA MARTINS PORTINHA, identificados nos autos, deduziram embargos de terceiro relativamente à penhora de um prédio urbano efectuada a favor da Fazenda Nacional.

Alegaram habitar esse prédio desde há vários anos antes da efectivação da penhora.

E faziam-no por força de um contrato-promessa que tinham celebrado com o promitente vendedor.

E só não efectuaram a escritura de compra e venda do prédio em questão por o promitente vendedor, apesar de interpelado, não ter comparecido no respectivo notário.

Têm assim, na sua óptica, posse real e efectiva sobre o prédio, pelo que a penhora ofende a posse.

Recebidos os embargos veio o representante da Fazenda Pública contestá-los, sustentando que a posse dos embargantes, porque sus-

tentada num contrato-promessa, é mera posse precária, pelo que não há fundamento para os embargos.

Por sentença proferida nos autos pelo Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Setúbal foram os embargos julgados improcedentes.

Inconformados com esta decisão recorreram os embargantes para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1ª - Os Recorrentes/Embargantes são terceiros relativamente à execução de que promana a diligência judicial.

2ª - Porquanto não são devedores da quantia exequenda nem representam os devedores, nem serem responsáveis solidariamente ou subsidiariamente por tal pagamento.

3ª - Os Recorrentes/Embargantes têm a legítima posse do bem penhorado, sendo esta posse muito anterior à penhora judicial.

4ª - Tal posse, que é legítima, pacífica, real e efectiva, plasma-se numa submissão à vontade dos Recorrentes que têm uma actuação material sobre ela, bem como uma intenção de agir como titular do direito a que o exercício do poder de facto sobre a coisa se refere.

5ª - Logo ao estarem reunidos os requisitos legais em que se funda a sua posse legítima, e assim não ser entendido na douta sentença recorrida, esta violou o Art.º 186º do C.P.C.I., o Artigo 1285º do C.C. e o Art.º 1037º do C.P.C., entre outros, por errada interpretação das disposições legais citadas, cujos fundamentos estavam inequivocamente reunidos."

Sendo embora certo que tal não foi expressamente alegado nem sequer levado ao probatório da sentença recorrida, pode tal depreender-se do referido documento ("promessa de compra e venda") de fls. 6.

E fazemos tal referência porque o ilustre Professor no estudo referido (págª. 348) refere tal hipótese (pagamento integral do preço) como um caso em que excepcionalmente a posição jurídica do promitente comprador preenche os requisitos de uma verdadeira posse.

Ponto é que ele actue **uti dominus** praticando actos materiais correspondentes ao exercício do direito de propriedade.

Tal seria o caso, por exemplo, do promitente comprador fazer benfeitorias no próprio prédio.

Mas, como se referiu, não só não vem sequer alegado expressamente o pagamento integral do preço como ainda não foram referidos outros actos para além da utilização do imóvel, exercendo pois os embargantes somente um direito pessoal de gozo.

Parafraseando aquele Autor, diríamos que "os promitentes compradores apesar de haverem pago **todo o preço** do imóvel e de a coisa lhes haver sido antecipadamente entregue, se limitaram a exercer o **direito pessoal de gozo** sobre o prédio, que a tradição lhes facultou".

Concluímos pois que os embargantes têm a posse precária da coisa mas não a posse jurídica ou a posse legítima da coisa.

E nessa medida não podem deduzir embargos de terceiro, enquanto titulares de uma posse precária.

E que dizer do direito de retenção consagrado no artº 442º, 3, do Código Civil (redacção do Dec.-Lei nº 236/80, de 18/7) e explicitada no artº 755º, 1, f), do mesmo Código (redacção do Dec.-Lei nº 379/86, de 11/11)?

Como é sabido, o direito de retenção é um verdadeiro direito **real,** não de **gozo** mas de **garantia.**

Pronunciando-se expressamente sobre o direito de retenção no contrato-promessa de compra e venda escreve o Autor citado (estudo referido, pág. 351):

"Quer isto significar que, em atenção à finalidade precípua da concessão do direito de retenção, o promitente-comprador que seja credor da indemnização prevista no artº 442º do Código Civil, goza (contra quem quer que seja) da faculdade de não abrir mão da coisa enquanto se não extinguir o seu crédito.

"Por outro lado, porém, como se trata de um puro direito real de **garantia** (e não de um direito de **gozo**) o direito de retenção do promitente-comprador não obsta à penhora da coisa (do imóvel, se imóvel for objecto de retenção), quer a penhora seja requerida por quem tiver direito real de garantia sobre a coisa (v.g. o credor hipotecário), quer seja promovida por um dos credores comuns do novo proprietário da coisa".

No mesmo sentido aponta o já citado Acórdão do S.T.A., de 30/6/93.

Transcrevendo:

"Mas, se por hipótese, se houvesse sido constituído o dito direito de retenção, este não impediria nem invalidaria a penhora promovida pelo credor hipotecário por razões idênticas às que respeitam ao referido direito pessoal de gozo do promitente-comprador.

"Se este último direito, de poder evanescente e persistente ligação à relação creditória, não se deixava ofender pela penhora, o mesmo efeito se produz relativamente ao direito de retenção, porque embora um direito **real sobre a coisa,** o é de **garantia,** que não de gozo.

Afigura-se-nos exacto este entendimento.

Os recorrentes, na medida em que são possuidores precários não podem deduzir embargos de terceiro.

E também não podem deduzir embargos à penhora, enquanto titulares de um eventual direito de retenção, pelas razões acima descritas.

Podem, isso sim, na convocação de credores (artº 329º e ss. do C.P.T.) fazer valer o seu crédito, obtendo a graduação do mesmo no local que lhe competir.

Mas os embargos, como se disse, não podem proceder.

Pois, se fosse posterior, o problema nem sequer se punha.

A noção de posse vem definida no artº 1251º do C. Civil, que estatui expressamente: "Posse é o poder que se manifesta quando alguém actua por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade ou de outro direito real".

A doutrina e a jurisprudência vêm ensinando que a posse integra dois momentos: a actuação de facto correspondente ao exercício do direito por parte do possuidor (o corpus) e a intenção de se comportar como titular do direito real correspondente aos actos praticados (o animus). Mais impressivamente pode definir-se o corpus como "a detenção material da coisa, a fruição, o exercício de um poder directo e imediato sobre a coisa", e o animus ou o animus possidendi "que consiste na intenção de exercer esse poder no seu próprio interesse, sendo este segundo elemento que permite distinguir a posse da simples detenção" (vide Acórdão do S.T.J. de 26/7/91, in B.M.J., nº 408, páª. 499).

Distingue-se pois a posse da simples detenção ou posse precária.

Esta vem definida no artº 1253º do C.Civil, que estatui:

"São havidos como detentores ou possuidores precários:

a) Os que exercem o poder de facto sem intenção de agir como beneficiários do direito;

b) Os que simplesmente se aproveitam da tolerância do titular do direito;

c) Os representantes ou mandatários do possuidor e, de um modo geral, todos os que possuem em nome de outrem".

Como ensina Oliveira Ascensão "a detenção engloba as situações em que, embora haja exercício de facto, não se constitui a relação jurídica posse".

Será que os embargantes detêm a posse da coisa?

Os embargantes baseiam a sua posse, no momento inicial, no título que lhe deu a possibilidade de ocupação do andar em causa: o contrato-promessa de compra e venda.

O contrato-promessa é a "convenção pela qual ambas as partes, ou apenas uma delas, se obrigam, dentro de certo prazo ou verificados certos pressupostos, a celebrar determinado contrato" (Antunes Varela, Das Obrigações em Geral, 2ª. Edição, pág. 244).

O contrato-promessa cria para o promitente "uma obrigação de contratar, cujo objecto é uma prestação de facto", gozando apenas, "em princípio da eficácia relativa, meramente obrigacional, restrita por conseguinte às partes contratantes" (obra citada, pág.ª 250).

A doutrina e a jurisprudência vêm sustentando que a promessa de compra e venda do imóvel apenas transmite a posse precária.

Escreveu-se sugestivamente no douto do S.T.J. de 29/01/80 (in B.M.J. 239, 344):

"Ora, o contrato-promessa de compra e venda do prédio, tendo por objecto a simples prestação de um facto, conforme se extrai do nº 1 do artº 410º do citado Código, não é causal da transmissão de nenhum direito real a favor dos promitentes-compradores. É insusceptível, portanto, de transmitir o animus do titular da propriedade".

Outra vária jurisprudência, apontada aliás pelo EPGA, aponta na mesma direcção.

Em sentido idêntico pode ler-se na Revista de Legislação e Jurisprudência (109º, nº 3583, a pág. 348 e 349).

Citando:

"Não obstante, desde que o promitente-comprador tenha obtido a posse por concessão do promitente-vendedor fundada na expectativa de futura celebração do contrato de compra e venda, ou, ao menos, por acto próprio fundado na mesma expectativa, e sem oposição do promitente-vendedor, tal posse é uma posse condicional, dependente na sua subsistência de celebração daquele contrato: o promitente--comprador, ao praticar os actos possessórios, terá agido como proprietário, mas a título provisório: mas sabendo ou devendo saber que, se a compra e venda se não fizesse, teria de restituir o prédio a seu dono.

"Assim, a sua posse não era oponível . . . à penhora registada posteriormente a favor da credora . . .

"Dado que o promitente-comprador não podia invocar a sua posse contra o comprador do prédio . . . não pode também invocá-lo contra a penhora efectuada a favor de um credor".

Mais recentemente, o Professor Antunes Varela, na Revista de Legislação e Jurisprudência, Ano 124, nº. 3812, págª. 347 e ss., refere-se expressamente ao contrato-promessa, com **tradição** de coisa, concluindo que, no geral, o promitente-comprador tem uma posse precária e não uma posse **legítima.**

Escreveu-se nomeadamente o seguinte:

"A verdade, porém, é que a **tradição** da coisa, móvel ou imóvel, realizada a favor do promitente-comprador, no caso de promessa de compra e venda sinalizada, não investe o **accipiens** na qualidade de possuidor da coisa".

E adiante:

"E os poderes que o promitente-comprador exerce de facto sobre a coisa, **sabendo que ela ainda não foi comprada,** não são os correspondentes ao **direito do proprietário adquirente,** mas os correspondentes ao **direito de crédito** do promitente-adquirente perante o promitente-alienante ou transmitente.

"Se este direito de crédito à venda da coisa, mesmo quando haja tradição dela, não goza sequer de **eficácia real,** senão nos termos excepcionais previstos e regulados no artº 413º do Código Civil, não se compreenderia que esse precário direito se convertesse num verdadeiro direito **real** como a **posse** pelo simples facto da entrega antecipada da coisa.

"O que a entrega (tradição) do móvel ou imóvel atribui ao promitente-comprador é um direito **pessoal** de gozo sobre a coisa. . .".

É este também o nosso entendimento, que se acolhe aliás à jurisprudência dominante deste Tribunal, podendo citar-se, a título exemplificativo, os Acórdãos de 30/06/93 (recurso nº 15.976) e de 16/03/94 (recurso nº 17.560).

É certo que no caso concreto, e pela análise do documento de fls. 6, o preço terá sido entregue na sua totalidade.

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando implicitamente que o recurso não merece provimento.

Neste Supremo Tribunal, o Exmº Procurador-Geral-Adjunto emitiu parecer, sustentando que o recurso não deve proceder.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. O Mº Juiz deu como assente a seguinte matéria de facto:

"1. Em 21-06-1985, foi penhorada a fracção autónoma designada por letra "D" do prédio urbano em regime de propriedade horizontal inscrito na matriz predial urbana respectiva sob o artº 3253º;

2. Tal penhora teve lugar na execução fiscal instaurada contra João Gregório Cabrita Ferreira por dívida do mesmo;

3. Com a data de 18-06-1976, o ora executado, como promitente vendedor, e os ora embargantes, como promitentes compradores, aquele prometeu vender a estes, pelo preço de 500.000$00 a fracção em causa - doc. fls. 57;

4. Os ora embargantes passaram a habitar o andar desde 1978/1979, nele tendo desde então vivido;

5. Nas vezes em que foi marcada a escritura de compra e venda da aludida fracção, o promitente vendedor deixou de comparecer."

3. Sendo este o quadro fáctico há agora que encontrar a solução para a hipótese posta à consideração deste Tribunal.

Que os recorrentes têm a qualidade de terceiros é evidente.

Na verdade, não intervieram no processo executivo, nem representam o executado - artº 1037º, 1, do C.P. Civil.

Mas terão a posse do andar questionado?

Esta é a questão nuclear a resolver.

Da resposta a ela dependerá o sucesso ou insucesso dos embargos.

Desde logo a posse terá que ser - como é - anterior à penhora.

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

Custas pelos recorrentes, fixando-se a procuradoria em 40%.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Ernâni Marques da Silva Figueiredo — João José Coelho Dias. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Prémios de Seguro diferido. Inconstitucionalidade da alínea f) do § 2º do artº 1º do Código de Imposto Profissional na redacção do Dec.-Lei 183-D/80, de 9 de Junho.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A alínea f) do § 2º do artº 1º do Cód. Imposto Profissional, na redacção do Dec.-Lei 183-D/80, de 9 de Junho, é inconstitucional por violação do artº 168º nº 2 conjugado com a alínea i) do seu nº 1 da Constituição da República, com reflexos directos no artº 106º da mesma Lei Fundamental no que respeita aos princípios da legalidade e da tipicidade que também por aquela são violados.

II — Por isso as liquidações efectuadas em sede de imposto profissional sobre prémios de seguro diferido efectuadas com base na referida alínea f) do § 2º do artº 1º do CIP com a redacção do citado Dec.-Lei 183-D/80 padecem de ilegalidade por inconstitucionalidade por violação dos referidos normativos da Constituição da República.

Recurso nº. 14.660, em que é **Recorrente** Pompeu Braga Soares Fortunato e **Recorrido** Fazenda Pública, e de que foi **Relator** o Exmº. Consº. Dr. ABÍLIO BORDALO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Vem o presente recurso interposto da sentença proferida pelo M.mo Juiz do 7º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª instância de Lisboa que julgou improcedente a impugnação deduzida pelo impugnante, ora recorrente, Pompeu Braga Soares Fortunato, id. nos autos contra a liquidação adicional de imposto complementar, Secção A, dos anos de 1980, 1981 e 1982, nos montantes, respectivamente, de 553.215$00, 249.154$00 e 219.355$00, efectuada pela Repartição de Finanças do 12º Bairro Fiscal de Lisboa.

Fundara-se a liquidação no facto de, segundo a Administração Fiscal, o impugnante não ter incluído nas declarações m/1 de imposto complementar dos mencionados anos das quantias referentes a prémios de seguro de capital diferido efectuado por Maria Maia Sena e Fortunato - Empreiteiros, SARL de que é Administrador, junto da Companhia de Seguros Império, E.P..

Alegou, em resumo, na petição, o impugnante que o prémio de seguro efectuado por aquela entidade não é rendimento do Trabalho até porque não existia discriminação do mesmo relativamente a cada beneficiário.

Por outro lado, alega que a alínea f) e o § 2º do artº 1º do Cód. de Imposto Profissional sofre de inconstitucionalidade material e orgânica não só porque contraria o princípio da legalidade e tipicidade tributária como porque o Governo ultrapassou a autorização legislativa que permitiu a publicação do Dec.-Lei nº 183-D/80 que aditou a alínea f) ao § 2º do artº 1º do C.I.P. ao não definir os tipos de

subsídios e regalias sociais caracterizando-os apenas pela expressão no exercício ou em razão do exercício de actividade profissional.

O representante da Fazenda Pública manifestou-se pela improcedência da impugnação.

Fundamentou-se a sentença recorrida na consideração da inexistência de inconstitucionalidade e no entendimento de que o prémio de seguro a que os autos se reportam deve considerar-se como rendimento de trabalho (artº 1º § 2º alínea f) do C.I.P.) valor esse que deveria ter sido declarado para efeitos da liquidação do imposto complementar.

O recorrente apresentou alegações formulando as seguintes conclusões:

«**I-** Inexiste facto tributário pois não existe qualquer manifestação de riqueza por parte do recorrente no momento em que a sua entidade patronal paga à seguradora o prémio do seguro a favor daquele celebrado.

II- Só com a ocorrência das condições previstas na apólice e consequente recebimento do prémio pelo recorrente existirá facto tributário.

III- Existindo tal manifestação de riqueza, tal fluxo de rendimentos, não há qualquer necessidade de se ficcionar para efeitos tributários o valor do benefício no seu custo ao benfeitor e fazê-lo tributar ao beneficiário.

IV- O que aqui se pretendeu tributar foram importâncias pagas pela entidade patronal a uma seguradora - relação jurídica em relação à qual o trabalhador é terceiro -, importâncias que o trabalhador não conhece, nem tem obrigação de conhecer.

V- A tributação pretendida só poderia ser possível por recurso à analogia, que em direito fiscal não é admitida.

VI- Semelhante entendimento levaria a que ao abrigo da mesma previsão legal da alínea f) do § 2º do CIP se tributassem as contribuições patronais para a Segurança Social, na medida em que ao pagá-las também a entidade patronal está a conceder um benefício futuro, ao qual na falta de um fluxo de rendimentos e para que se cumpra a norma tributária se deveria igualmente recorrer ao seu correlato económico mais próximo que é o seu custo a tributar.

VII- Quer um benefício, quer uma regalia implicam um aumento patrimonial e para o cidadão o custo de tais concessões não entram nos próprios conceitos.

VIII- De qualquer forma, a norma ao abrigo da qual se pretendem tributar tais prémios padece de inconstitucionalidade por o Governo ter extravasado a autorização legislativa concedida (art. 17º nº 8-A/80, de 26 de Maio.

IX- A redacção que o Governo pelo Dec.-Lei 183-D/80, de 9 de Junho, veio dar à alínea f) do § 2º do artº 1º do CIP não respeita os princípios da tipicidade e da determinação do imposto, com consagração constitucional.

X- E se o Governo não extravasou a autorização concedida e a norma não tinha aplicação ao caso dos autos, então, foi na aplicação da lei que houve inconstitucionalidade, por recurso à analogia.

XI- E a melhor prova e argumento, Venerandos Juizes Conselheiros, de que inexiste facto tributário e da inconstitucionalidade da norma - por desrespeitar os princípios da tipicidade e da determinação dos impostos - faz-se por absurdo: é que semelhante norma permitiria a tributação em imposto profissional (e, consequentemente, comple-

mentar) aos trabalhadores das contribuições patronais para a Segurança Social e dos prémios de seguro de acidentes de trabalho, pois com tais pagamentos também se lhes está a conceder um benefício ou regalia no exercício ou em razão do exercício da actividade profissional e a redacção da norma impugnada é suficientemente vaga e imprecisa para permitir tal tributação!!!

Pelo exposto, deve ao presente recurso ser concedido provimento, revogando-se a sentença recorrida, com fundamento em inexistência de facto tributário.

E caso assim se não entenda deve a mesma sentença ser revogada, com fundamento na inconstitucionalidade da alínea f) do § 2º do artº 1º do CIP, na redacção que lhe foi dada pelo Dec.-Lei 183-D/80, com as demais consequências legais».

Sem contra-alegação subiram os autos a este STA onde o Ex.mo Procurador Geral Adjunto emitiu douto parecer (cfr. fls. 106) no sentido de que o recurso não merece provimento uma vez que as questões objecto do recurso - saber se os prémios de seguro de vida pagos pela entidade patronal em benefício de seu empregado se enquadram na alínea f) do § 2º do artº 1º do C.I.P. e se esta norma é inconstitucional - foram já objecto de decisões do Supremo Tribunal Administrativo, "sendo pacifica a jurisprudência no entendimento de que tais seguros e seu pagamento pela entidade patronal são abrangidos pela norma referida e que tal norma não é material ou organicamente inconstitucional, citando alguns arestos entre os quais o de 28.10.92 - Recurso nº 12618 este do Pleno da Secção em que tais posições foram adoptadas por unanimidade".

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

Em sede factual deu-se como assente na sentença recorrida:

«**a)-** O impugnante (ora recorrente) era Administrador da empresa Moniz da Maia, Serra e Fortunato, Empreiteiros, SA, nomeadamente no período 1980/81 e 82.

b)- A referida Sociedade celebrou, com a Companhia de Seguros Império, um contrato de seguro titulado pelas apólices 08/11 418/08 e 08/553 que constituem as fls. 12 e 222 e se dão por reproduzidas.

c)- O impugnante era um dos beneficiários das apólices.

d)- O contrato 08/11 418/08 teve início em 1.6.80 e a duração constante do artº 6º.

e)- O contrato 08/11 553 teve início em 1.6.83 e a duração constante do artº 5º (fls. 22).

f)- A sociedade supra referida pagou à Seguradora a importância de 4.600.000$00 referente ao valor da apólice 08/11418/08 com referência ao período com início em 1.6.80 (fls. 37).

g)- Tanto a Cª de Seguros com a AF efectuaram a decomposição do valor do prémio de modo a que a cada benefício correspondesse uma parte proporcional no total (fls. 23).

h)- Em 28/12/85 foi levantado o auto de noticia de fls. 43 contra o impugnante por não ter declarado relativamente aos anos de 1980/81 e 1982 o valor equivalente ao proporcional dos prémios de seguros pagos pela sociedade antes referida no valor de 732.396$00, 621.189$00 e 889.135$00, respectivamente, para efeitos de tributação em imposto complementar.

i)- Na sequência desse auto de noticia a AF procedeu à liquidação adicional respectivo, tendo apurado as colectas de 553.215$00, 249.154$00 e 219.355$00 com referência aos anos de 1980, 1981 e 1982, respectivamente».

Como se viu, e decorre das conclusões da alegação do recorrente, vem alegada a inconstitucionalidade da alínea f) do § 2º do artº 1º do CIP ao abrigo da qual a Administração Fiscal pretendeu tributar os aludidos prémios de seguro, mediante a liquidação impugnada.

E como referiu o Ex.mo magistrado do Ministério Público junto deste STA a jurisprudência deste, com realce para o Acórdão do Pleno da Secção de 28.10.92 - Rec. 12618, defendeu sempre que os prémios de seguros pagos por entidade patronal referente aos seus empregados eram abrangidos pela alínea f) do § 2º do artº 1º do C.I.P. e por virtude da regra 4ª a) do artº 152º do C.I. Complementar eram também tributados nesta cédula. Mais sustentava tal jurisprudência que a alínea f) do § 2º do artº 1º do C.I.P. na redacção do Dec.-Lei 183-D/80, de 9/6, não padecia de inconstitucionalidade orgânica ou material, doutrina que transparece do referido aresto do Pleno da Secção.

Todavia, por Acórdão nº 492/94 - Proc. 88/93 do Tribunal Constitucional de 12.7.94 publicado no DR nº 289 de 16.12.94 II Série, a norma da alínea f) do § 2º do artº 1º do Cód. Imposto Profissional, na redacção que lhe foi dada pelo Dec.-Lei 183-D/80, de 9 de Junho, viola o artº 168º nº 2 (conjugado com a alínea i) do seu nº 1) da Constituição, segundo o mesmo aresto, sendo por isso julgada inconstitucional a citada norma.

E como decorre da parte final da decisão do mesmo aresto, o referido Acórdão do Pleno da Secção (Rec. 12618), em obediência ao naquele decidido, foi reformado, em conformidade com tal decisão, pelo recentíssimo Acórdão também do Pleno de 22.11.95 - Rec. 12618 no qual se concluiu que padecem de ilegalidade as liquidações efectuadas em sede de imposto profissional sobre os prémios de seguro diferido já que a interpretação conducente à incidência está desconforme com o artº 106º da CRP no concernente aos princípios de legalidade e da tipicidade no que tange à alínea f) do § 2º do artº 1º do CIP na redacção dada pelo DL 183-D/80, de 9 de Junho.

De salientar que o Acórdão do Tribunal Constitucional foi proferido em recurso interposto por um dos beneficiários de seguro de capitais diferido que era também Administrador, tal como o ora recorrente, da referida Sociedade Moniz Maia Serra e Fortunato - Empreiteiros SARL. Quer isto dizer que embora o Acórdão do Tribunal Constitucional careça de força obrigatória geral, há-de reconhecer-se que, relativamente ao caso dos autos, tudo se passa como se o fosse face à natureza idêntica das situações, tanto mais que se tratava de um seguro de grupo.

Perante a invalidade da referida norma de incidência, que vem questionada nos autos, pelo Tribunal Constitucional, é forçoso concluir que tal decisão abrange também, com os seus efeitos o caso vertente.

Escreveu-se no citado Acórdão do Tribunal Constitucional que o Dec.-Lei 183-D/80, de 9/6, pretendeu repôr o regime estabelecido no Dec.-Lei nº 297/79, de 17 de Agosto, declarado inconstitucional pela Resolução nº 116/80, de 5 de Abril, do Conselho da Revolução, com força obrigatória geral.

Quer isto dizer que não se suscitarão quaisquer dúvidas quanto aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade relativamente a todos os anos a que respeita a tributação impugnada, mais especificamente ao ano de 1980, tendo em conta a data da publicação do referido Dec.-Lei 183-D/80, de 9 de Junho.

Este diploma foi editado no uso de autorização legislativa constante do artº 17º, alínea l) da Lei nº 8-A/80 de 26 de Maio (lei do Orçamento), concedida para que o Governo, para efeitos de imposto profissional pudesse "caracterizar certos tipos de subsídio e outros benefícios ou regalias sociais considerados rendimentos de trabalho.

Isto porque os impostos só podem ser criados por lei da Assembleia da República ou por Dec.-Lei no uso de autorização legislativa daquele órgão de soberania.

O Governo, então, no uso dessa autorização - segundo o aresto do T. Constitucional - definiu como rendimentos do trabalho - rendimentos que assim passaram a ficar sujeitos a imposto profissional - "os subsídios e outros benefícios ou regalias sociais auferidos no exercício ou em razão do exercício da actividade profissional.

Mais se refere no mesmo aresto, que "ao invés de definir os tipos de subsídios, benefícios e outras regalias sociais que passaram a ficar sujeitas a tributação - definiu apenas o elemento de conexão que teve por relevante para o efeito - a saber: o tratar-se de um subsídio, benefício ou outra regalia social auferido no exercício ou em razão da actividade profissional", o que como ali se defendeu, a norma sub judicie (cfr. a citada alínea f) do § 2º do artº 1º do CIP na redacção do Dec.-Lei 183-D/80, de 9/6) não cumpriu o sentido da autorização legislativa, tarefa que lhe cumpria levar a cabo mas que não o conseguiu.

É o que decorre da exigência constitucional para as autorizações legislativas que tem de definir o respectivo objecto, o seu sentido, a sua extensão e duração (cfr. artº 168º nº 2 da Constituição).

Perante a declarada inconstitucionalidade da alínea f) do § 2º do artº 1º do C.I.P. naquele caso concreto, também nós pelas razões expendidas não podemos deixar de recusar a aplicação daquela norma de incidência porque se mostra em desconformidade com a Constituição, com a redacção que lhe deu o Dec.-Lei 183-D/80, de 9 de Junho que, por isso, se reputa de inconstitucional por violação do artº 168º nº 2 conjugado com a alínea i) do seu nº 1 da C.R.P. com reflexos no artº 106º da mesma Lei Fundamental, no que respeita aos princípios da legalidade e da tipicidade que também foram violados.

Termos em que se acorda em conceder provimento ao recurso, revogar a sentença recorrida e, em consequência, julgar a impugnação procedente, assim se anulando a liquidação adicional do imposto complementar, efectuada com base na interpretação e aplicação que a A. Fiscal deu à alínea f) § 2º do artº 1º do C.I. Profissional, com a redacção que lhe deu aquele diploma (Dec.-Lei 183-D/80), eivada de ilegalidade por inconstitucionalidade.

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. - Abílio Madeira Bordalo (relator) - Ernâni Marques da Silva Figueiredo - Domingos Brandão de Pinho - Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Justo impedimento. Doença do mandatário da recorrente.

Doutrina que dimana da decisão:

A doença do mandatário da recorrente, para constituir justo impedimento, terá de ser súbita e grave, em termos de o impossibilitar de praticar o acto (apresentação de alegações), de avisar a constituinte e de substabelecer.

RECURSO Nº 15.833 de que é recorrente a Transportadora Ideal de Santos, Ldª. e recorrida a Fazenda Pública. RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **MENDES PIMENTEL.**

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

O Exmº. Mandatário da impugnante "A Transportadora Ideal dos Santos, Ldª", Dr. Manuel Dorindo Martins, requer, a fls.69-70, a junção aos autos das alegações de recurso que interpusera para este Supremo, invocando justo impedimento para a prática do acto fora de prazo, por se encontrar doente e em tratamento desde 1 de Fevereiro de 1993 até à data da apresentação de tal requerimento 11.VI.1993 - e impossibilitado de exercer a sua actividade profissional e, portanto, de elaborar e entregar as mesmas alegações.

Refere que "a doença consistiu em profundo esgotamento cerebral, psíquico e físico, que completamente o prostrou, deixando-o incapaz de se concentrar, de se recordar, de ler, de escrever, de dar orientações ou de tomar decisões, de se deslocar e o deixou mesmo com grandes dificuldades de falar, obrigando-o a um tratamento intensivo e prolongado que o deixou em estado de total sonolência e apatia.

Aduz, ainda, que "a notificação para alegações foi recebida já no decurso da doença, pelo que não pôde dela tomar consciência, não tendo nenhum colaborador conhecedor do contencioso fiscal que lhe pudesse dar andamento".

Juntou fotocópia autenticada de atestado médico com a data de 11 de Junho de 1993.

Em face do teor do mesmo, o Exmº.PGA pronunciou-se em sentido favorável à pretensão do douto requerente.

A Fazenda Pública não opinou sobre a mesma apesar de adrede notificada.

Foi expedido mandado ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa para inquirição das três testemunhas arroladas, apenas uma tendo sido ouvida, Maria Margarida Saraiva Palmeiro Carrasco, "funcionária do escritório a que pertence o Doutor Manuel Dorindo Martins", causídico que prescindiu do depoimento das restantes, apesar da sua comparência - cfr. arts. de fls.127.

Cumpre apreciar e decidir.

Em princípio, o acto deve ser praticado no processo dentro do prazo que a lei assinala para o efeito.

Excepcionalmente, pode ser realizado quando se verifique a figura jurídico - processual do justo impedimento.

Com efeito, preceitua o artigo 145º do Código de Processo Civil (CPC):

3. O decurso do prazo peremptório extingue o direito de praticar o acto.

4. O acto poderá, porém, ser praticado fora do prazo em caso de justo impedimento, nos termos regulados no artigo seguinte.

E reza assim o artigo 146º:

1. Considera-se justo impedimento o evento normalmente imprevisível, estranho à vontade da parte, que a impossibilita de praticar o acto, por si mandatário.

2. A parte que alegou o justo impedimento oferecerá logo a respectiva prova; o juiz, ouvida a parte contrária, admitirá o requerente a praticar o acto fora do prazo, se julgar verificado o impedimento e reconhecer que a parte se apresentou a requerer logo que ele cessou.

Para a verificação de justo impedimento, necessário se torna, pois, a presença de três requisitos:

1º. Que o evento seja imprevisível;

2º. Que seja estranho à vontade da parte;

3º. Que determine a impossibilidade, para a parte, de praticar o acto, por si ou por mandatário.

Como refere o acórdão desta Secção de 26.X.1994, proferido no recurso nº.16160, «não se duvida que a doença do mandatário da parte, ocorrida em certas circunstâncias relevantes, possa constituir justo impedimento para evitar o efeito preclusivo do decurso de prazo para praticar determinado acto processual, como tem decidido frequentemente a jurisprudência (...)».

Porém, lê-se aí, mais à frente, «a doença do advogado há-de ser súbita e tão grave que o impossibilite, em absoluto, de praticar o acto, avisar o contribuinte ou substabelecer o mandato. Só de tal modo se daria por realizado o "evento normalmente imprevisível, estranho à vontade da parte, que a impossibilite de praticar o acto, por si, ou por mandatário", constitutivo do justo impedimento (...)».

Conforme já inicialmente mencionado, como prova dos fundamentos do justo impedimento o requerente apresentou atestado médico que reza encontrar-se ele doente e em tratamento desde 1/II/1993, "estando incapacitado para exercer a sua actividade profissional até à presente data (11 de Junho do mesmo ano)", aí se declarando, ainda, "que a incapacidade consistiu na impossibilidade de concentração e de memória, não podendo escrever e dar orientações, ou tomar decisões e não podendo deslocar-se, por não poder andar e tendo, mesmo, grande dificuldade de falar".

Completarmente, foi inquirida, tão só, a empregada do escritório do requerente que, segundo consta do acto de fls.127, respondeu afirmativamente a todos os sobreditos factos alegados.

Estranhamente, foi prescindido o depoimento das duas primeiras testemunhas arroladas, optando o requerente pelo da que, em relação a si, tem dependência laboral. Acresce que aquela testemunha tomou conhecimento da situação clínica do requerente, incontactável, em casa, por informação telefónica da esposa do mesmo.

O que tudo bem revela a fragilidade do depoimento de Maria Margarida Saraiva Palmeirão Carrasco, sem dúvida insusceptível de corroborar firmemente o teor do dito atestado médico, que não se afigura bastante para convencer do justo impedimento, atentas as características que o mesmo há-de revestir nos termos da citada jurisprudência.

Com efeito, ele não aponta para a absoluta impossibilidade de o requerente dar pronto conhecimento à parte, conquanto que pela sua referida empregada, da sua incapacidade mental e física. Outrossim, de substabelecer o mandato dela recebido.

Sucede, até, que como é evidenciado no citado acórdão de 26.X.1994, em 8.II.1993, "o requerente apresentou no tribunal o requerimento que está junto a fls.155 dos autos (rec.nº16169)". Ora, havendo o requerente sido notificado para alegar no presente recurso por carta registada de 3.II.1993 (vd. fls.64), o terceiro dia útil posterior ao de tal registo - em que a lei presume ter ocorrido tal notificação (art.1º, 3, do DL.121/76, de 11/II) - foi justamente a aquele dia 8 de Fevereiro de 1993.

A conjugação destas duas realidades contraria, claramente, o atestado médico em referência. E, de igual modo, o facto de as alegações, pela sua profundidade e extensão (20 páginas impressas), necessariamente haverem sido elaboradas adentro do período de doença demarcado no mesmo atestado.

Como se conclui no invocado acórdão (em que o relator do presente interveio como 2º Adjunto), «são ocorrências que afectam a credibilidade do atestado junto, já de si abalada, em termos de juízo firmado em regras de experiência comum, atenta a dificuldade de percepção por um médico das impossibilidades acima referidas, a directa, e as que a jurisprudência colocou em cumulação para que saísse verificado o justo impedimento».

Pelo exposto, se acorda em não dar por certificado o justo impedimento alegado, por isso que se indefere a requerida admissão fora de prazo das alegações juntas (a desentranhar e devolver à recorrente, após trânsito), julgando-se o recurso deserto - artigos 292º, 1, e 690º, 2, do CPC, subsidiariamente aplicável (artigo 102º da LPTA).

Custas pela recorrente, com taxa de justiça de 15.000$00.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Francisco Rodrigues Pardal (vencido por entender que se verificava o alegado justo impedimento como, aliás, consta de vários acórdãos deste STA sobre o mesmo douto advogado). — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Matéria de facto. Matéria de direito. Recurso per saltum. Reclamação da conta. Valor da causa. Valor patrimonial. Competência da Secção de Contencioso Tributário do STA. Competência do Tribunal Tributário de 2ª Instância. Incompetência em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A questão da incompetência absoluta do tribunal para um recurso é de conhecimento oficioso e prioritário; e a sua procedência prejudica a apreciação de qualquer outra.

2 — A Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de um tribunal

tributário de 1ª instância que não se restrinja a matéria de direito.

3 — Tal competência cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso nº 16.107. Requerentes: LINDORFE RODRIGUES DOS SANTOS e ARMANDO JORGE DIAS RODRIGUES; Requerida: CAIXA GERAL DE DEPÓSITOS.

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

1. LINDORFE RODRIGUES DOS SANTOS e ARMANDO JORGE DIAS RODRIGUES, residente no Monte da Caparica, deduziram embargos de terceiro à penhora que, em execução fiscal pendente no 7º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa contra BARROCAL - IMOBILIÁRIA E CONSTRUTORA, Lª, para cobrança de um crédito da CAIXA GERAL DE DEPÓSITOS, recaíra sobre as fracções autónomas E e N do prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial de Queluz, na ficha 152 da freguesia de Agualva-Cacém.

Por despacho de 8-10-92 (fls. 22 e segs.) foi essa petição de embargos liminarmente indeferida por manifesta improcedência e os embargantes condenados nas custas processuais.

De tal decisão recorreram os embargantes, per saltum, para esta Secção do STA, que por Acórdão de 1-6-94, a fls. 69 e segs., negou provimento ao recurso e condenou os recorrentes nas custas.

Notificados da conta, vieram os embargantes-recorrentes reclamar quer da elaborada neste STA quer da feita na 1ª instância.

Tendo o relator declarado esta Secção do STA incompetente em razão da hierarquia para conhecer da reclamação da conta efectuada na 1ª instância, foram os autos, a pedido dos reclamantes, remetidos ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo), que por despacho de 31-1-95, lavrado a fls. 126/127, indeferiu essa reclamação.

De tal despacho vem per saltum o presente recurso, interposto pelos reclamantes, que a rematar a sua minuta apresentaram entre outras a conclusão (que reitera alegação feita na dita reclamação da conta - cfr. fls. 82 vº, 145 e 146) de que o valor patrimonial de cada uma das ditas fracções prediais autónomas E e N (do prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial de Queluz, na ficha 152 da freguesia de Agualva-Cacém) é de 2.177.280$00, daí resultando, segundo eles, que o valor do processo para efeito de custas deverá ser igual ao produto desta cifra por 2 e não o de 9.660.000$00, fixado pelo tribunal a quo.

Não houve contra-alegação.

O Mº Pº emitiu neste STA parecer de que, como os recorrentes alegam factos, um dos quais o acima salientado, o despacho recorrido não dá como provados, o recurso não versa exclusivamente matéria de direito, pelo que a competência para o apreciar caberá ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

A tal questão prévia responderam os recorrentes que neste recurso não se pede para alterar a decisão de facto mas apenas que com base nos pressupostos de facto e de direito que se enunciam nas alegações e conclusões se decida de direito, pelo que é este STA o competente para o recurso.

2. Esta questão da incompetência do STA - arguida pelo Mº Pº e aliás de conhecimento oficioso - tem prioridade e a sua procedência prejudica o conhecimento de qualquer outra [artºs 45º do CPT e 101º e ss. do CPC].

Ora não podemos deixar de reconhecer a procedência desta arguição.

Os recorrentes alegam na minuta de recurso um facto que a decisão recorrida não dá como provado e até contraria um outro por ela dado como assente. Na verdade, eles sustentam que o valor patrimonial de cada uma duas ditas fracções prediais autónomas é, segundo os dados inscritos na matriz, de 2.177.280$00, num total de 4.354.560$00; e o despacho recorrido omite este dado de facto trazendo à colação um outro valor patrimonial, de 9.660.000$00, atribuído em avaliação feita no acto da penhora.

3. Assim, este recurso, interposto da 1ª instância per saltum, não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito. Por isso e tendo ainda em conta o preceituado nos artºs 32º, nº 1, al. b), e 41º, nº 1, al. a), do ETAF, e 167º do CPT, declara-se esta secção do STA incompetente em razão da hierarquia para dele conhecer e para tanto competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância. Custas pela recorrente, com taxa de justiça e procuradoria de, respectivamente, 15.000$ e 6.000$ (§ único do artº 5º, por remissão do § 3º do artº 6º, ambos da Tabela).

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Agostinho Castro Martins — João José Coelho Dias — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Execução fiscal. Oposição. Responsabilidade dos gerentes. Aplicabilidade do regime instituído pelo DL.68/87, de 9 de Fevereiro.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Anteriormente ao DL.68/87, de 9 Fev., era pacífico o entendimento de que a responsabilidade dos gerentes, quer a estabelecida no art.16º do CPCI, quer a resultante do art.13º do DL.103/80, de 9 Maio, se baseava na presunção de mera culpa funcional, derivada do exercício da função de gerente.

II — O novo regime decorrente do referido DL.68/87 e, posteriormente da redacção do art.13º do CPT, por tais normas assumirem natureza substantiva, não é de aplicação retroactiva e o legislador não lhes atribuiu tal eficácia.

RECURSO Nº 16.202 de que é recorrente Manuel Arroja Beatriz e Francisco Arroja Beatriz e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **COELHO DIAS.**

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

1. Manuel Arroja Beatriz e Francisco Arroja Beatriz, inconformados com a sentença de fls.52 dos autos, na qual se julgou improcedente a oposição que haviam deduzido contra a execução fiscal para cobrança de 4.544.934$00, provenientes de direitos aduaneiros e demais imposições relativamente a mercadorias despachadas em 1981 e 1982, em que era originária executada a sociedade "Corkman - Indústrias de Cortiças, Ldª." e que contra eles revertera, daquela decisão vieram recorrer para este STA, assim concluindo a sua alegação:

"1º. O Decreto-Lei 68/86 é de aplicação retroactiva pelo que deveria ter sido aplicado aos autos recorrido. Com efeito,

2º. Trata-se de uma norma meramente interpretativa.

3º. Mesmo que a referida norma tivesse natureza inovatória, o que se admite apenas como hipótese de trabalho, a mesma deveria aplicar-se retroactivamente por constituir uma norma fiscal sancionatória.

4º. Da aplicação do Decreto-Lei 68/87 à reversão contra os oponentes decorre, a ilegitimidade, destes, face à ausência de alegação por parte da exequente de quaisquer factos susceptíveis de fundamentar a respectiva vocação responsabilizatória.

5º. Sustentando a não aplicação do mencionado diploma aos presentes autos, o Tribunal recorrido não podia ter decidido antes da análise dos factos articulados pelos oponentes que consubstanciavam causas justificativas do incumprimento e de exclusão da culpa susceptíveis de fundamentar a legitimidade que reclamaram e se propuseram provar".

Termina, pedindo, com o provimento do recurso, se anule a sentença recorrida e se substitua por outra que reconheça a ilegitimidade dos recorrentes ou que ordene o prosseguimento da acção para se conhecer dos factos alegados na oposição.

1.1. Sem contra-alegações, subiram os autos a este STA e, aqui, emitiu o Exmº. Magistrado do MºPº parecer desfavorável aos recorrentes, baseada na jurisprudência deste Tribunal.

1.2. Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Fixou-se, na decisão recorrida, a seguinte factualidade:

"1. Foi instaurada execução fiscal contra Corkman-Industrias de Cortiças, Ldª"., para cobrança de esc. 4.544.934$00 de direitos e demais imposições de mercadoria despachada em 1981 e 1982;

2. Na falta de bens penhoráveis, a execução reverteu contra os ora oponentes os quais foram citados em 10-02-1992 e 13-02-1992, respectivamente;

3. A referida liquidação foi efectuada por efeito da revogação da isenção de direitos e de sobretaxa de importação o que aconteceu por despacho do Senhor Secretário de Estado para os Assuntos Fiscais de 15-03-1988".

2.1. Face a esta factualidade e considerando que o regime decorrente do DL.68/87, de 9 Fev., só operava para o futuro, não se aplicando a situações anteriores, como era o caso dos autos, e que, no tocante à liquidação dos tributos, as questões colocadas pelos oponentes não eram cognoscíveis em oposição, bem como, por outro lado, que a dívida não se encontrava prescrita, julgou o Mmº. Juiz a oposição improcedente, absolvendo a Fª.Pª do pedido.

2.2. Vejamos, pois, se procede o interposto recurso.

Ora, anteriormente ao DL.68/87, de 9 Fev., entendia-se, pacificamente, que a responsabilidade dos gerentes, quer a estabelecida no art.16º do CPCI, quer a prescrita no art.13º do DL.103/80, de 9 Maio, se baseava na presunção de mera culpa funcional, responsabilidade essa "ex lege" e que derivava do simples exercício da função de gerente, não bastando à sua existência, por isso, a mera gerência de direito, antes se exigindo o efectivo desempenho das inerentes funções, ou seja, a gerência de facto (cfr. Acs., deste Tribunal, de 24-4-90, recs.12.023 e 12.124, 16.10.91, rec.13.569, 17.6.92 (Pleno), rec.13.048, e 11.11.92, rec.14.455, entre outros, bem como, na doutrina, Ruben de Carvalho e Rodrigues Pardal, "CPCI, Anot. e Com.", pág.133, A.Xavier, "Manual..." págs.387/389, Braz Teixeira, "Princípios de Direito Fiscal", vol I, 3ª Ed. págs.315/320).

Veja-se, ainda, no tocante à mencionada culpa funcional e ao entendimento de que, antes da vigência daquele DL.68/87, o referido art.13º deveria interpretar-se no sentido de a ilisão da presunção de culpa depender da comprovação de não ter sido efectivamente exercida a gerência, não implicando tal interpretação violação dos princípios da igualdade, do Estado de direito democrático ou outros constitucionalmente consagrados, o Ac. do T.C. de 13 Abril 94, nº328/94, publicado no "D.R., II Série, de 9.11.94.

E é à luz desse entendimento, igualmente válido para o art.16º do CPCI, anteriormente ao regime instituído pelo DL.68/87, que tem de resolver se a questão colocada pelo presente recurso.

Efectivamente, assumindo aquele art.16º, como o referido art.13º, natureza substantiva, o que igualmente sucede com o vigente art.13º do CPT (cfr. A. de Sousa e J.Paixão, "CPT, Com. e Anot.", págs. 49/55) e reportando-se as dívidas exequendas, como vem provado, aos anos de 1981 e 1982, ao art.16º do CPCI, sem a aplicabilidade do art.78º do C.S. Comerciais, determinada pelo DL.68/87, se deve recorrer para definir a responsabilidade dos ora recorrentes, conforme é imposto pelo principio geral de aplicação das leis no tempo, consagrado no art.12º do C.Civil, segundo o qual as leis regem para o futuro "... deixando os factos passados e os respectivos efeitos jurídicos sujeitos ao regime da lei antiga, a que vigorava ao tempo da ocorrência daqueles (cfr. Acs., deste STA e de 24-4-90, rec.12023, já citado, e ainda de 10.4.91 (Pleno) - no texto - "A.D." 361, pág.119).

O regime decorrente do DL.68/87, passando a exigir a culpa do gerente, reportada ao seu comportamento individual, pela insuficiência do património social para satisfazer os créditos do Estado, com o abandono do critério da mera culpa funcional, que anteriormente, como se viu, era relevante para o responsabilizar pelo pagamento das dívidas, revela-se, pois, como profundamente inovador, na definição dessa responsabilidade, e não como interpretativo da lei anterior.

Assim, conforme se tem entendido, esse novo regime não pode aplicar-se a situações do passado, como é o caso dos autos, e bem se decidiu na decisão recorrida.

E é destituída de qualquer fundamento a afirmação dos recorrentes de que o artigo único daquele DL.68/87 seja uma norma fiscal sancionatória, afirmação que não aparece sustentada, aliás, por quaisquer argumentos que a justifiquem.

Cfr., ainda, entre muitos, os Acs. deste STA, de 15.6.94, rec.14.740, e 2.3.95, rec.14.930.

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

Custas pelos recorrentes, fixando-se a procuradoria em 60%.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — João José Coelho Dias (relator) - Benjamim Rodrigues - Agostinho de Castro Martins - (vencido nos termos da declaração de voto anexa).

Declaração de voto

1. Concordo com a tese do Acórdão, que constitui jurisprudência desta Secção, de que o DL.nº68/87 não tem eficácia retroactiva, pelo que é ao caso aplicável o art.16º do CPCI.

2. Continuo, porém, a entender, conforme tive ocasião de desenvolver noutros lugares, que a responsabilidade civil dos gestores de sociedades de responsabilidade limitada consagrada no art.16º do CPCI não é objectiva.

Tenho consciência de estar assim a afrontar jurisprudência reiterada desta Secção de que tal responsabilidade, embora subsidiária, é objectiva (ou - o que vem a dar o mesmo - sujeita às regras da fiança, como se de "fiança legal" se tratasse, embora sem concomitantemente se reconhecer sequer ao responsável o direito consignado no nº2 do art.638º do Cód. Civil).

É certo que em alguns arestos, como neste, se fala em "culpa funcional", mas sempre o discurso e tratamento subsequentes se desenvolvem como se de responsabilidade objectiva, conquanto subsidiária, se tratasse: nem mesmo quando se faz uso dessa expressão se admite o corolário (que parece daí fluir) de essa responsabilidade só se efectivar no caso de provada a culpa (inclusivamente apenas por não ilidida a presunção dela que não excluo estar nesse art.16º consagrada).

Contra a tese assim maioritária, vencedora neste Acórdão, podem alinhar-se alguns argumentos que me parecem convincentes ou, pelo menos, merecedores de reflexão:

O primeiro é que a nossa tradição jurídica é, pelo menos desde o Cód. Civil de Seabra, no sentido de que a responsabilidade civil só existe independentemente de culpa nos casos especificados na lei (cfr. arts.2.361º e ss. daquele código, e 483º, nº2, do actual C.Civil). Ora não parece que no questionado art.16º estejamos perante um desses casos.

E foi decerto por também estar ciente de não ser esse o espírito do preceito que a própria jurisprudência citada acabou por considerar isentos dessa responsabilidade os gestores que o sejam de direito mas não de facto. Na verdade, parece que só fundando tal responsabilidade na culpa se pode aceitar essa exclusão (e ainda assim com reservas, pois sendo embora improvável, não é em absoluto de excluir a existência de culpa em tais casos - vd. neste sentido a parte final do nº2 do preâmbulo do citado nº 68/87).

Em segundo lugar será muito difícil, senão impossível, justificar, face à nossa Constituição, uma responsabilidade objectiva por multas penais (incluídas na previsão do art.16º do CPCI, por sinal aí não imitado pelo art.13º do CPT).

Enfim, cabe perguntar se hoje, que passou a ser comummente aceite a doutrina da interpretação actualista da lei, não será de atribuir peso e significado a estas afirmações feitas no preâmbulo do aludido DL.nº68/87: "O princípio da culpa é, em matéria de responsabilidade civil, de decisivo relevo para a configuração da esfera jurídica das pessoas, na qual elas se poderão disponivelmente mover. Pressupõe uma regra de justiça, isenta de qualquer fatalismo tendencialmente inadequado (...).

No tocante à responsabilidade civil dos gerentes e administradores das sociedades,, não deverá a solução divergir, no fundamental, da genericamente adoptada (...) Daí que perca cada vez mais sentido dotar o Estado, enquanto credor social, de um estatuto desproporcionadamente privilegiado".

Se é o próprio legislador a achar desproporcionado o privilégio que a interpretação aqui maioritária vê consagrado no dito art.16º (quer sob as vestes de responsabilidade objectiva quer sob as de presunção inilidível de culpa), é legítimo interrogarmo-nos - e, segundo penso, respondermos afirmativamente - sobre se ele não ofende a Constituição, designadamente os seus arts.2º e 13º (Ver neste sentido os votos de vencido lavrados no Acórdão do Tribunal Constitucional nº328/94, de 13 de Abril, proc. nº641/92, in D. da República, II série, nº 259, pág. 11.302).

3. Por estes motivos votei no sentido da parcial revogação da sentença recorrida, a fim de se facultar aos oponentes a produção de prova testemunhal dos factos alegados nos arts.11º e seguintes da petição inicial com vista a ilidir a referida presunção de culpa.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Agostinho de Castro Martins.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

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

II — Tal não será o caso quando se alegue, como suporte da sua pretensão de alteração do julgado, para além do que consta do probatório da decisão recorrida, que foi participado à Repartição de Finanças um novo contrato de arrendamento e junta certidão da escritura de 1990 e que esta Repartição não levou à matriz a alteração situação.

III — A expressão "dar-se como reproduzido o documento junto a fls. . . ", constante do probatório da sentença, apenas corresponde a dar como provada a existência do documento e não a dar como provada a existência dos factos que a consideração, por banda do tribunal, da eficácia probatória do documento e o princípio da livre apreciação

das provas possa alcançar na elaboração do juízo probatório efectuado sobre o mesmo documento.

Recurso: 17.316. Recorrente: Lusomundo-Soc. de Investimentos Imobiliários, SA; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Exmº.Consº. Dr. Benjamim Rodrigues.

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

I - Lusomundo, Sociedade de Investimentos Imobiliários, Lda, contribuinte nº 502039892, com sede na Praça da Alegria, nº 22, 1º, Lisboa, impugnou judicialmente perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (1º Juízo) a liquidação da contribuição autárquica, do montante de 9.945.000$00, relativa ao ano de 1991 e ao seu prédio urbano sito em Lisboa, na Av. Gago Coutinho, nº 28, arrendado desde 20.12.88 à Filmes Lusomundo, S.A., que lhe foi efectuada pela Repartição de Finanças do 15º Bairro Fiscal de Lisboa, tendo alegado, em síntese, que ela se encontrava inquinada das ilegalidades consubstanciadas em: inexistência de previsão por banda da Lei nº 106/88, de 17.09, que concedeu autorização ao Governo para aprovar o Código da Contribuição Autárquica, do valor patrimonial dos prédios arrendados, ao contrário do que fez em relação aos não arrendados; inconstitucionalidade dos artº 1º e 7º do Dec.-Lei nº 442-C/88, que aprovou o referido código, na parte em que permite a determinação da matéria colectável pelo Código de Contribuição Predial, já que ao estabelecer um regime transitório excedeu os limites da autorização legislativa do artº 37º da Lei nº 106/88; e finalmente, em omissão por banda da Administração Fiscal da determinação do valor do prédio mediante utilização do valor decorrente da matriz consequente de novo contrato de arrendamento que lhe foi comunicado.

II - A impugnação judicial foi julgada improcedente por sentença, de 93.04.02, por se ter considerado que não se verificavam as inconstitucionalidades e os outros vícios assacados ao acto de liquidação.

III - Inconformada com tal pronúncia recorre agora a impugnante directamente para esta Secção de Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e a procedência da impugnação com a anulação do acto tributário, ou, subsidiariamente, a anulação da sentença e a baixa dos autos ao tribunal *a quo* para se proceder às diligências de arbitramento do valor patrimonial do prédio em 1991, nos termos dos artºs 135º e 136º do C.P.Tributário.

IV - Para tanto invoca as razões, que desenvolvidas nas suas alegações, se mostram condensadas nas seguintes proposições conclusivas:

"1º - A Repartição de Finanças, em 1988, quando a contribuinte era isenta de contribuição predial por ter a qualidade de SGIL, levou à matriz do prédio objecto da presente situação tributária o rendimento de 60.000 contos constante de um contrato de arrendamento válido por um ano, que logo em 1989 caducou, sendo substituído por outro de arrendamento, em termos, com objecto muito diferente e a renda anual de 22.800 contos.

2º - Embora participado o novo contrato e junta a certidão de escritura em 1990, a Repartição não levou à matriz a alteração da situação, nem, portanto, a efectiva renda dos anos de 1990 e seguintes.

3º - Em 1992, liquidou C.A., sobre o mesmo prédio, tomando como matéria colectável o valor decorrente da multiplicação do rendimento de 60.000.000$00 pelo factor de capitalização estabelecida no Decreto-Lei nº 442-C/88.

4º - Sucede que tal Decreto-Lei foi elaborado na decorrência da Lei nº 106/88, de 17 de Setembro, que obrigava o governo a rever as regras de avaliação da propriedade com mais rigorosa determinação da matéria tributável - o valor patrimonial -, e com maiores garantias dos contribuintes.

5º - Tal obrigação imposta ao Governo tinha a natureza de condição para o uso e objecto da autorização legislativa de criação do novo imposto.

6º - Para os prédios não arrendados, a Lei nº 106/88 estabeleceu logo um critério de determinação do valor patrimonial para vigorar durante o período em que decorressem as novas avaliações a realizar obrigatoriamente logo a seguir à entrada em vigor do novo imposto.

7º - Não estabelecendo a Lei nº 106/88 qualquer norma especial para a determinação do valor patrimonial dos prédios arrendados durante o período em que decorressem as novas avaliações, o espírito da Lei nº 106/88 só pode comportar o pensamento de exigir à Administração Fiscal a realização de todas e quaisquer diligências, informais e inominadas, para a rigorosa determinação do valor patrimonial, e maior garantia dos contribuintes quanto à efectiva tributação pelo valor patrimonial.

8º - De contrário, as normas do Dec.-Lei nº 442-C/88, de 18 de Setembro, que sejam havidas como mandando determinar o valor patrimonial na base do rendimento, são inconstitucionais, por excederem e se oporem ao objecto e âmbito da autorização legislativa.

9º - O acto tributário, baseado na omissão dos Serviços quanto à realização das diligências adequadas à determinação do valor patrimonial segundo a natureza do novo imposto e com as garantias do nº 4 do artº 37º da Lei nº 106/88 é, assim, ferido de nulidade por ilegalidade, enquanto se limitou a aplicar uma norma do Decreto-Lei nº 442-C/88, cujo alcance legal estava subordinado ao cumprimento do nº 4 do artº 37º da Lei nº 106/88.

10º - Se o Decreto-Lei nº 442-C/88 não for interpretado nos termos das alíneas anteriores, deve ser havido como inconstitucional na parte em que seja havido como estabelecendo *ad aeternum* que o valor patrimonial dos prédios arrendados é determinado através do rendimento; e, designada e eternamente, através do rendimento de 1988.

11º - A douta sentença ora recorrida julgou contra direito, porquanto se limitou a critério meramente formalista da aplicação do Decreto-Lei n.º 442-C/88, sem a mínima consideração pelos pressupostos substantivos da lei nº 106/88 e dos efeitos do mesmo Decreto-Lei, aplicado em pura literalidade, e contra os princípios éticos e jurídicos do Estado de Direito; não usou os poderes dos artºs 155º e 156º do Código de Processo Tributário para a determinação da verdadeira situação do valor patrimonial; não aplicou o artº 155º do mesmo código, e antes o invocou erradamente; não apreciou e decidiu a matéria relativa ao período de isenção de que a contribuinte beneficiava no ano de 1991."

V - Não houve contra-alegações.

VI - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste Supremo Tribunal, aduzindo que a recorrente invocou como suporte da sua pretensão matéria de facto, como a de que foi participado à Repartição de

Finanças um novo contrato e junta certidão de escritura de 1990 e que essa repartição não levou à matriz a alteração da situação, e que tais factos não foram dados como provados na sentença recorrida, não bastante aí se dar por reproduzido o documento de fls. 27, pronunciou-se pela incompetência hierárquica deste tribunal.

VII - Ouvida a recorrente sobre a questão prévia suscitada pelo Ministério Público, veio responder sustentando que se tinha de entender a expressão da sentença, de se dar por reproduzido o documento junto a fls. 27, como equivalendo a dar-se como provada a existência do contrato de arrendamento invocado pela impugnante, pois, de contrário, a referência a ele, na sentença, seria um acto inútil, além de que o esclarecimento da dúvida do facto se evidencia do teor dos documentos juntos, pedindo, em consequência, a improcedência da excepção de incompetência do tribunal.

VIII - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

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

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

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

E o critério jurídico, emergente de várias disposições legais (cfr., entre outros, os artºs 511º, nº1, 653º; 655º; 657º; 659º; 646º, nº 4; 722º, nºs 1 e 2 e 729º, nº 2 do C.P.Civil) para apurarmos uma questão jurídica ou uma questão de facto passa por saber se o recorrente faz apelo, na sua causa de pedir do recurso, enformada dentro do princípio dispositivo, a normas ou princípios jurídicos que tenham sido pretensamente violados ou inaplicados, na sua determinação, interpretação ou aplicação, ou se, ou também, à consideração de quaisquer factos naturais ou ocorrências da vida real (fenómenos da natureza ou manifestações concretas da vida, mesmo que do domínio do espírito ou da vontade), cujo conhecimento implique a elaboração de qualquer juízo probatório que não se contenha na competência de um tribunal de revista.

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

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

Afora esta reduzida hipótese, a questão probatória tem de ser resolvida pelo Tribunal Tributário de 2ª Instância e quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença, ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório. E tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e da factualidade dada por assente na decisão recorrida.

Na verdade, sendo a questão da competência um *prius* em relação a todas as demais questões que se suscitem no recurso, não pode o tribunal entrar na apreciação daqueles aspectos, pois tal representaria antecipar um juízo sobre a solução da questão de direito que só poderá ser emitido pelo tribunal que estiver já julgado competente.

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

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

Ora, a recorrente alega, entre outros fundamentos de que faz derivar a solução do pleito por que se bate em recurso, o facto de ter participado à Repartição de Finanças um novo contrato de arrendamento e de ter junto certidão de escritura de 1990 e que esta Repartição não levou à matriz a alteração resultante dessa situação.

Pretexta ela, na resposta ao parecer do M.ºP.º, que a sentença deu como provados tais factos.

Mas o certo é que não se pode acompanhar esta interpretação da sentença.

"Dar-se por reproduzido o documento junto a fls. 27" - tal é o facto dado nela como provado na alínea f) do probatório -, não corresponde a dar como provados os factos declarados ou registados no documento.

A expressão da sentença corresponde apenas a considerar como estando transcrito, no seu probatório, o teor material dos documentos.

Ela não traduz o resultado da elaboração de um juízo soberano de livre apreciação das provas ou de um juízo de consideração do valor de prova legal prevista em algumas situações (confissão, documentos autênticos, certos documentos particulares e presunções legais), em que se manifesta a essência do exercício da função jurisdicional e do poder judicial.

A proposição utilizada pela sentença equivale apenas a dar como provada a existência do documento e não a dar como provada a existência dos factos que a consideração da eficácia probatória do documento e o princípio da livre apreciação das provas, por banda do tribunal, possa alcançar na elaboração do juízo probatório sobre o mesmo documento.

De modo algum se pode abonar a interpretação da sentença feita pela recorrente, dado que, nessa matéria, se haverão de seguir os

princípios comuns à interpretação das leis e de interpretação das declarações negociais (cfr. Ac. S.T.J., de 94.06.28, in Col. Jur. - Acs. S.T.J.- Ano de 1994, II, págs.15) e segundo eles só cabe o sentido aqui registado.

Assim sendo, temos que a factualidade alegada como fundamento do recurso não vem dada como provada na sentença recorrida e, consequentemente, aquele não tem por exclusivo fundamento matéria de direito.

Por isso, carece este Supremo Tribunal de competência para dele conhecer, cabendo a mesma ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

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

Custas pelo recorrente, com 10.000$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa 20 de Dezembro de 1995. — Benjamim Rodrigues (relator) — Rodrigues Pardal — Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Processo de transgressão fiscal. Prescrição do procedimento judicial. "Arrecadação" do imposto nele "liquidado".

Doutrina que dimana da decisão:

Extinto, por prescrição, o procedimento judical, nos termos do artº 115.º, b) do C.P.C.I., deve o processo de transgressão seguir os seus termos para arrecadação do imposto nele liquidado.

RECURSO n.º 17.865. RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA; RECORRIDO: ANTÓNIO CARLOS CARVALHO RODRIGUES PINTO; RELATOR: EXMº CONS.º DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. Em 28 de Setembro de 1987 o chefe da repartição de finanças de Algueirão — Mem Martins, levantou auto de notícia contra o transgressor António Carlos Carvalho Rodrigues Pinto por uma infracção p.p. pelas disposições combinadas dos artºs 11º, n.º 1, e 22º, n.º 1, do Regulamento do Imposto de Compensação, aprovado pelo Dec-Lei n.º 354-A/82, de 4/9.

Concretamente imputou-se ao transgressor a não efectivação do pagamento do imposto de compensação relativo aos 3º e 4º trimestres de 1982 e 1º e 2º e 3º trimestres de 1983. O imposto respectivo foi liquidado em Esc. 52.500$00 e a multa em 157.500$00,

Em 29/01/92, o Mº Juiz do 8.º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa proferiu sentença julgando extinto, por prescrição, o procedimento judicial.

Desta sentença trouxe o representante a Fazenda Pública recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1 - A multa é uma figura jurídica completamente diferente do Imposto e dos juros compensatórios liquidados conjuntamente nos autos.

2 - O processo de transgressão é um processo judicial classificado assim pelo legislador, quer compreenda apenas multa, quer compreenda imposto e ou ainda juros compensatórios.

3 - O Mm.º. Juiz a quo é competente para, no caso dos autos em apreço, condenar o arguido no pagamento do imposto e juros compensatórios.

4 - O Mmº Juiz a quo violou o determinado no artº 34º do D.Lei n.º 354-A/82, de 4 de Setembro."

O PEGA sustenta que o recurso merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. A questão a resolver nos presentes autos é saber se, extinto o procedimento judicial por prescrição, os autos de transgressão devem prosseguir para arrecadação dos impostos em dívida, liquidados nesse processo.

Como resulta da exposição supra, o Mº Juiz proferiu despacho a julgar extinto, por prescrição, o procedimento judicial, não se pronunciando sobre o imposto liquidado nos presentes autos de transgressão.

Quid juris?

A jurisprudência deste Supremo Tribunal é pacífica no sentido de considerar que, liquidado o imposto em processo de transgressão, é neste que deve ser arrecadado o imposto, aí liquidado nos termos da lei, mesmo que o procedimento judicial venha a ser declarado extinto por prescrição — vide, a título de exemplo, os Acórdãos do S.T.A. de 7/7/93 (rec. 16.247), de 6/10/93 (rec. 17.284) de 17/11/93 (rec. 17.292), de 14/01/94 (rec. 16.899), de 2/3/94 (rec. 17.009) e de 25/01/95 (rec. 18.814).

E tal jurisprudência tem claro apoio na lei (vide os artºs 116º e 170º do Código de Sisa, 103º do Código do Imposto Complementar, 89º do Código do Imposto de Capitais, 74º do Código do Imposto Profissional, 34º do Regulamento do Imposto de Compensação, 30º do Regulamento do Imposto sobre Veículos, 219º, § 2º, do Regulamento do Imposto de Selo, 104º a), 105º, 117º, 126º, 138º e 139º do C.P.C.I.).

Nos termos das citadas disposições legais deve instaurar-se ou mandar prosseguir o processo de transgressão para a exigência ou arrecadação do imposto devido.

Não pode pois o Mº Juiz limitar-se, como fez nos autos, a julgar, sem mais, o procedimento judicial extinto por prescrição. Impunha-se que ordenasse e fizesse prosseguir os autos para arrecadação do imposto devido.

3. Face ao exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso interposto pelo representante da Fazenda Pública, ordenando-se o

prosseguimento dos autos para a arrecadação do imposto e juros, se devidos.

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995,

Assunto:

Recurso jurisdicional. Competência do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo é incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso jurisdicional interposto da decisão da 1ª instância (recurso "er saltum", que não tenha como exclusivo fundamento em matéria de direito.

RECURSO: 18.573. RECORRENTE: ANTÓNIO GABRIEL MARTINS DE SOUSA. RECORRIDO: FAZENDA PÚBLICA; RELATOR: EXMº CONSº DR. LÚCIO BARBOSA.

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

1. ANTÓNIO GABRIEL MARTINS SOUSA, identificado nos autos, impugnou judicialmente, no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Coimbra, a liquidação de IVA, efectuada pela Repartição de Finanças de Penacova, referente aos anos de 1987 e 1988.

A final, o Mº Juiz julgou a impugnação improcedente.

Inconformado com a sentença, o impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

A

"O ora recorrente impugnou a liquidação de IVA em causa.

B

Esse IVA foi apurado pelo Fisco, face às contas-correntes particulares existentes na contabilidade.

C

Essas contas-correntes foram confrontadas com a nossa contabilidade até 31-12-88.

D

Essas contas-correntes particulares eram simples apontamentos para, face à evolução das obras, pedir mais dinheiro aos seus clientes.

E

Satisfeitos esses pedidos, eram contemporaneamente passadas as facturas, conforme alegámos.

F

As diferenças apuradas pelo Fisco resultaram de apenas se terem confrontado aquelas contas-correntes com a contabilidade de 1987 e 1988, não se tendo feito qualquer controlo à contabilidade de 1989 e posterior, à qual foram levadas todas as facturas consideradas pelo Fisco em falta, por respeitarem a serviços facturados e pagos posteriormente, embora constantes das contas-correntes particulares.

G

Juntámos à nossa impugnação 268 documentos, demonstrativos de que todas as verbas constantes das contas-correntes particulares haviam sido facturadas aos respectivos clientes, em cujas facturas liquidámos o correspondente IVA, que entregámos nos Cofres do Estado.

H

Através dessa documentação, demonstrámos na impugnação que o IVA que nos estava a ser exigido não era devido e que o havíamos facturado aos clientes e entregado ao Estado.

I

No entanto, na douta sentença em recurso, o Mº Senhor Dr. Juiz "a quo", não se pronunciou sobre os documentos juntos e sobre as alegadas questões levantadas, nomeadamente sobre a demonstração documental que tudo estava facturado e o IVA não era devido, tendo já sido entregue nos Cofres do Estado.

J

Nessa douta sentença o Mº Senhor Dr. Juiz "a quo", julgou improcedente a nossa impugnação.

K

Termina essa douta sentença por afirmar que existe uma "zona discricionária", onde se situa a fixação de um valor, lucro ou rendimento, que estará subtraída à censura judicial, porque nela têm lugar juízos de valoração segundo regras técnicas ou de experiência particular, que o Tribunal não estará em condições de poder corrigir, citando até o douto Acórdão de 12-5-66, do Tribunal Tributário de 2ª Instância, in Boletim da D.G.C.I. nº 78, a págs. 287.

L

Supõe-se que terá sido essa a razão pela qual não foram apreciados na douta sentença os documentos demonstrativos de que o IVA que foi liquidado e nos foi exigido não era devido e estava pago.

M

No entanto, com a devida vénia, não nos parece correcta nem adequada ao caso a consideração de que haverá uma "zona discri-

cionária", subtraída à censura judicial, no que respeita à fixação de um valor, lucro ou rendimento, para efeitos tributários.

N

É que tal censura é permitida, pelo menos desde 07-10-87, data do douto Acórdão da 2ª Secção do S.T.A., publicado na Revista Fisco, ano I, nº 1, além do que dispõe o artº 86º do CIVA, na redacção que lhe foi dada pelo artº 1º do Dec.Lei nº 189/90, de 19 de Junho e al. b) do artº 118º e a al. a) do artº 120ª, ambos do C.P.T..

O

Por isso, na douta sentença em recurso, o Mº Senhor Dr. Juiz "a quo", ao não se ter pronunciado sobre os documentos que juntámos e demonstravam que o IVA exigido não era devido, violou a regra constante da alínea d) do artº 668º do C.P.C., o que torna tal sentença nula e se requer.

P

Por outro lado, ao ter julgado como julgou, o Mº Senhor Dr. Juiz "a quo", na sua douta sentença, também violou as disposições dos nºs 1 e 4 do artº 82º, artº 86º, al. b) do artº 118º e al a) do artº 120º, todos do C.P.T., pelo que tal sentença deve ser revogada."

Contra-alegou o representante da Fazenda Pública, sustentando que o recurso não merece provimento.

Neste Supremo Tribunal, a EPGA suscita a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa decidir desde já a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P..

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil e artº 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1, al. b), do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

"...

"b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito".

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a), do ETAF.

O EPGA sustenta, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

E tem razão.

Na verdade, as conclusões G), H) e I) das alegações do impugnante referem factos que, no seu entender, o Mº Juiz não valorou na sentença.

Por outro lado, os factos vazados nas conclusões D) e E) não constam do probatório.

Quer isto dizer que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito.

Importa ainda referir que a competência do Tribunal se afere pelo **quid disputatum** e não pelo **quid decisum,** pelo que importa apreciar aquelas questões de facto vertidas nas conclusões, independentemente da sua relevância para a solução jurídica da causa.

Não versando o recurso exclusivamente matéria de direito não é este Supremo Tribunal o competente para apreciar o recurso, mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, o recorrente prevalecer-se do disposto no artº 47º, nº 2 do C.P.T..

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pelo impugnante António Gabriel Martins Sousa.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em Esc. 20.000$00 e a procuradoria em 40 %.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa (relator) — Agostinho de Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Imposto Sucessório. Art.º 30º do Cód. SISA. Avaliação. Transmissão. Liquidação. Recurso Jurisdicional.

Doutrina que dimana da decisão:

Improcede necessariamente o recurso interposto, per saltum, da sentença da 1ª instância, se o recorrente discute qual o valor a ter em conta na liquidação do imposto sucessório - o da transmissão ou da liquidação (art.º 30 do Cód. Sisa) -, quando o considerado na liquidação impugnada foi encontrado em avaliação - aliás por contestação de valores, nos termos do seu art.º 87º -, com reporte à data da transmissão.

Recurso n.º 18.702, em que são **Recorrente** António Soares Lopes e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Dr. Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Foi o presente recurso jurisdicional, interposto por Maria Soares de Barros, ora falecida e devidamente habilitado António Soares Lopes, da sentença do T.T. de 1ª Instância do Porto, proferida em 4.Jul.94, que julgou improcedente a impugnação judicial por aquela deduzida contra a liquidação do imposto sucessório efectuada no proc. n.º 45, da Rep. Fin. do 7º Bairro Fiscal da mesma cidade.

Fundamentou-se a decisão, em que, pretendendo a impugnante «que o valor matricial dos imóveis, a considerar para efeitos de cálculo do imposto sucessório, é o existente à data da transmissão e não

o da data da liquidação, ou resultante de posterior avaliação» e tendo-se a transmissão dos bens operado em 12/2/80, «por ser essa a data do óbito do autor da herança - art.º 2031 do C. Civil», e tendo o art.º 30 do Cód. Sisa sido alterado pelo Dec.Lei 252/89, de 9.8, todavia o seu art.º 4º estabelece «que a nova redacção só se aplica às transmissões, a título gratuito ou oneroso, a partir da data da entrada em vigor do mesmo», pelo que para as transmissões anteriores, vigora, «sem qualquer desvio, a redacção anterior do mencionado preceito, ficando assim, e por força do imperativo legal, resolvidas todas as questões anteriormente suscitadas no que concerne à interpretação daquele preceito, e, assim, «não podendo o interprete criar excepções que a própria lei não faz, não assiste qualquer razão à impugnante quando pretende que o valor a considerar seja o existente à data da transmissão».

O recorrente formulou as seguintes conclusões:

«**1ª** Vem o presente recurso interposto da douta sentença de fls. 132/135, que julgou improcedente a impugnação de fls. 2/6 verso.

2ª Contrariamente ao entendimento perfilhado pela douta sentença recorrida, o valor tributável, para efeitos de imposto sucessório, do prédio da verba n.º 1 da relação de bens, deveria ter sido o constante da matriz à data da transmissão (908.160$00) e não o que dela constava à data da liquidação do imposto (4.642.888$00).

3ª Também, contrariamente ao que se sustentou, na douta sentença recorrida, o art.º 4º do Decreto-Lei n.º 252/89 nada dispôs sobre o alcance do art.º 30 do CIMSISSD, nas redacções que este teve anteriormente, pois, por apenas se limitou a definir os termos, da aplicação temporal da nova redacção que o Dec.Lei veio a dar àquele art.º 30º.

4ª Concretamente, não consta da norma do art.º 4º do Decreto-Lei n.º 252/89 que o valor tributável dos imóveis, para efeitos de imposto sucessório, seja o produto por 20 ou 15 do rendimento colectável inscrito na matriz à data da liquidação, consoante se trate, respectivamente, de prédios rústicos ou urbanos.

5ª Não podia retirar-se, assim, da disposição do art.º 4º do Decreto-Lei n.º 252/89 argumento para decidir, como a douta sentença recorrida decidiu, pela improcedência da impugnação de fls. 2.

6ª Bem pelo contrário, e conforme se adiantou na conclusão 2ª supra, o valor a que se devia ter atendido, para efeitos de tributação em imposto sucessório, no caso do prédio da verba n.º 1, era o constante da matriz à data da sua transmissão (1980).

7ª Assim o impunham razões de hermenêutica (art.º 9º do Código Civil) e, também, a correcta interpretação do sistema fiscal português e dos princípios da tipicidade, da legalidade e da igualdade fiscal.

8ª Não tendo interpretado o art.º 30º do CIMSISSD (redacção anterior ao Decreto-Lei n.º 252/89), à luz das regras definidas no art.º 9º do Código Civil, a douta sentença recorrida não interpretou correctamente aquele art.º 30º, designadamente o seu proémio, e violou as normas do art.º 9º do Código Civil, especialmente o seu n.º 1.

9ª Ao considerar relevante, para o efeito da determinação do valor tributável da verba n.º 1, o momento da liquidação do imposto, a douta sentença recorrida conceituou deficientemente o imposto sobre as sucessões e doações, desrespeitando a tipificação que lhe foi dada no sistema fiscal português e consagrada no art.º 3º do CIMSSISSD.

10ª Com essa descaracterização, a douta sentença recorrida violou, também, o principio da legalidade fiscal, na medida em que fez abranger, no imposto sucessório, situações que se não incluem no seu objecto nem fazem parte do tipo legal deste imposto, alargando, assim, ilegalmente, os limites da respectiva incidência e contrariando a disposição imperativa do n.º 2 do art.º 106º da CRP.

11ª Por fim, a douta sentença recorrida inobservou, ainda, o principio da igualdade fiscal imposto pelos ns.º 1 dos arts.º 13 e 106 da CRP, ao possibilitar que a base tributável do imposto sucessório se tivesse feito em termos desiguais para os prédios (valor destes à data da liquidação) e para os restantes (valor destes à data da transmissão).

12ª Ficam, desse modo, sujeitos a tratamentos fiscais dispares o transmissário, a titulo gratuito, de quaisquer outros bens.

13ª E deixa-se o valor, maior ou menor, dos impostos, dependente da demora do processo de liquidação que é, assim, susceptível de dar tratamento diferente aos contribuintes em função da maior ou menor celeridade com que aquele processo (de liquidação) correr.

14ª Ao decidir como decidiu, a douta sentença recorrida não fez boa interpretação dos arts.º 20º do CIMSISSD (na redacção que este artigo tinha antes do Decreto-Lei n.º 252/89, de 9 de Agosto) e 4º do Decreto Lei n.º 252/89; inobservou as regras de interpretação das leis, definidas no art.º 9º do Código Civil, nomeadamente no seu n.º 1, e ainda o art.º 3º do CIMISSD, com a interpretação que fez do seu art.º 30, e violou os princípios constitucionais da tipicidade e da legalidade (art.º 106, 2, da CRP) e da igualdade (arts.º 13 n.º 1 e 106 n.º 1, da CRP)».

E, contra-alegando, concluiu a Fazenda Pública:

- «A liquidação do imposto sucessório incidia (segundo a redacção do CSISD, vigente ao tempo, quer da transmissão quer da liquidação) sobre o valor dos imóveis ao tempo da transmissão (art.º 20º);

- O valor matricial dos bens, ao tempo da transmissão, era, contudo, calculado com base no valor inscrito na matriz ao tempo da liquidação (art.º 304);

- Apenas seriam de excluir desse cálculo as valorizações ocorridas por facto de benfeitorias efectuadas pelo sucessor, entre os momentos da transmissão e da liquidação;

- No caso, não foram invocadas quaisquer benfeitorias».

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

«A recorrente assenta a posição assumida, nas suas doutas alegações, no pressuposto de que o valor considerado na liquidação foi o valor do imóvel, à data da liquidação - conclusão 2ª e 9ª -, vindo discutir a questão jurídica de saber o valor a atender, para efeitos de liquidação do imposto necessário, antes da vigência do Decreto-Lei n.º 252/89, de 9 de Agosto, era o constante da matriz à data da transmissão ou o constante da mesma à data da liquidação.

Porém, no caso dos autos, como já se decidiu no douto acórdão do Plano da 2ª Secção que consta de fls. 120 e seguintes, que transitou em julgado, o valor que foi (considerado) para efectuar a liquidação impugnada foi o de 4.642.888$00, atribuído em avaliação, reportada à data da transmissão.

Assim, a questão que a recorrente podia discutir no processo não é a que vem colocada, que não tem suporte na matéria fáctica fixada - a liquidação não teve por base o valor dos bens à data da liquidação mas sim a de saber se o valor a considerar devia ser o inscrito na matriz à data da transmissão ou o resultante da avaliação reportada à mesma data - questão esta que, aliás, no mesmo douto acórdão,

expressamente se refere como sendo a que pode ser objecto do processo - fls. 122 verso.

Apesar de as alegações da recorrente assentarem num pressuposto fáctico que não é dado como assente na douta decisão recorrida é se tratar de um recurso per saltum da decisão da 1ª Instância, parece-nos que não se estará perante uma questão de incompetência hierárquica do Supremo Tribunal Administrativo - por o recurso não ter por fundamento exclusivamente matéria de direito, - por a matéria fáctica relevante para apreciação do recurso já estar definida em anterior decisão do Supremo Tribunal Administrativo, transitada em julgado.

Assim, assentando as alegações da recorrente num pressuposto fáctico que não se verifica, entende-se que o recurso não merece provimento».

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

Em sede factual, vem apurado que:

- «Por óbito de António Lopes Ginja, em 12/2/80, no estado de casado com a impugnante, foi apresentada a relação de bens do dissolvido casal, dos quais consta o usufruto de uma casa de dois pavimentos, sita na Rua da Alegria n.º 2141 a 2152 e Av. dos Combatentes da Grande Guerra n.º 689 a 671, Porto, inscrita na matriz predial urbana da freguesia de Paranhos sob o art. 5973.

- O rendimento colectável do referido prédio, em 1980, era de es. 90.816$00.

- Em 1985, o rendimento colectável do prédio referido era de esc. 485.111$00.

- Na liquidação do imposto sucessório, em 17/1/86, foi considerado o valor de esc. 4.851.110$00, respeitante a metade do usufruto do prédio urbano referido.

- Contestado aquele valor, nos termos do art.º 87 CISSD, foi instaurado o processo de avaliação n.º 2/86, de cuja avaliação, com reporte a Fevereiro de 1980, foi pela respectiva Comissão fixado o valor matricial de esc. 4.642.888$00.

- Em 19/8/87, foi efectuada nova liquidação do imposto tendo por base metade do valor daquele prédio, ou seja, esc. 2.782.189$00, referente ao usufruto, sendo o imposto calculado igual a esc. 3.064.264$00».

Vejamos, pois:

Pretende o recorrente, que «o valor tributável, para efeitos de imposto sucessório, do prédio da verba n.º 1 da relação de bens, deveria ter sido o constante da matriz à data da transmissão (908.160$00) e não o que dela constava à data da liquidação do imposto (4.642.888$00)» - cfr. conclusões 2 e 9.

Todavia, resulta, tanto da sentença recorrida como do acórdão deste Tribunal, a fls. 120 e segs., devidamente transitado em julgado, que o valor considerado foi o da avaliação, reportada a Fev.80, data do falecimento de António Lopes Ginja e, em consequência, da abertura da herança e da transmissão.

Pelo que é patente o equívoco do recorrente: a questão posta não tem, nos autos, qualquer sentido.

Pois só o teria se o recorrente pretendesse não dever considerar-se o valor resultante da mesma avaliação - aliás da iniciativa do contribuinte, por contestação de valores, nos termos do art.º 87 do Cód. Sisa - como logo se refere no dito aresto - fls. 122/3 v: o que se questiona «é que entre dois valores, o resultante da avaliação e o

decorrente da inscrição na matriz à data da transmissão, se tivesse tomado como decisivo o primeiro» ... «Qual o valor relevante, o da matriz ou o da avaliação, aquele existente e este feito reportar ao tempo da transmissão?»

Mas não é essa, como se disse, a questão posta no recurso, nos preditos termos.

O recorrente parte do principio de que o valor da avaliação é o do tempo da liquidação, quando isso não é exacto pois ela foi reportada à transmissão, não àquela.

Pelo que, o que teria de demonstrar era a ilegalidade da mesma avaliação, ou melhor, que não se devia ter tomado em conta o valor encontrado nesta, ainda que reportado à transmissão.

Ora, ao invés, o que discute é a contraposição entre valores da transmissão e da liquidação, quando, afinal, os dois valores que refere - 908106$00 e 4.642.888$00 - se reportam, ambos, á transmissão: o inicialmente constante da matriz e o encontrado na avaliação (reportado àquela).

A questão posta pelo recorrente só teria, pois, sentido se o valor da avaliação se ativesse ao tempo da liquidação e não da transmissão; mas não é o caso, como se disse.

Aliás, o § 2º do art.º 94º do dito Código determina que «os bens - (salvo os referidos no art.º 109 que ora não estão em causa) serão avaliados tendo apenas em conta as condições em que se encontravam à data da transmissão».

A dicotomia expressa pelo recorrente cinge-se, na verdade, à questão do valor tributável a considerar: se «o constante da matriz à data da transmissão», se «o que dela constava à data da liquidação do imposto».

Quando, como se apontou, o valor considerado se reportou à data da transmissão, que não à da liquidação.

Pelo que improcede necessariamente o recurso.

Termos em que se acorda negar-lhe provimento, confirmando-se, com a presente fundamentação, a sentença recorrida.

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

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência do S.T.A. Em razão da hierarquia. questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Se nas conclusões das alegações de recurso são vertidos os factos. é competente para conhecer do recurso o T.T.

de 2ª Instância e não o S.T.A., independentemente da relevância de tais factos na solução jurídica.

2 — Na verdade, a competência do tribunal, em razão da hierarquia, afere-se pelo "quid disputatum" e não pelo "quid decisum".

Recurso nº 19.018. Recorrente: MARIA DA CONCEIÇÃO LEITE LINHARES DUARTE CARRILHO; Recorrido: FAZENDA PÚBLICA; Relator: Exmº Consº Dr. LÚCIO BARBOSA.

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

1. MARIA DA CONCEIÇÃO LEITE LINHARES DUARTE CARRILHO, identificada nos autos, impugnou judicialmente, junto do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Braga, a liquidação da sisa a seu cargo, em virtude de uma partilha de herança.

O Mº Juiz daquele Tribunal julgou a impugnação improcedente.

Inconformada com esta decisão a impugnante interpôs para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, formulando as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso:

"1 — Ao decidir-se pela improcedência do pedido de impugnação, agiu o Meritíssimo Juiz "a quo" com incorrectas apreciações dos factos e interpretação do Direito aplicável.

2 — A ilegalidade que serve de fundamento à presente Impugnação consiste na inobservância de preceitos legais, designadamente, dos artigos 20º e 30º do Código de Sisa e do Imposto Sobre as Sucessões e Doações, na determinação dos valores sobre que devia incidir a sisa. Assim,

3 — O valor dos bens imóveis atendível para efeitos da incidência da sisa, no caso em apreço, nunca poderia ser, como se pretendeu, o inscrito na matriz à data da liquidação do imposto sucessório, mas tão-só os constantes da matriz à data do trânsito em julgado da sentença homologatória da partilha ou os constantes do mapa de partilha, se estes forem superiores àquele. Donde,

4 — Ao decidir pela improcedência da presente impugnação, agiu o Meritíssimo Julgador "a quo" com violação do disposto nos artigos 20º e 30º do Código das Sisa e do Imposto Sobre as Sucessões e Doações".

Subidos os autos ao Tribunal Tributário de 2.ª Instância foi proferido acórdão julgando aquele Tribunal competente em razão da hierarquia.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Importa decidir desde já a questão prévia suscitada pelo Exmº Magistrado do M.P.

Na verdade, o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (vide artºs 101º e 102º do C.P.Civil e artº 3º da L.P.T.A.), prejudicando, se procedente, a apreciação e julgamento de todas as restantes questões suscitadas no recurso.

Vejamos então.

Dispõe o artº 32º, nº 1. al. b), do ETAF:

"Compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer:

"...

"b) Dos recursos interpostos de decisões dos tribunais tributários de 1ª instância com exclusivo fundamento em matéria de direito".

Quer isto significar que, se o recurso versar unicamente matéria de direito, este Supremo Tribunal será competente para o apreciar.

Porém, se o recurso envolver a apreciação de matéria de facto não será este Supremo Tribunal o competente mas sim o Tribunal Tributário de 2ª Instância, face ao disposto no artº 41º, nº 1, al. a), do ETAF.

O EPGA sustenta, como vimos, a questão da incompetência, em razão da hierarquia, deste Supremo Tribunal.

Escreve o distinto Magistrado no seu parecer:

"Nas conclusões das doutas alegações de recurso a recorrente defende a posição jurídica que o valor dos imóveis atendível para efeitos de incidência de sisa não poderia ser o inscrito na matriz à data da liquidação do imposto, mas o constante da matriz à data do trânsito em julgado da sentença homologatória da partilha ou os constantes do mapa de partilha, se estes forem superiores àquela — conclusão 3ª.

E, para suportar, com base nesta posição jurídica, o pedido de procedência da impugnação, que formula no final, a recorrente alega que "o valor que serviu de base à liquidação (...) foi o inscrito na matriz à data da liquidação do imposto".

Assim, para apreciar o pedido formulado de procedência da impugnação, no caso de concordar com a posição jurídica da recorrente, o Tribunal terá de decidir se se deve ou não considerar provado que o valor que serviu de base à liquidação é o que a recorrente refere.

Na matéria fáctica fixada na douta sentença recorrida não é dado como provado que o valor que serviu de base a liquidação seja o que a recorrente refere."

Tem razão o distinto Magistrado.

O recurso não versa unicamente matéria de direito.

E tendo em conta que a competência do Tribunal de recurso se afere pelo qui disputatum e não quid decisum importa apreciar aquela matéria de facto. E isto independentemente dessas questões de facto serem ou não relevantes para a solução jurídica da causa. É que o Tribunal ad quem define primeiro a sua competência em face das conclusões das alegações, e só depois de definida a sua competência é que, se competente, avança para a solução da questão que lhe é posta.

Não contendo pois o recurso exclusivamente matéria de direito, não é este Supremo Tribunal o competente para apreciar, mas sim o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, face aos normativos legais atrás citados.

Pode, entretanto, a recorrente prevalecer-se do disposto no art. 47º, nº 2, do C.P.T..

3. Face ao exposto, acorda-se em julgar este Supremo Tribunal incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso interposto pela impugnante Maria da Conceição Leite Linhares Duarte Carrilho.

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência da Secção do Contencioso Tributário. Acto administrativo não respeitante a questões fiscais. Acto destacável.

Doutrina que dimana da decisão:

A 2ª Secção do STA é incompetente em razão da matéria para conhecer do recurso interposto de acto administrativo, interpretável como não respeitante a questões fiscais, mesmo que tal acto se inscreva como acto pressuposto no processo de reconhecimento de isenção tributária, desde que desse processo seja destacável e objecto de impugnabilidade contenciosa autónoma.

Recurso n.º 19.032; Recorrente: Jorge Pegado Liz; Recorrido: Ministro dos Negócios Estrangeiros; Relator: Exmº. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com o despacho do Ministro dos Negócios Estrangeiros, de 21.11.92, que lhe indeferiu o recurso hierárquico interposto do Director-Geral do Pessoal do ministério e sancionou o "entendimento de que as funções exercidas pelo requerente não são assimiláveis ao serviço diplomático para os efeitos do DL 499/85, de 18.12", veio do mesmo recorrer Jorge Pegado Liz, por violação de lei (princípio de direito internacional geral ou comum, que faz parte do direito português — art. 8º da CR — que concede os benefícios solicitados ao Rte, princípio da igualdade, por discriminação do Rte em relação a funcionários portugueses no estrangeiro e a agentes não diplomáticos de missões acreditadas em Portugal e art. 1º do DL 499/85), concluindo a pedir a sua equiparação aos funcionários diplomáticos ou consulares do Ministério.

Dirigido o recurso à 1ª Secção deste tribunal, foi por aquela formação declarada a incompetência em razão da matéria para conhecer do recurso pelos fundamentos do parecer do relator, de fls. 120 a 124 dos autos, donde se extraia ser o acto recorrido respeitante a questão fiscal aduaneira.

Ex adverso se pronunciou o relator, no seu parecer de fls. 151, o qual foi notificado nos termos do art. 54º da LPTA, após o processo ter sido remetido a esta Secção nos termos do art. 4º/1 da LPTA.

O recorrente concorda com o despacho do relator desta secção e a autoridade recorrida ofereceu o merecimento dos autos.

O EPGAdjunto emitiu parecer a concordar com o citado despacho.

Decidindo.

Acolhe-se a interpretação do acto recorrido feita no parecer do relator (a fls. 151/152), que se dá por inteiramente reproduzido, e pelos fundamentos dele constantes, como a que revela o sentido juridicamente relevante do mesmo acto.

A lei aplicanda (arts. 1º do DL 499/85, de 18 de Dezembro, designadamente no que respeita ao caso em apreço, de "funcionário cujas funções no quadro externo possam ser assimiladas ao serviço diplomático", dá lugar, no processo de reconhecimento da isenção em causa, a um acto pressuposto, que tem por fim o reconhecimento prejudicial da referida situação jurídica de **assimilado** ao serviço diplomático.

Este acto **pressuposto** é da competência da autoridade recorrida, que não integra a Administração Fiscal e decide à margem das regras de direito fiscal, e, outrossim, **destacável** do processo de reconhecimento da isenção para efeitos de impugnabilidade contenciosa (cf. de Alfredo de Sousa e José Paixão, CPCI Anotado, p. 38 e ss).

Ora, sendo o acto recorrido assim qualificável, de destacável e objecto de impugnação autónoma, há-de esta autonomia repercutir-se na determinação da regra de competência do tribunal chamado a decidir o respectivo recurso autónomo; a regra a escolher será, então, a que dá relevo ao **índice** de competência ajustado a tal autonomia impugnatória, que não a que privilegia o processo de reconhecimento da isenção de que o acto recorrido se destacou.

E essa regra escolhida não poderá ser, assim, a do art. 33º/1/c) do ETAF porque o acto recorrido (autonomizado) não é "respeitante a questões fiscais", embora o seja o processo administrativo de que se destacou. E a lei fala em actos administrativos, que não em processos.

E não sendo o **quid decidendum** respeitante a questões fiscais não é esta Secção do Contencioso Tributário do STA competente para conhecer do recurso interposto.

Termos em que se julga esta 2ª Secção incompetente em razão da matéria para conhecer do recurso, sendo para tal competente a 1ª Secção do STA.

Sem custas.

Para publicação, adite-se o parecer do relator a fls. 151/152 dos autos.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Ernâni Figueiredo (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Abílio Bordalo. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução fiscal - causa de pedir. Ineptidão da petição inicial. Indeferimento liminar da petição.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Como é entendimento generalizado, a causa de pedir é constituída pelo acto ou facto de que emerge o direito invocado ou que o autor atribui tal efeito.

2 — A oposição à execução fiscal funciona subordinadamente, em termos de contestação à iniciativa do exequente.

3 — Pelo que, pretendendo o oponente invocar apenas a inconstitucionalidade da norma (s) em que se baseia a quantia exequenda, não precisa de indicar as operações

de que esta resulta, bastando-lhe referir a mesma e indicar as razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal.

4 — É que o próprio título executivo - sob pena de ineficácia executiva e devolução à entidade emissora -, deve conter a indicação da "natureza e proveniência da dívida" art.249 nº1 al.d) do CPT e 156 do CPCI.

5 — Pelo que a mera referência, pelo oponente, á execução, logo contêm a indicação dos aludidos "factos - causa de pedir da oposição".

RECURSO Nº 19.094 de que é recorrente Carnes Valinho SA. e recorrida a Fazenda Pública e de que RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **BRANDÃO DE PINHO.**

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional interposto por Carnes Valinho, SA, com sede em Alcanede-Santarém, do despacho do TT de 1ª Instância de Santarém, proferido em 11-X-94, que indeferiu liminarmente a oposição pela mesma deduzida contra a execução fiscal nº94/103004.0, da Repartição de Finanças daquele concelho.

Fundamentou-se a decisão na ausência de causa pretendi da oposição que não refere, como devia, as operações de que derivem as quantias exequendas ou o volume de vendas das mercadorias nem os períodos de tempo a que se reportam, apenas descrevendo princípios de direito tributário e distinguindo impostos de taxas, "na pressuposição de que o tribunal está na posse dos elementos factuais subjacentes, resultando da petição que isso é um dado adquirido", o que não é exacto, sendo, que "tal como em direito processual civil (artigo 193 do CPC), de acordo com o disposto no artigo 119, nº1 alínea a) do CPT, a ineptidão de petição gera nulidade insanável do processo e conduz ao indeferimento liminar".

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

"1 — A taxa de Comercialização é um verdadeiro imposto.

2 — Aquela taxa corresponde a uma tributação sobre o volume de vendas.

3 — A criação de impostos é da exclusiva competência da Assembleia da República.

4 — Nos termos do artigo 33 da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 15/5/77, os estados membros não podem manter impostos, directos ou taxas sobre o volume de vendas, além do IVA.

5 — Tal taxa de Comercialização é ilegal é inconstitucional por violação do artigo 8 e 107 da Constituição.

6 — Todos os factos alegados constam do requerimento de oposição deduzido pela recorrente.

7 — A causa de pedir está devidamente expressa no articulado de oposição.

8 — Termos em que deve a decisão do Tribunal a quo ser revogada.

9 — E a dívida reclamada pelo Iroma, anulada por inexistência do imposto que é, por ser ilegal e inconstitucional".

E contra-alegou a Fazenda-Pública, sustentando o decidido, uma vez que a recorrente, na respectiva petição da oposição, se limitou "a negar, à taxa exequenda, a natureza de taxa, imputando-lhe antes a de imposto sobre o volume de vendas, dispensando-se, contudo,

de explicar qual o respectivo regime jurídico e mecanismos de aplicação, assim como o raciocínio feito sobre o funcionamento da referida taxa como imposto sobre o volume de vendas", não cabendo "ao tribunal substituir-se à recorrente elencando argumentos que ela poderia ter invocado a favor da sua pretensão".

O Exmº. Magistrado do MP. emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que, "sendo a oposição referente a um processo de execução, a certidão a que se reporta a oposição é, naturalmente, a que consta desse processo, de que o de oposição, embora com processamento autónomo, é uma parte" pelo que "a oponente não tem de se pronunciar, a nível da identificação dos factos que baseiam a sua pretensão, sobre a qualificação jurídica correcta das taxas que a Administração Fiscal lhe pretende cobrar, tendo apenas de identificar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se, cobrança esta que, estando pendente uma execução, é inequívoco que a Administração pretender efectuar" bastando-lhe "quando não pretender fazer prova de factos não constantes de peças processuais do processo de execução e basear a sua oposição em meras considerações jurídicas, indicar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se às razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal", não tendo, assim, "de indicar quais as operações de que derivam as quantias referidas nem os períodos de tempo a que se reportam, já que isso pode até não ser do seu conhecimento, no caso de, no título executivo, não se fazer referência a tais pontos", antes, "o título é que terá de se pronunciar sobre se as quantias que são objecto da execução são ou não taxas e se a sua cobrança tem ou não cobertura legal".

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

Vejamos, pois:

Como é entendimento generalizado, a causa de pedir é constituída pelo acto ou facto de que emerge o direito invocado ou a que o autor atribui tal efeito.

Cfr., por todos, os Acs. deste Tribunal, de 21 Fev. 95 in Acs. Dout. 402-719 e de 3-6-93 Rec.31.2098 e Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, pág.105 e Alberto dos Reis, Comentário, vol.2º pág.372.

Por outro lado, o art.4º do CP.Civil contrapõe as acções declarativas às executivas, procurando-se naquelas a declaração de um direito ou de um facto, enquanto nestas se pretende efectiva-los por já declarados.

Como refere aquele primeiro autor, cit. págs.56/57, trata-se, no processo executivo, de dar realização efectiva à providência já declarada ou adoptada.

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

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

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

Que a oposição à execução fiscal não tem natureza declaratória, resulta, aliás, claramente, da impossibilidade de nela se apreciar a

legalidade da liquidação, a menos "que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação" - arts.268 nº1 als. g) e h) do CPT.

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

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

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

E serve de base à execução fiscal um título executivo, nomeadamente uma certidão dotada de força executiva, nos termos dos arts.248 e 249 do CPT; como aliás acontecia no CPCI - arts.155 e 156.

Tal certidão ou outro título - sob pena de carecer de tal força devendo ser devolvido à entidade que o extraiu - deve referir obrigatoriamente a "natureza e proveniência da divida".

O título executivo, conforme opinião mais generalização - cfr. indicação bibliográfica em Laurentino Araújo, Processo de Execução Fiscal, pág.17 -, corresponde à própria causa de pedir na execução.

Cfr., ainda, Lopes Cardoso, Manual da Acção Executiva, 3ª edição, págs. 23, 29 e 261.

Como escreve aquele primeiro autor, cit., pág.18. "Assim, especificando o facto que deu origem à divida exequenda, o mesmo é que o facto constitutivo da relação jurídica litigiosa, o título corresponde à sua materialização no processo ou prova - que fica por isso dispensada -, representando o papel de "elemento identificador da relação jurídica material" - no dizer de Castro Mendes -, confundindo-se ambos".

Pelo que, sendo a oposição referente e resposta, ao jeito de contestação, nos aludidos termos, ao processo de execução, o reporte à mesma e ao respectivo título executivo, há-de naturalmente entender-se como referente à divida e à sua proveniência, dali obrigatoriamente constantes.

Ora, a recorrente alega ter sido citada para pagamento das quantias constantes da execução, que, aliás, identifica, quer quanto ao seu montante, como à própria entidade emitente do título executivo, bem como à sua natureza e situação temporal.

Com efeito, refere ser a quantia em divida, de 433.206$00, reclamada pelo IROMA, reportar-se a Fev.93 e respeitar a taxas de comercialização e inspecção sanitária.

E tanto basta para o efeito em causa.

Pois as operações comerciais ou o volume de vendas das mercadorias - os factos que, no entender da decisão recorrida, constituem a causa de pedir - reportam-se à dita "proveniência da dívida", não são outros se não aqueles que, no próprio contexto do título executivo, deram origem à mesma.

Como bem refere o Exmº. Magistrado do MP: "Ao oponente basta, quando não pretender fazer prova de factos não constantes de peças processuais do processo de execução, e basear a sua oposição em meras considerações jurídicas, indicar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se e as razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal".

Ora, a recorrente pretende que a divida é ilegal por as "taxas" em causa - que, assim, enformam a dívida exequenda, identificada, mesmo quanto à sua origem, no título executivo, nos indicados termos -, são verdadeiros impostos e sobre o volume de negócios, o que acarreta a sua inconstitucionalidade, pois que a respectiva criação é da exclusiva competência da Assembleia da República, contraria o art.33 da Sexta Directiva, envolvendo, ainda, violação dos princípios da autorização anual e da inscrição orçamental, consagrados no art.107 da Constituição.

A recorrente cumpre, pois, os parâmetros legais que lhe são impostos, quanto à falada indicação da causa de pedir: identifica as quantias em causa, com reporte às respectivas operações nos termos do título executivo e expressa a sua ilegalidade, nos sobreditos termos. É quanto basta.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, para ser substituído por outro que não seja de indeferimento liminar, pelo motivo invocado - falta de causa de pedir.

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) — João José Coelho Dias — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução fiscal. causa de pedir. Ineptidão da petição inicial. Indeferimento liminar da petição.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Como é entendimento generalizado, a causa de pedir é constituída pelo acto ou facto de que emerge o direito invocado ou que o autor atribui tal efeito.

2 — A oposição à execução fiscal funciona subordinadamente, em termos de contestação à iniciativa do exequente.

3 — Pelo que, pretendendo o oponente invocar apenas a inconstitucionalidade da norma (s) em que se baseia a quantia exequenda, não precisa de indicar as operações de que esta resulta, bastando-lhe referir a mesma e indicar as razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal.

4 — É que o próprio título executivo - sob pena de ineficácia executiva e devolução à entidade emissora -, deve conter a indicação da "natureza e proveniência da dívida" art.249 nº1 al.d) do CPT e 156 do CPCI.

5 — Pelo que a mera referência, pelo oponente, á execução, logo contêm a indicação dos aludidos "factos - causa de pedir da oposição".

RECURSO Nº 19.098 de que é recorrente Carnes Valinho SA. e recorrida a Fazenda Pública e de que RELATOR o Exmº. Consº. Drº. **BRANDÃO DE PINHO.**

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional interposto por Carnes Valinho, SA, com sede em Alcanede-Santarém, do despacho do TT de 1ª Instância de Santarém, proferido em 11-X-94, que indeferiu liminarmente a oposição pela mesma deduzida contra a execução fiscal nº94/103004.0, da Repartição de Finanças daquele concelho.

Fundamentou-se a decisão na ausência de causa pretendi da oposição que não refere, como devia, as operações de que derivam as quantias exequendas ou o volume de vendas das mercadorias nem os períodos de tempo a que se reportam, apenas descrevendo princípios de direito tributário e distinguindo impostos de taxas, "na pressuposição de que o tribunal está na posse dos elementos factuais subjacentes, resultando da petição que isso é um dado adquirido", o que não é exacto, sendo, que "tal como em direito processual civil (artigo 193 do CPC), de acordo com o disposto no artigo 119, nº1 alínea a) do CPT, a ineptidão de petição gera nulidade insanável do processo e conduz ao indeferimento liminar".

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

"**1** - A taxa de Comercialização é um verdadeiro imposto.

2 - Aquela taxa corresponde a uma tributação sobre o volume de vendas.

3 - A criação de impostos é da exclusiva competência da Assembleia da República.

4 - Nos termos do artigo 33 da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 15/5/77, os estados membros não podem manter impostos, directos ou taxas sobre o volume de vendas, além do IVA.

5 - Tal taxa de Comercialização é ilegal é inconstitucional por violação do artigo 8 e 107 da Constituição.

6 - Todos os factos alegados constam do requerimento de oposição deduzido pela recorrente.

7 - A causa de pedir está devidamente expressa no articulado de oposição.

8 - Termos em que deve a decisão do Tribunal a quo ser revogada.

9 - E a dívida reclamada pelo Iroma, anulada por inexistência do imposto que é, por ser ilegal e inconstitucional".

E contra-alegou a Fazenda Pública, sustentando o decidido, uma vez que a recorrente, na respectiva petição da oposição, se limitou "a negar, à taxa exequenda, a natureza de taxa, imputando-lhe antes a de imposto sobre o volume de vendas, dispensando-se, contudo, de explicar qual o respectivo regime jurídico e mecanismos de aplicação, assim como o raciocínio feito sobre o funcionamento da referida taxa como imposto sobre o volume de vendas", não cabendo "ao tribunal substituir-se à recorrente elencando argumentos que ela poderia ter invocado a favor da sua pretensão".

O Exmº. Magistrado do MP. emitiu parecer no sentido do provimento do recurso, uma vez que, "sendo a oposição referente a um processo de execução, a certidão a que se reporta a oposição é, naturalmente, a que consta desse processo, de que o de oposição, embora com processamento autónomo, é uma parte" pelo que "a oponente não tem de se pronunciar, a nível da identificação dos factos que baseiam a sua pretensão, sobre a qualificação jurídica correcta das taxas que a Administração Fiscal lhe pretende cobrar, tendo apenas de identificar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se, cobrança esta que, estando pendente uma execução, é inequívoco que a Administração pretender efectuar" bastando-lhe "quando não pretender fazer prova de factos não constantes de peças processuais do processo de execução e basear a sua oposição em meras considerações juridicas, indicar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se às razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal", não tendo, assim, "de indicar quais as operações de que derivam as quantias referidas nem os períodos de tempo a que se reportam, já que isso pode até não ser do seu conhecimento, no caso de, no título executivo, não se fazer referência a tais pontos", antes, "o título é que terá de se pronunciar sobre se as quantias que são objecto da execução são ou não taxas e se a sua cobrança tem ou não cobertura legal".

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

Vejamos, pois:

Como é entendimento generalizado, a causa de pedir é constituída pelo acto ou facto de que emerge o direito invocado ou a que o autor atribui tal efeito.

Cfr., por todos, os Acs. deste Tribunal, de 21 Fev. 95 in Acs. Dout. 402-719 e de 3-6-93 Rec.31.2098 e Manuel Andrade, Noções Elementares de Processo Civil, pág.105 e Alberto dos Reis, Comentário, vol.2º pág.372.

Por outro lado, o art.4º do CP.Civil contrapõe as acções declarativas às executivas, procurando-se naquelas a declaração de um direito ou de um facto, enquanto nestas se pretende efectiva-los por já declarados.

Como refere aquele primeiro autor, cit. págs.56/57, trata-se, no processo executivo, de dar realização efectiva à providência já declarada ou adoptada.

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

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

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

Que a oposição à execução fiscal não tem natureza declaratória, resulta, aliás, claramente, da impossibilidade de nela se apreciar a legalidade da liquidação, a menos "que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação" - arts.268 nº1 als. g) e h) do CPT.

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

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

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

E serve de base à execução fiscal um título executivo, nomeadamente uma certidão dotada de força executiva, nos termos dos arts.248 e 249 do CPT; como aliás acontecia no CPCI - arts.155 e 156.

Tal certidão ou outro título - sob pena de carecer de tal força devendo ser devolvido à entidade que o extraiu - deve referir obrigatoriamente a "natureza e proveniência da divida".

O título executivo, conforme opinião mais generalização - cfr. indicação bibliográfica em Laurentino Araújo, Processo de Execução Fiscal, pág.17 -, corresponde à própria causa de pedir na execução.

Cfr., ainda, Lopes Cardoso, Manual da Acção Executiva, 3ª edição, págs. 23, 29 e 261.

Como escreve aquele primeiro autor, cit., pág.18. "Assim, especificando o facto que deu origem à divida exequenda, o mesmo é que o facto constitutivo da relação jurídica litigiosa, o título corresponde à sua materialização no processo ou prova - que fica por isso dispensada -, representando o papel de "elemento identificador da relação jurídica material" - no dizer de Castro Mendes -, confundindo-se ambos".

Pelo que, sendo a oposição referente e resposta, ao jeito de contestação, nos aludidos termos, ao processo de execução, o reporte à mesma e ao respectivo título executivo, há-de naturalmente entender-se como referente à divida e à sua proveniência, dali obrigatoriamente constantes.

Ora, a recorrente alega ter sido citada para pagamento das quantias constantes da execução, que, aliás, identifica, quer quanto ao seu montante, como à própria entidade emitente do título executivo, bem como à sua natureza e situação temporal.

Com efeito, refere ser a quantia em divida, de 4.363.388$00, reclamada pelo IROMA, reportar-se a Nov.92 e respeitar a taxas de comercialização e inspecção sanitária.

E tanto basta para o efeito em causa.

Pois as operações comerciais ou o volume de vendas das mercadorias - os factos que, no entender da decisão recorrida, constituem a causa de pedir - reportam-se à dita "proveniência da dívida", não são outros se não aqueles que, no próprio contexto do título executivo, deram origem à mesma.

Como bem refere o Exmº. Magistrado do MP: "Ao oponente basta, quando não pretender fazer prova de factos não constantes de peças processuais do processo de execução, e basear a sua oposição em meras considerações jurídicas, indicar quais as quantias a cuja cobrança pretende opor-se e as razões de direito por que entende que tal cobrança é ilegal".

Ora, a recorrente pretende que a divida é ilegal por as "taxas" em causa - que, assim, enformam a dívida exequenda, identificada, mesmo quanto à sua origem, no título executivo, nos indicados termos -, são verdadeiros impostos e sobre o volume de negócios, o que acarreta a sua inconstitucionalidade, pois que a respectiva criação é da exclusiva competência da Assembleia da República, contraria o art.33 da Sexta Directiva, envolvendo, ainda, violação dos princípios da autorização anual e da inscrição orçamental, consagrados no art.107 da Constituição.

A recorrente cumpre, pois, os parâmetros legais que lhe são impostos, quanto à falada indicação da causa de pedir: identifica as quantias em causa, com reporte às respectivas operações nos termos do título executivo e expressa a sua ilegalidade, nos sobreditos termos. É quanto basta.

Termos em que se acorda conceder provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido, para ser substituído por outro que não seja de indeferimento liminar, pelo motivo invocado - falta de causa de pedir.

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Domingos Brandão de Pinho (relator) - João José Coelho Dias Francisco Rodrigues Pardal. - Fui presente, Jorge Manuel Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Suspensão da instância. Dependência de causas. Caso julgado formal.

Doutrina que dimana da decisão:

O despacho que ordena a suspensão da instância por dependência de outra causa já proposta forma caso julgado formal, uma vez transitado, quanto à decisão da suspensão e ao seu fundamento, pelo que não é de desrespeitar dentro desses limites, por outra decisão subsequente proferida no mesmo processo.

RECURSO Nº. 19.161. Recorrente: MANUEL ALVES LOUREIRO; Recorrido: FAZENDA PÚBLICA; RELATOR: EXM. CONSº. DR. ERNÂNI FIGUEIREDO.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença do TT1ª de Aveiro que absolvera o Estado da instância na impugnação deduzida contra a liquidação do imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 143 975$00, por intempestividade da mesma, veio o Ite Manuel Alves Loureiro recorrer, concluindo a sustentar que:

- tendo no processo sido ordenada a suspensão da instância até decisão final da impugnação do imposto profissional daquele dependente, tendo o respectivo despacho transitado em julgado, e não se havendo cumprido o condicionalismo que o determinou, a sentença recorrida desrespeitou o caso julgado formado pelo despacho de suspensão, devendo, por isso, ser revogada;

- caso assim se não entendesse, então, sendo de aplicar ao caso o regime anterior ao CPTributário, no que toca à determinação do início da contagem do prazo de impugnação, pelo qual a impugnação deve ser apresentada em 90 dias contados do dia imediato ao da abertura do cofre para cobrança das contribuições e impostos, e cor-

rendo esta durante o mês seguinte ao do débito ao tesoureiro, a impugnação apresentada é tempestiva por a sua apresentação ter cumprido tais parâmetros (débito ao tesoureiro em 17.7.91, abertura do cofre em 1.8.91, início do prazo em 2.8.91, apresentação em 30.10.91), contrariamente ao decidido.

Teriam sido violados os arts. 672º do CPCivil, o art. 7º do DL 154/91, de 23.4, art. 58º do CIComplementar e art. 89º do CPCImpostos.

Contra-alegou a Representante da FªPª, sustentando que suspensão da instância não impediria a tomada de posição judicial sobre a intempestividade da impugnação, e que na liquidação adicional do imposto complementar, que é cobrado eventualmente, a abertura do cofre se inicia, no âmbito do CPCI, com o débito ao tesoureiro, não regulando no caso o art. 7º do DL 154/91, que contempla somente os impostos que eram, à partida, de cobrança virtual, que não os que são, originariamente, de cobrança eventual, como é o caso da liquidação adicional de imposto periódico, cuja cobrança normal era virtual.

O EPGAdjunto é de parecer que a alegação da violação de caso julgado não procede porque se não tomou conhecimento do mérito da impugnação, mas tão-só da sua intempestividade, e que é de negar provimento ao recurso porque, embora o art. 7º do DL 154/91 se aplique aos créditos por impostos já abolidos, o Rte deixou escoar o prazo para impugnar contado do dia imediato ao do débito ao tesoureiro, que seria o dia da abertura do cofre.

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

a) No dia 13.6.91, o ora Ite foi notificado para, no prazo de 15 dias, efectuar o pagamento eventual de imposto complementar, secção A, do ano de 1988, no montante de 101 756$00;

b) Não tendo o Ite procedido ao pagamento eventual da liquidação dita em a), foi a mesma debitada ao Tesoureiro da FªPª no dia 17.7.91;

c) No dia 30.10.91, o Ite apresentou a petição de impugnação judicial presente;

d) O presente processo tem os seus termos suspensos, por ordem do juiz, de acordo com o art. 279º do CPCivil.

. . .

Impõe-se decidir previamente da questão relacionada com o alegado desrespeito pela força do caso julgado formal atribuído pelo Rte ao despacho que suspendeu a instância nestes autos "até decisão final no respectivo processo de impugnação do imposto profissional", transitado em julgado, e sem que ocorresse a referida condição de haver decisão final nos autos de que estes dependiam, representado pela prolação da sentença recorrida.

A lei consagra a força obrigatória dentro do processo para os "despachos, bem como as sentenças, que recaiam unicamente sobre a relação processual (. . .), salvo se por sua natureza não admitirem o recurso de agravo" - art. 672º do CPC.

Embora historicamente se tivesse sustentado que, por ser discricionário o poder cometido ao juiz de ordenar a suspensão da instância por dependência de causas (arts. 279º e 284º/1/c)), não seria admissível o recurso do respectivo despacho, há muito a posição foi abandonada na esteira de Alberto dos Reis, que no pressuposto legal da dependência do julgamento da causa de outra causa já proposta viu um limite ao exercício do poder do julgador, que o descaracterizava como poder discricionário, fazendo sujeitar o respectivo despacho à apre-

ciação dos tribunais superiores (cf. Breve Estudo, p. 630, nota I, RLJ 79/107, CPCAnotado, V, p. 253, Comentário ao CPC, III, p. 285.

Por isso é que muitos arestos examinam aquela relação de dependência entre causas e nexo de prejudicialidade (cf. Acs. do STJ, de 23.3.74, em BMJ 235/24, e de 28.2.75, em BMJ 244/239).

Não é, pois, com base na conjugação dos arts. 672º e 679º/1 do CPC, que se há-de negar a recorribilidade do despacho em causa, assim como a sua aptidão para formar caso julgado formal, contrariamente ao que parece defender a decisão recorrida, quando apela para o "uso de um poder discricionário do juiz", exercido no desempenho do despacho de suspensão, para fundar a sua própria admissibilidade.

Ora, o caso julgado formado decidiu haver dependência entre causas, determinativa da suspensão -esse foi o seu alcance, os "precisos limites e termos em que julga" -art. 673º-, no que foi contrariado pela decisão recorrida que, sem definitivo julgamento da causa prejudicial (art. 284º/1/c) recusou, implicitamente, aquela decisão e o seu fundamento, para julgar intempestiva a impugnação e extinguir, por isso, a instância por julgamento.

A final, a decisão recorrida veio a definir a relação processual em oposição à autoridade do caso julgado formado, dando por não prejudicado o julgamento da causa pela outra causa já proposta, quando aquele definira já, endoprocessualmente, a proposição contrária.

Tanto basta para que se dê por verificado o desrespeito do caso julgado a que o juiz estava vinculado por força do referido art. 672º da CPC, aplicável ex vi do art. 2º/f do CPTributário.

Solução que prejudica o conhecimento e decisão sobre a questão da intempestividade da impugnação, posta, aliás, subsidiariamente, pelo Rte.

Termos em que se concede provimento ao recurso e se revoga a decisão recorrida,

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Ernâni Marques da Silva Figueiredo (relator) — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

STA. Competência em razão da hierarquia. Questão de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

A Secção de Contencioso Tributário do STA é absolutamente incompetente em razão da hierarquia, se o recurso para ele interposto, per saltum da sentença de 1ª instância, não tem, como fundamento exclusivo, matéria de direito - art.º 32 n.º 1 al. b) do ETAF.

Recurso n.º 19.327, em que são **Recorrente** RECAR 3 - Comércio de Automóveis Ldª e **Recorrida** a Fazenda Pública e de que foi **Relator** o Exm.º Cons.º Brandão de Pinho.

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do STA:

Vem o presente recurso jurisdicional, interposto por Recar 3 - Comércio de Automóveis, da sentença do TT de 1ª Instância de Lisboa, 3º Juízo, proferida em 21.11.94, que julgou improcedente a impugnação judicial por aquela deduzida contra a fixação dos lucros tributáveis de Cont. Indust. de 1982 e 1983, bem como a liquidação desta e do imposto extraordinário sobre lucros deste último exercício, no total de 668.167$00.

Fundamentou-se a decisão, em que, sindicando o tribunal «a existência dos pressupostos de facto e de direito de que depende a tributação pelo sistema do grupo B da Contribuição Industrial», todavia, «tendo as fixações do lucro tributável pelo sistema do grupo B da C. Industrial sido praticadas no exercício da «discricionariedade técnica», é entendimento pacífico que os mesmos actos só poderão ser sindicados com fundamento na ocorrência de erro grosseiro ou manifesto de apreciação dos seus pressupostos legais», restando, pois, «saber se a matéria de facto apurada permite concluir pela existência de tal tipo de erro nos pressupostos», devendo, no entanto, a resposta ser negativa pois que do «relatório da fiscalização, resultam elementos que permitem concluir que a escrita da impugnante, referente àqueles exercícios de 1982 e 1983, se encontrava falseada, não permitindo, portanto, o controle da matéria colectável por si declarada» já que «tão só o circunstancialismo descrito no ponto 4.6. do relatório da fiscalização justifica a aplicação do disposto no § 2º do art.º 114º do C.C. Industrial», concluindo «pela existência de fundadas dúvidas sobre a correspondência do resultado apurado pela impugnante com a realidade da actividade económica por si desenvolvida» pelo que «a F.P. utilizou os poderes que lhe são conferidos pelo art.º 114 e § 2º da C.C. Industrial, de forma justificada e razoável, sem preclusão dos princípios constitucionais que nos regem em matéria fiscal».

A recorrente formulou as seguintes conclusões:

«**1º** Ao detectar discrepâncias entre as escritas da sociedade recorrente e da sociedade Sovial, o fisco reagiu partindo do principio, que não usou de fundamentar, de que a escrita da Sovial reflectia toda a verdade dos factos e a da recorrente divergia dessa verdade, na medida em que discrepava da escrita da Sovial;

2º Porém, o próprio relatório do exame à escrita da sociedade recorrente assinala diversos factos que constituíam motivo mais do que suficiente para que o Fisco não devesse decidir liminarmente que a aludida discrepância de escritas se devesse explicar pelo falseamento da escrita da sociedade recorrente;

3º Com efeito, a escrita da Sovial assinalava significativos pagamentos a ela feitos por terceiras entidades, em relação a viaturas cuja venda à Recar também foi lançada naquela escrita;

4º E o fisco acabou por aceitar que viaturas registadas na escrita da Sovial, como vendidas a recorrente Recar 3 tinham sido efectivamente vendidas a outras Sociedades; mas - sem que se perceba a lógica do critério - entendeu fazê-lo apenas quando as outras sociedades compradoras pertenciam ao mesmo grupo de sociedades em que se integra a recorrente mas já não quando as autoras dos pagamento de viaturas à Social foram sociedades alheias a tal grupo ou pessoas físicas;

5º Por outro lado, o fisco partiu do principio de que, quanto a algumas das viaturas cuja aquisição à Sovial surge registada na escrita da recorrente e nas das sociedades Recar 1 e Recar 2, houve falseamento dos preços de compra lançados nas escritas das compradoras só porque, na escrita da Social, as mesmas viaturas aparecem vendidas por preços mais reduzidos;

6º Ora o fisco não explicita qualquer razão para atribuir liminarmente maior credibilidade à escrita da Sovial e não procedeu, nem espontaneamente nem como lhe foi requerido pela recorrente, à verificação, nas escritas da vendedora e das compradoras, se estas tinham ou não pago à Sovial (e a recorrente sempre alegou que pagaram) as quantias correspondentes aos preços de compra lançados nas suas escritas;

7º A recorrente requereu, em 20.03.1987, ao Senhor Director Geral das Contribuições e Impostos, a realização de diligências instrutórias destinadas a demonstrar não haver qualquer falsidade na sua escrita e tais diligências teriam na sua maior parte - representado um simples complemento dos exames às escritas já empreendidas que, pela sua natureza, poderia ter sido levada a cabo de modo expedito;

8º Mas esse requerimento não teve qualquer andamento, nem sequer havendo sido notificados à recorrente, como esta também requerera, elementos sobre os pagamentos feitos por terceiros à Sovial e lançados, por esta, numa conta da sua escrita, por ela intitulada de «Recar 3».

9º Ora estes elementos teriam sido imprescindíveis para que a recorrente pudesse ter, pelo seu lado, requerido uma averiguação de tipo criminal, coisa que o Meritíssimo Juiz a quo censura por não haver feito;

10º Ao omitir diligências instrutórias que estavam perfeitamente ao seu alcance e ao proceder desde logo ao juízo quanto às «dúvidas fundadas sobre se o resultado apurado corresponde ou não à realidade», no âmbito do exercício da «discricionariedade técnica» concedida pelo § 2º do art.º 114º do Código de Contribuição Industrial», a Administração Fiscal - e, em particular, o senhor Chefe da Repartição de Finanças, autor dos actos impugnados, - violou o principio constitucional da imparcialidade administrativa (CRP, art.º 266º, n.º 2), que tem como vertente importante o dever de averiguação e ponderação dos elementos indispensáveis ao exercício racional e justo da margem de livre decisão administrativa;

11º E, ao manter os actos impugnados perante o Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, a aliás douta sentença agora sob recurso violou igualmente, por deficiência de aplicação, os referidos princípios da imparcialidade e da averiguação oficiosa dos factos relevantes ao exercício da discricionariedade técnica, para efeito da sua ponderação.

12º Ao considerar que a recorrente comprara viaturas sem mencionar tal aquisição na sua contabilidade só porque, na escrita da sociedade vendedora, a movimentação de tais viaturas se fazia numa conta epigrafada "Recar", e sem averiguar das razões porque essa conta registava pagamentos de sete outras entidades, além da própria recorrente, e ao partir do principio que a recorrente falseara alguns preços de compra na sua contabilidade só porque os preços de venda, lançados na contabilidade da vendedora, eram mais reduzidos, sem verificar, ao mesmo tempo, como podia fazer, se a recorrente pagara

efectivamente as quantias correspondentes aos preços por ela contabilizados, a Administração Fiscal e, em particular, o autor dos actos impugnados, usou de critério manifestamente desacertado e inaceitável no exercício da «discricionariedade técnica», concedida pelo § 2º do art.º 114º do Código da Contribuição Industrial;

13º E, ao julgar não ter havido aí qualquer ilegalidade, a aliás douta sentença sob recurso violou, por deficiência de aplicação, o principio constitucional da proporcionalidade (CRP, art.º 266, n.º 2), sob a vertente do imperativo da aptidão, adequação ou idoneidade do meio de raciocínio empregue e, com isso, violou também o principio do controlo jurisdicional do erro grosseiro ou manifesto de apreciação;

14º Finalmente, ao manter os actos tributários impugnados e julgar improcedente e não gorada a impugnação, a aliás douta sentença sob recurso violou, por deficiência de aplicação, o § 2º do art.º 114º do Código da Contribuição Industrial e, com ele, o principio constitucional da legalidade fiscal (CRP, art.º 106, n.º 3).

Termos em que se impetra a revogação da sentença recorrida e a anulação dos impugnados actos tributários e de liquidação de Contribuição Industrial, de juros compensatórios e de imposto extraordinário».

E a recorrida Fazenda Pública concluiu «que o recurso não tem por objecto exclusivamente matéria de direito» pois «o que está em causa é o juízo feito pelo Tribunal a quo sobre a matéria de facto disponível e a Secção de Contencioso Tributário do STA carece de competência para reapreciar esse juízo (art.º 21 n.º 4 do ETAF)» e, assim, há incompetência deste tribunal, em razão da hierarquia, para conhecer do recurso».

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

«Nas conclusões 11ª e 13ª, a Recorrente sustenta discordância da segunda conclusão de facto estabelecida pelo M.º Juiz a quo, a fls. 154 da sentença recorrida: «Do aludido relatório da fiscalização resultam elementos que permitem concluir que a escrita da impugnante, referente àqueles exercício de 1982 e de 1983, se encontrava falseada, não permitindo, portanto, o controlo da matéria colectável por si declarada».

Significa o exposto que o recurso não versa exclusivamente matéria de direito - circunstância que obsta a que este Supremo Tribunal dele possa conhecer, por ser, para tanto, competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância (cfr. os arts.º 21º n.º 4, 32 n.º 1, b) e 41º, n.º 1 a) do ETAF e, agora também, o art.º 167º do CPT).

Termos em que sou de parecer que, ouvidas as partes, se declare este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer de recurso.

Em tempo: não será necessário ouvir a Fazenda Pública pois que, nas suas contra-alegações, a fls. 225 e segs., sustenta a existência de matéria de facto nas alegações».

E, ouvida a recorrente sobre tal questão, concluiu ser este tribunal o competente, uma vez que «o que no presente recurso se debate é tão só a questão de saber se, no preenchimento de um «conceito jurídico vago ou indeterminado», a Administração Tributária cometeu «erro grosseiro ou manifesto de apreciação», com a inerente violação do principio da proporcionalidade e, também, do principio da imparcialidade, ambos proclamados no art.º 266º, n.º 2 da Constituição, pelo que «a argumentação da recorrente é puramente de direito» pois «concluir pelo carácter «fundado» das dúvidas sobre a veracidade

da escrita sem atender aos indícios explicativos da discordância das escritas da «Recar 3» e da «Sovial» e sem proceder às diligências instrutórias requeridas pela recorrente e destinadas a demonstrar que a divergência das escritas não reflectira qualquer omissão de lançamento devidos na escrita da «Recar 3», significa usar um critério inadaptado, inadequado e inidóneo ao fim da valoração das dúvidas como «fundadas», nisso se cifrando «o erro grosseiro ou manifesto de apreciação» jurisdicionalmente sindicável», ao que acresce que, «ao eximir-se ao cumprimento de um dever geral de averiguação oficiosa de factos relevantes, a Administração Tributária violou também o principio da imparcialidade administrativa» e «ao não censurar os actos tributários que enfermam de violação de tais princípios, a aliás douta sentença sob recurso infringiu, por seu turno, ela própria». Assim, «aquilo que a recorrente põe em causa antecede logicamente aquela fase «quantificadora» do raciocínio jurídico-tributário e prejudica-a irreversivelmente; com efeito, a oposição da recorrente baseia-se na inexistência do pressuposto do carácter «fundado» da dúvida». «Não se trata, pois, de discutir uma valoração da prova efectuada. Mas sim de abalizar dos efeitos jurídicos da omissão, pela Administração Tributária, da realização de diligências instrutórias que estavam ao seu alcance e lhe foram oportunamente requeridas».

Em sede factual, vem apurado que:

«**A)** A ora impugnante encontrava-se colectada em Contribuição Industrial, grupo A, pela R.F. da 2ª R.F. de Lisboa, pela actividade de «comércio de automóveis, comércio de peças sobressalentes e acessórios, e reparação de automóveis».

B) Procedeu o Exm.º Chefe daquela R.F. à fixação do lucro tributável de Contribuição Industrial, determinado segundo as regras aplicáveis aos contribuintes do grupo B, nos termos do art.º 114º § 2º do C.C. Industrial, de montante nulo relativamente ao exercício de 1982 e pelo valor de 982.960$00, relativamente ao exercício de 1983.

C) Liquidando adicionalmente C. Industrial pela quantia de 324.377$00, I. Extraordinário sobre juros pelo valor de 49.148$00 e juros compensatórios no montante de 294.642$00, referentes ao exercício de 1985.

D) As fixações do lucro tributário e liquidações de imposto supra referidas tiveram por base os factos descritos nos pontos 4.2 e 4.6 do relatório de exame à escrita da impugnante que se encontra junto a fls. 25 a 44, e os elementos constantes dos modelos de apuramento 33-g de C. Industrial, que se encontram juntos a fls. 21 e 22 dos autos.

E) Esse exame à escrita foi consequência de um outro anteriormente efectuado à contabilidade da firma «Ferreira e Mata, Ltª» com sede em Vila Franca de Xira, e desenvolveu-se nos períodos de 28/11 a 23/12/86 e de 5/1 a 20/01/87, sendo o relatório concluindo em 23/01/87.

F) Neste relatório, concluiu-se que a escrita da impugnante, com referência àqueles exercícios, se encontrava falsificada ou viciada pois que, para além do mais, «durante os exercícios de 1982 e 1983, a firma Recar 3 - Comércio de Automóveis Ldª, ... adquiriu à firma Sovial - Sociedade de Viaturas de Aluguer, Ldª (Avis - Rent a Car), através de diversas facturas 21 viaturas.

Da totalidade dessas viaturas facturadas todas elas à Recar 3 Comércio de Automóveis, Ldª, apenas parte delas, entraram nas contabilidades das Recares 1, 2 e 3 ... (no) total (de) 49», sendo por

tais factos proposta pelo perito fiscalizador a tributação da contribuinte pelo sistema do grupo B da C. Industrial.

G) Foram ainda detectadas outras irregularidades, na escrita da impugnante, daqueles exercícios relacionados com as amortizações anuais referentes aos custos das «Instalações Interiores de Iluminação e Distribuição de Água» - cfr. ponto 4.4 do relatório - e com as "ofertas a clientes" (cfr. ponto 4.6.2.1. do citado relatório).

H) A impugnante e as Recar 1 e 2, em 20.03.87, apresentaram ao Director-Geral das Contribuições e Impostos a exposição que se encontra junta a fls. 50 a 59 destes autos» mas «nenhuma daquelas diligências foi levada a cabo pela A.F.» - fls. 153 in fine mas «foram, no entanto, elaboradas propostas de exame a outras firmas (cfr. fls. 44)» - fls. 153 v, ab initio - e «por sua parte, a impugnante também não desenvolveu «de motu próprio» quaisquer diligências tendo em vista o apuramento da verdade dos factos ...» ibidem.

I) Dão-se aqui por integralmente reproduzidos os restantes factos constantes dos pontos 4.2 e 4.6 do aludido relatório de exame à escrita.

J) A abertura do cofre para cobrança dos impostos referidos em C) ocorreu em 01.02.88.

L) Em 1982 e 1983, era gerente das três sociedades «Recar» o Dr. Rogério Guerra Santos, o qual interveio activamente nas negociações havidas com a «Sovial, Ldª», no sentido de que esta venderia às «Recar» as viaturas que fosse obtendo, naquele período de tempo, da sua frota «rent a car».

M) O dito Guerra Santos era, em 03.12.85, sócio-gerente da Sociedade «Ferreira e Mata, Ldª», com sede em Vila Franca de Xira (cfr. certidão da C.R. Comercial de V. Franca de Xira, fls. 104 a 111).

N) Em 09.11.87, a sociedade «Recar 1, Ldª» apresentou contra o mesmo Guerra Santos queixa-crime, por abuso de confiança - cfr. certidão de fls. 112 e segs.».

Vejamos, pois:

Há que apreciar, desde já, a questão levantada pela recorrida Fazenda Pública e pelo MP - aliás, de conhecimento oficioso e prioritário -, da incompetência, em razão da hierarquia, deste Tribunal, para o conhecimento do recurso por este não ter, como fundamento exclusivo, matéria de direito.

E, assim é, na verdade.

É que a recorrente justifica a necessidade de realização das diligências instrutórias, em vista, não só, do apuramento directo dos factos que elas propiciaram como, ainda, da inverdade dos tidos como provados, resultante da escrita da Sovial.

No entender da mesma - cfr., logo, a conclusão 1ª -, a escrita desta não reflectiu toda a verdade dos factos nem a recorrente divergia dessa verdade, na precisa medida «em que discrepava da escrita da Sovial».

E que são as conclusões 2ª a 6ª senão um repositório de factos, tendentes a demonstrar a «verdade» pretendida pela recorrente?

Ao pretender a realização de diligências instrutórias, é óbvio que procura provar determinados factos e infirmar outros, ainda que porventura só no seu significado ou nas ilações que deles se podem tirar.

Ou de outro modo: não é possível pôr em causa o «critério» seguido pela Administração Fiscal sem um juízo sobre os factos apurados ou pretendidos apurar, sem afirmar ou infirmar a sua realidade ou veracidade.

A conclusão 12ª é, aliás, perfeitamente esclarecedora, a tal propósito: como entender que o fisco «usou de critério manifestamente desacertado e inaceitável no exercício da «discricionariedade técnica» concedida pela § 2º do art.º 114 do Código de Contribuição Industrial», sem infirmar a veracidade dos factos aí referidos ? E sem apurar a dos que lhe são contrapostos?

No fundo, o que a recorrente sustenta é que, em sede factual, apenas se considerou a face da medalha, não o seu reverso, e, por isso, é inaceitável o «critério» utilizado. O que está em causa é, assim, uma pretendida deficiência de averiguação de facto, a tornar «inaceitável» o «critério» seguido pela Administração e igualmente perfilhado na sentença recorrida - cfr. conclusão 13ª. Ou de outro modo: que, para se concluir pela existência (ou não) da dúvida fundada, a que se refere o predito normativo, são precisos mais factos - a resultar das diligências instrutórias requeridas -, a pôr em causa ou infirmar os tidos como já averiguados e verdadeiros.

O que resulta claramente da exposição de fls. 50 a 59, nomeadamente do requerido a fls. 58/59:

«I. Que se analisem os comprovativos dos pagamentos feitos pelas requerentes à «Sovial», por modo a confirmar ou infirmar a alegação daquelas, de que lançaram nas suas escritas, as quantias que efectivamente pagaram à «Sovial» e que constam das «notas de lançamento de entrada» dos correspondentes veículos usados, emitidas oportunamente pelas requerentes;

II. Que se verifique que condizem efectivamente os montantes dos recibos emitidos pela «Sovial», em nome das requerentes, e os montantes constantes das «notas de lançamento de entrada» dos veículos usados que estas adquiriram àquela;

III. Que, relativamente aos veículos que não são mencionados na contabilidade da «Recar 3» mas aparecem nas contas da «Sovial» como vendidos àquela, se averigue na contabilidade das sociedades pagadoras se é ou não exacto que foram estas e só estas a suportar o pagamento à «Sovial» e a beneficiar do preço da revenda;

IV. Que, nos casos em que a conta da «Recar 3», nos livros da «Sovial» assinale pagamentos feitos por pessoas físicas «por conta daquela», se examine, através do movimento bancário de tais pessoas, se é ou não exacto terem sido só elas a despender o preço pago pelas viaturas à «Sovial» e a beneficiar com a respectiva revenda»;

V. Que sejam notificada à requerente «Recar 3» o montante e a autoria de pagamentos efectuados por terceiros a «Sovial» e lançados «por conta da Recar 3», na conta relativa a esta sociedade, existente nos livros da «Sovial».

Assim, e ao contrário do que pretende a recorrente, não é possível «concluir pelo carácter fundado das dúvidas sobre a veracidade da escrita» - cfr. fls. 233/4 -, à margem de um juízo de facto sobre os elementos que serviram, à administração e à decisão ora recorrida, para concluir pela existência dessa dúvida fundada: haveria que realizar mais diligências para apurar a veracidade dos factos.

O exposto está, aliás, em consonância, mutatis mutandis, com a jurisprudência do STJ sobre situações paralelas.

Efectivamente, vem aquele tribunal entendendo que, mesmo no caso de a 2ª Instância usar do seu poder de modificar as decisões de facto da 1ª Instância - art.º 712º do C.P.Civil -, os poderes do tribunal de revista restringem-se ao exame da legalidade formal do respectivo uso, mas sem entrar na apreciação directa do valor das provas produzidas, pois só assim decide uma questão de direito.

Cfr., por todos, o Ac. de 30.1.92 Rec. 81.504, de 23.4.92 rec. 81.624, de 26.1.94, Colectânea, Ano II, Tomo 1 pág. 59 e de 27.Out.94 e 14.Dez.94, in cit., Tomo 3, pags. 105 e 173, respectivamente.

E, ainda, como aquele mesmo tribunal tem igualmente decidido, a interpretação dos factos e as ilações que as instâncias deles retiram, desligados de qualquer interpretação jurídica, constituem matéria de facto, subtraída, pois, ao conhecimento do tribunal de revista.

Cfr. os Acs. de 15.5.91 e 16.3.91 in Acs. Douts., respectivamente, 367-917 e 354-813.

Cfr. ainda Antunes Varela, RLJ 122-220.

Ora, a competência deste STA, para a apreciação dos recursos jurisdicionais interpostos de decisões dos TT de 1ª Instância, cinge-se apenas a matéria de direito, ou melhor, radica no exclusivo fundamento, em matéria de direito, do mesmo recurso - art.º 32 n.º 1 al. b) do ETAF -, constituindo, assim, excepção à competência generalizada do TT de 2ª Instância, ao qual, nos precisos termos do art.º 41º n.º 1 al. a) do mesmo diploma, compete conhecer «dos recursos de decisões dos Tribunais Tributários de 1ª Instância, salvo o disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 32».

Assim, tais fundamentos factuais do recurso importam a incompetência deste STA para dele conhecer, fazendo, antes, radicá-la no dito tribunal de 2ª Instância.

Termos em que se acorda declarar este STA incompetente, em razão da hierarquia, para conhecer do presente recurso.

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

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995 Domingos Brandão de Pinho (relator) — Benjamim Silva Rodrigues — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, Lopes de Sousa.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias. Reenvio prejudicial. Taxas da peste suína, dos ruminantes e de comercialização.

Doutrina que dimana da decisão:

Suscitadas no processo, perante o S.T.A., questões atinentes à interpretação dos artºs 9º, 12º e 95º do Tratado de Roma e 33º da Sexta Directiva e reportadas à incidência das taxas de peste suína, dos ruminantes e de comercialização, torna-se obrigatória a utilização do reenvio prejudicial interpretativo para o TJCE, nos termos do artº 177º do mesmo Tratado.

Recurso n.º 19.331, em que são recorrente: Ministério Público e recorrido: FRICARNES, S.A., e Fazenda Pública. Relator: Exmo. Consº. Dr. BENJAMIM RODRIGUES.

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

I — O Ex.mo Magistrado do M.º P.º junto do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa (2º Juízo — 2ª Secção), dizendo-se inconformado com a sentença deste tribunal, de 95.01.31, que julgou procedente a oposição deduzida por Fricarnes, S.A., contribuinte nº 500414220, com sede ao Km. 14 da Estrada Nacional 249, em Mem Martins, Sintra, contra a execução fiscal contra ela movida para cobrança da quantia de 13.710.686$00 proveniente de «taxas de peste suína», «taxas de ruminantes» e de «taxas de comercialização, com fundamento na inexistência do título executivo e do próprio tributo cuja liquidação está na base da sua emissão, em virtude de ter sido extinto, pelo Dec.-Lei nº 15/87, de 9 de Janeiro, o sujeito activo dos impostos em causa - A J.N.P.P.-, e de o Governo não estar autorizado e não poder no uso de competências próprias criar ou substituir sujeitos activos ou passivos de um qualquer imposto e, finalmente, de os tributos afrontarem os artºs 9º, 12º e 95º do Tratado da Comunidade Económica Europeia, porquanto tinham a natureza de impostos internos correspondentes a encargos de efeito equivalente a direitos aduaneiros de importação nas trocas comerciais entre a Comunidade e Portugal ou de imposições internas discriminatórias, distorcedoras da concorrência interestadual, na medida em que se destinavam a apoiar exclusivamente as actividades produtoras dos bens nacionais, pelo que deviam ter-se por suprimidos por força do Artº 193º do Tratado de Adesão de Portugal às Comunidades e dos artºs 9º e 13º, nº 2 do Tratado de Roma, dela recorre directamente para esta Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, pedindo a sua revogação e que se julgue improcedente a oposição.

II - Em abono desta pretensão apresenta o recorrente as razões que, desenvolvidas nas alegações de recurso, condensou nas seguintes proposições conclusivas:

«1. Aceita-se que as denominadas «taxas» são verdadeiros impostos;

2. A certidão que serve de título à execução não é nula e de nenhum efeito.

O diploma - D.L. 251/88, de 5.06 - não é inconstitucional;

3. Nem a «taxa dos ruminadores» nem a «taxa da peste suína» são inexistentes;

4. Na verdade, não foi extinto o sujeito activo da relação jurídica tributária; nem foi revogado o D.L. 44.158 (diploma que instituiu a referida «taxa de peste suína»;

5. Não se vislumbra qualquer ilegalidade pela aplicação das referidas taxas;

6. A douta sentença recorrida deverá ser revogada, julgando a oposição improcedente.»

6. A douta sentença recorrida deverá ser revogada, julgando a oposição improcedente.»

III — Não houve contra-alegações.

IV — Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A — As Questões Decidendas.

São três as questões sujeitas ao conhecimento deste Supremo Tribunal: a primeira é a de saber se, havendo sido extinto o sujeito a favor de quem as taxas eram cobradas (a J.N.P.P.) e substituindo por outro através de um Decreto-Lei - o D.L. nº 15/87, de 9 de Janeiro (artºs 1º, 12º e 13º) emitido sem autorização da Assembleia

da República nos termos do artº 168º, nº 1, al. i) da C.R.P. e no uso de competências próprias do Governo, está este diploma ferido de inconstitucionalidade que acarrete a inexistência jurídica do tributo e do título executivo; a segunda é a de saber se as referidas taxas poderão ser havidas como «encargo de efeito equivalente aos direitos aduaneiros» à luz dos artºs 9º e 12º do Tratado de Roma ou como imposição interna distorcedora do princípio da livre concorrência interestadual dos produtos comunitários, proibida pelo artº 95º do mesmo Tratado, e, finalmente, ainda a de saber se as mesmas imposições tributárias haverão de ser qualificadas como impostos sobre o volume de negócios que importe a eventual aplicação do artº 33º da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, de 17.05.77, que proibe qualquer Estado membro de manter e cobrar impostos, ou outros direitos ou taxas que tenham a natureza de impostos sobre o volume de negócios, na medida em que se considere tal preceito como não ressalvado pelo artº 378º do Acto Anexo do Tratado de Adesão de Portugal à Comunidade (cfr., em sentido afirmativo, Teixeira Ribeiro, in R.L.J. 126º, págs. 172) e aplicável em Portugal a partir de 01.01.86, data da entrada em vigor do C.I.V.A.

B — A decisão recorrida deu por assente, sem qualquer controvérsia das partes, a seguinte matéria de facto:

a) - a execução fiscal nº 107286.2/93 e apensos da Repartição de Finanças de Sintra é movida pelo I.R.O.M.A. e tem por objecto da cobrança de 13.710.686$00.

b) - A dívida provém, segundo a certidão que constitui título executivo e que tem por base uma liquidação efectuada através das facturas nºs 02232/Fts93 e 02773/FT93, constante de fls. 8 e 9, da falta de pagamento ao IROMA das denominadas «taxas da peste suína, dos ruminantes e de comercialização».

C — A Fundamentação.

Como se depreende dos termos em que as questões decidendas estão enunciadas, o conhecimento de alguns dos fundamentos do recurso, precisamente os convertidos na formulação das segunda e terceira questões, envolve a interpretação e eventual aplicação de preceitos de direito comunitário.

Tal equivale por dizer que sem estar devidamente determinado e interpretado esse direito não pode decretar-se a solução do recurso.

Na verdade, o direito comunitário, seja o derivado das convenções internacionais ratificadas e aprovadas por Portugal, seja o derivado dos órgãos competentes das organizações internacionais de que Portugal é parte e em cujo tratado constitutivo está prevista que o mesmo vigore directamente na Ordem Jurídica interna (artº 8º, nºs 2 e 3 da C.R.P.) tem primazia de aplicação sobre as normas internas (cfr. Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa, Anotada, 3ª ed., págs. 82 e 795 a 796 e Ac. do T.C. nº 66/91, de 91.04.09, in D.R., II, de 91.07.05), implicando a violação deste princípio a inconstitucionalidade destas normas que deve ser apreciada pelos tribunais (artºs 277º e 207º da C.R.P.).

Por outro lado, estando nós perante disposições comunitárias, atinentes à livre circulação de mercadorias, que produzem efeito directo relativamente aos particulares e que, por isso, lhes abrem, com fundamento na sua violação, a via de recurso à jurisdição nacional (cfr. Acs. deste tribunal, de 91.07.10 (Pleno) e de 95.10.04, in, respectivamente, Recs. 12005 e 18913) e não sendo as decisões deste Supremo Tribunal susceptíveis de recurso, prefigura-se um caso de reenvio obrigatório da questão de interpretação para o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, nos termos do artº 177º do Tratado.

Porém, dado que já foram suscitadas no processo nº 18.913, deste tribunal, as mesmas questões de interpretação, condensadas na enunciação das segunda e terceira questões decidendas, e que as mesmas já foram objecto de reenvio prejudicial àquele Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, não se vê qualquer utilidade em se renovar aqui um pedido de reenvio interpretativo, exactamente com o mesmo sentido, tanto mais que a interpretação que vier a ser dada reveste carácter obrigatório não apenas para a jurisdição em que o reenvio prejudicial teve a sua origem, mas também para todas as que venham a aplicar a disposição interpretada, a menos que suscitem, antes dessa aplicação, nova questão de reenvio interpretativo que, no caso, não tem a mínima justificação em virtude do reenvio ter sido efectuado há pouco tempo.

V — Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em suspender a instância, nos termos do artº 279º, nº 1 do C.P.Civil (*ex vi* do artº 2º, al. f) do C.P.Tributário), até que o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias se pronuncie no reenvio prejudicial suscitado no processo nº 18.913 sobre a matéria que constitui pressuposto necessário para o conhecimento das segunda e terceira questões decidendas atrás enunciadas.

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Recurso jurisdicional. Recurso "per saltum". Matéria de facto. Incompetência do S.T.A. em razão da hierarquia.

Doutrina que dimana da decisão:

I — A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., carece de competência em razão da hierarquia para conhecer de recurso directo de decisão jurisdicional de tribunal tributário de 1ª Instância que não se restrinja a matéria de direito.

II — Tal competência cabe, nos termos dos artigos 167º do CPT e 41º, 1, a), do ETAF, ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Recurso n.º 19.529 de que é recorrente Luís Veiga, Ldª. e recorrida a Fazenda Pública e de que foi RELATOR o Exmº. Consº. Drº. MENDES PIMENTEL.

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

O Meritíssimo Juiz de Direito do 10º Juízo do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa julgou improcedente a impugnação judicial

deduzida por "Luís Veiga, Ldª", com sede na Av. João XXI, 23-A, em Lisboa, contra a liquidação adicional de contribuição industrial relativa ao ano de 1988, efectuada pelo 15º Bairro Fiscal de Lisboa, no montante de 5815 468$00, juros compensatórios incluídos.

Inconformada, a impugnante interpôs pertinente recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância, de cuja alegação extraiu as seguintes conclusões:

A) Defende o Mmº.Juiz, aliás em sintonia com o expresso pela ora alegante e contrariamente ao defendido pela Repartição de Finanças, que o conjunto de negócios jurídicos sub judice não corresponde a um trespasse;

B) No entanto, e mal, entende-se que tal custo tem características de um facto relativo à aquisição da titularidade do direito ao arrendamento;

C) Como tal, estaríamos perante um elemento do activo imobilizado incorpóreo;

D) E mais, e mal, se entende não ser amortizável porque não perecível;

E) Aqui, não pode, afectivamente, a alegante estar de acordo: nada nem ninguém garante a recuperação total ou parcial do custo;

F) Terá que, justamente, considerar-se um custo, amortizável porque perecível, tal como aparece na contabilidade da alegante.

Acolhendo parecer do Ministério Público, a 2ª Instância proferiu acórdão em que, entendendo "que a recorrente não discute a matéria de facto em que a decisão em apreciação se fundamentou, como igualmente não discute matéria factual omitida pela mesma decisão", conclui que o recurso tem por fundamento exclusivo matéria de direito, por isso que a competência para o seu conhecimento não lhe cabe, antes a este Supremo Tribunal.

Oportunamente, a recorrente requereu a remessa do processo a esta formação, vindo o Exmº.PGA junto da mesma a emitir o douto parecer de fls.168 e verso, em que refere "que o alegado na conclusão E) das alegações de recurso da sentença da 1ª Instância constitui matéria de facto. Na verdade, saber se (alguém garante que) um custo vai ser, ou não, recuperado e, sendo-o, se é total ou, apenas, parcialmente, é questão que releva de ocorrências da vida real e não da interpretação de normas jurídicas".

E da consideração de que "esse facto não foi estabelecido nem tomado em conta pelo Mmº. Juiz "a quo" "extrai o mesmo distinto Magistrado do Ministério Público "que o recurso versa também matéria de facto, o que obsta a que este STA dele possa conhecer por ser, para tanto, competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos dos artigos 21º, 4, 32º, 1, b), e 41, 1, a), do ETAF e 167º do CPT".

Levado ao conhecimento das partes este parecer, apenas a Fazenda Pública se pronunciou sobre ele, contrariando-o.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

Mister é debruçarmo-nos já sobre a excepção dilatória suscitada pelo Ministério Público, aliás de conhecimento oficioso e prioritário sobre qualquer outra matéria, sendo que a sua procedência prejudicará o conhecimento de outra qualquer questão - artigos 3º da LPTA, 45º do CPT e 101º e segts. do CPC.

A instância considerou provados os seguintes factos:

a) Os serviços do Departamento dos Serviços de Fiscalização Tributária de Lisboa procederam à análise interna da declaração M/2, conforme se vê dos Mapas de Apuramento M/27-B, juntos aos autos a fls.38;

b) Como resultado da análise aos elementos e valores das verbas constantes da declaração M/2, foi efectuada a correcção ora impugnada, a acrescer ao lucro tributável, no montante de 11 332 200$00;

c) A referida correcção respeita a "Amortizações Excessivas (Port. 731/81)";

d) Com efeito, "aquando da análise do mapa de amortizações, Mod.6, em anexo, à referida declaração de 1988, deparou-se com um montante de 37 487 154$00, registado na c/ de "Gastos de Instalação e Expansão" para o qual foi pedida a discriminação";

e) Após a verificação "dos documentos solicitados, a Administração Fiscal concluiu "que a importância de 34 000 000$00, incluída naquele valor tinha a natureza de trespasse e, portanto, não sujeito a amortização";

f) No dia 15.IX.1987, os proprietários do prédio urbano situado em Cascais, na Rua Frederico Arouca, nºs.28 e 28-A, melhor identificado na escritura junto aos autos (fls.32 a 37) deram de arrendamento à Sociedade impugnante o r/c do identificado prédio com entrada pelo nº28 e 28-A, para o exercício do seu comércio de venda a retalho de artigos de vestuário;

g) O anterior arrendatário era a sociedade Soelca, Ldª, que aí exercia o seu comércio de venda a retalho de electrodomésticos e artigos eléctricos;

h) A Sociedade Soelca, Ldª., concordou em renunciar ao referido contrato de arrendamento e a entregar ao senhorio completamente livre e desocupada a referida loja, desde que fosse compensada dos lucros cessantes e dos danos emergentes resultantes da perda da sua clientela e, ainda, das despesas com a mudança e obras necessárias à abertura de novas instalações;

i) Foi, assim, fixada em 34 000 000$00 a indemnização a pagar a Soelca, Ldª., para que ela renunciasse ao contrato de arrendamento, nas circunstâncias descritas em h);

j) Foi ainda acordado que esta indemnização seria paga pela impugnante nos termos e condições estipuladas no contrato de fls.9 e 10;

l) A impugnante efectuou os pagamentos parciais acordados, por conta da quantia fixada em termos de indemnização;

m) A impugnante contabilizou a referida quantia fixada em termos de indemnização como "Gastos plurianuais não iniciais".

Este o quadro factual desenhado pelo tribunal "a quo".

Dele não consta, efectivamente, como bem realça o distinto Magistrado do Ministério Público, o facto constante da conclusão E): "nada nem ninguém garante a recuperação total ou parcial do custo".

Ora, porque a competência do tribunal se afere pelo "quid disputatum", que não pelo "quid decisum" (Acórdão deste Supremo de 4.V.1994, rec.nº17.463), é indiferente, para o efeito, determinar a atendibilidade ou o relevo das afirmações factuais da recorrente no julgamento do recurso.

Não releva, para efeitos da determinação da competência, saber se, para decidir a questão de direito tal como o tribunal "ad quem" a entende, vai, ou não, ser necessário alterar a matéria de facto fixada na decisão recorrida. O tribunal "ad quem", antes de estar decidida a sua competência, não pode antecipar a sua posição sobre a solução da questão de direito, pois decidir qual é esta solução cabe apenas ao tribunal que estiver já julgado competente.

Como assim e in casu, o que importa considerar é, tão só, que a Rct. invoca um facto que o probatório não revela, por isso que o recurso não tem por fundamento exclusivamente matéria de direito.

Visto isso e o disposto nos artigos 21º, 4, e 32º, 1, b), do ETAF e 167º do CPT, falece a este Supremo Tribunal competência hierárquica para o seu conhecimento, a qual cabe ao Tribunal Tributário de 2ª Instância, nos termos daquele artigo 167º e do artigo 41º, 1, a), do invocado Estatuto.

Destarte, acordam em declarar esta Secção do S.T.A. incompetente em razão da hierarquia para conhecer do presente recurso "per saltum" e para o efeito competente o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Custas pela recorrente, com 15.000$00 de taxa de justiça e 40% de procuradoria.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Domingos Brandão de Pinho — Francisco Rodrigues Pardal. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Custas. Embargos de terceiro. Rejeição liminar. Não redução.

Doutrina que dimana da decisão:

Não é de considerar mantida, na redacção actual do art. 12º do Reg. das Custas dos Processos de Contribuições e Imposto, a redução da taxa de justiça por efeito da prolação do despacho de rejeição liminar, não sendo determinável, pois, um caso omisso, de integrar com apelo ao art. 17º do CCJudiciais.

Recurso n.º 19580. Recorrente: Fazenda Pública; Recorrido: Sérgio Pimentel dos Santos e Maria Paula de Fátima Plantier Martins Veríssimo da Silva; Relator: Exmo. Consº. Dr. Ernâni Figueiredo.

Acordam na 2ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com parte da decisão judicial, proferida sobre a reclamação da conta apresentada pelos embargantes Sérgio Pimentel dos Santos e Maria Paula de Fátima Plantier Martins Veríssimo da Silva Pimentel dos Santos nos autos de embargos de terceiro por estes movido, veio o Representante da Fª Pª recorrer, concluindo a sustentar que, na parte em que o tribunal concedeu razão aos reclamantes se desrespeitou o aplicável nº 2 do art. 12º do Reg. das Custas dos Processos das Contribuições e Impostos de redução de custas.

Teria sido o legislador que não quis que houvesse no caso redução, não se verificando omissão que obrigue à observância do CCJudiciais.

O EPGAdjunto é de parecer que o recurso não merece provimento, por se dever entender ser ao caso de aplicar subsidiariamente o art. 17º/b) do CCJ, em atenção à regra geral do sistema jurídico

que prescreve a correspondência entre menor actividade processual e menor tributação.

Cumpre apreciar, em atenção aos seguintes dados extraídos dos autos:

-Os presentes embargos de terceiro foram, por ineptidão da petição inicial e falta de pressupostos, rejeitados liminarmente (fls. 46);

-Não tendo da decisão sido apresentado recurso, foi elaborada a respectiva conta de custas, em que a taxa de justiça foi fixada em 218 996$00, que corresponde a 3/5 do valor de 364 992$00;

-Da conta reclamaram es embargos, pretendendo a redução da taxa de justiça a 1/4 dos 3/5 aplicados (fls. 53);

-A decisão recorrida, deferindo parcialmente a reclamação, mandou reformar a conta, de forma a que a redução da taxa de justiça se fizesse em 1/4 do valor da tabela em 1ª instância, seja, sobre 364 992$00, que não em 1/4 dos 3/5, como os reclamantes pretendiam.

Das três tomadas de posição em confronto (a do reclamante, pretendendo a acumulação das reduções de 1/4 e 3/5, a da decisão recorrida, priviligiando a de 1/4, por aplicação do CCJ, e a da Rte Fª Pª, dando prevalência à de 3/5 do art. 12º/2 do RCPCI) só as duas últimas são objecto da controvérsia neste recurso, porquanto os reclamantes se conformaram com a parte da decisão que lhes foi desfavorável.

A redacção actual do art. 12º do RCPCI, introduzida pelo DL 199/90, de 19.6, prescreveu que nos embargos de terceiro "a taxa de justiça é reduzida a três quintos (nº 2) e que esta fracção ainda será reduzida a metade "quando haja desistência" (nº 3).

Na redacção imediatamente anterior do preceito introduzido pelo art. 7 do DL 500/79, de 22.12, a redução, nos embargos de terceiro era de metade (nº 1, al. d) a que acrescia a redução a 1/3 "quando se verifique a rejeição liminar (1/6 do valor inicial) ou a de metade "quando haja desistência" (1/4 do valor inicial) (nº 2).

Deste esquema textual e histórico fica a interrogação acerca da questão controvertida: a falta de referência a redução decorrente da rejeição liminar, contrariamente ao acontecido à redução pela desistência, nos embargos de terceiro, que se nota no diploma de 90, significa a intenção da lei de deixar de dar relevância jurídica específica à fase liminar do processo, inovando, pois, no ponto, na medida em que a lei antecedente prescrevia redução quando se verificava a rejeição liminar?

Ou, antes, no plano legislativo se manteve a previsão da redução em função da fase do processo, o que determinaria um **caso omisso,** de expressão da previsão e de estatuição, a integrar, nos termos do art. 2º do RCPCI, com observância da norma do art. 17º do CCJudiciais, que prescreve a redução da taxa de justiça a 1/4 em atenção à fase liminar do processo?

Para a resposta é nuclear a contribuição tirada do antecedente normativo - a lei, onde previa a redução para a rejeição liminar e desistência, passou a prever unicamente a desistência, manifestando, de tal modo, o abandono do benefício em função da fase do processo, para o manter somente a favor do desistente.

O que concorda com a traça do diploma de 90, apostado em diminuir as reduções da taxa de justiça e, assim, aumentar as receitas (cf., a redução por espécie de processo, que, nos embargos de terceiro, da metade da importância constante da tabela I anexa passa a 2/5, na medida em que a taxa de justiça é reduzida a 3/5 da mesma im-

portância, enquanto que, concordantemente, noutras espécies, a mesma menorização da redução se verifica – por exemplo, arts. 9º, 10º e 11º.

Ora, neste contexto, revelador da intenção normativa, não será razoável detectar na situação um caso omisso, preenchível pela aplicação de uma norma (a do art. 17º do CCJ), de que derivaria aumento da redução (a quantia apurada, de reduzida a 1/3 passaria a ser reduzida a 1/4).

Temos, pois, que a irrelevância da fase do processo como referente do **quantum** da taxa de justiça a aplicar, foi opção da lei de 90 nos casos anulação de venda, incidente de falsidade, oposição do executado, embargos de terceiro e concurso de credores com custas a cargo do reclamante, contrariamente ao prescrito para a desistência, que manteve o favor antecedente, certamente determinado pelo propósito legal de não desmotivar a prática do acto respectivo.

Intenção que não colhia para a rejeição liminar, que não depende da vontade da parte, antes decorre da verificação dos seus fundamentos, que, por serem deficiências da petição inicial e, por isso, imputáveis à parte, não terão merecido da lei inovadora o tratamento de favor, mau grado a menor actividade processual desenvolvida na respectiva fase processual.

Certamente, que tal interpretação literal se defronta, como bem salientou o digno agente do Mº Pº, com o sistema que regulamenta as custas, cujas aflorações se situam, quer no RCPCI (ex. art. 9º/d), quer no CCJ (ex. art. 17º), do qual decorre a correspectividade entre a quantidade de actividade processual (serviço prestado) e a sua contrapartida, representada na prestação da taxa de justiça.

Mas, perante a força das razões oferecidas em prol daquela interpretação, não se vê como realizar a conformidade ao sistema através de solução de que resultaria o efeito contrário ao intentado pelo diploma de 90 - face à inovação legal de aumentar a taxa de justiça, esta surdiria diminuída em relação à lei antecedente.

Pelo exposto, entende-se consagrada legislativamente que a rejeição liminar neste processo não dá lugar à redução da taxa de justiça prescrita no art. 17º/a) ou b) do CCJ, pelo que a conta de custas elaborada não é de reformar.

Termos em que se concede provimento ao recurso, se revoga, na parte recorrida, o despacho sob recurso, indeferindo-se também nessa parte, a reclamação da conta de custas de fls. 53.

Custas do incidente em 1ª instância pelos reclamantes.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Ernâni Marques da S. Figueiredo — João José Coelho Dias — Abílio Madeira Bordalo. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Incompetência hierárquica do S.T.A. Matéria de facto.

Doutrina que dimana da decisão:

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

II — Tal não será o caso quando se alegue, como suporte da sua pretensão de alteração do julgado, para além do que consta do probatório da decisão recorrida, que as cartas expedidas para a notificação da liquidação do imposto não tinham como destinatário o sujeito passivo do imposto, nem o seu conteúdo se destinava a ele.

Recurso n.º 19.723. Recorrente: Jorge Augusto da Conceição Correia; Recorrida: Fazenda Pública; Relator: Juiz-Conselheiro Benjamim Silva Rodrigues.

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

I - Jorge Augusto da Conceição Correia, casado, contribuinte nº 148014470, residente na Rua Luís de Camões, nº 40-1º andar, VIla Nova de Gaia, dizendo-se inconformado com a sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância do Porto (2º Juízo-1ª Secção), de 95.05.04, que julgou improcedente a impugnação judicial que deduziu contra a liquidação do IVA, do ano de 1986, feita à contribuinte CIDACAR-Comércio de Veículos Automóveis, Lda, de que foi gerente, no montante de Esc. 3.068.879$00, sob fundamento de que não se verificara a imputada ilegalidade da caducidade do direito de liquidação por falta da notificação do sujeito passivo do imposto, ou seja aquela CIDACAR, porquanto esta havia de considerar-se notificada, antes do final do ano de 1991, na pessoa do seu sócio gerente, pois que, verificando-se a impossibilidade de notificação na sua sede por ela ter deixado de ter aí as suas instalações, foram expedidas duas cartas registadas com aviso de recepção para a morada da sócia-gerente com vista a notificá-la da liquidação na pessoa deste e elas vieram devolvidas e tal facto não era oponível à Administração Fiscal, como se prescreve no art. 70º, nº 2, por virtude de a notificação ter sido efectuada de acordo com o disposto no artº 68º, nº 1, ambos os preceitos do C.P.Tributário, dela recorre directamente para este Supremo Tribunal, pedindo a sua revogação e substituição por outra que julgue procedente a impugnação.

II - Em fundamento desta pretensão invoca o recorrente as razões que, desenvolvidas nas suas alegações de recurso, condensou nas seguintes proposições conclusivas:

"1 - Na apreciandа relação jurídico-fiscal, e tendo em conta a matéria que o tribunal "a quo" assentou, dela evidenciando que a notificação do apurado imposto de Esc: 1.501.629$00, bem assim para conformação ou não do volume de negócios fixado para o ano de 1986, através das cartas registadas com aviso datadas de 10 e 10/12/91 tiveram como destinatário o impugnante e não a devedora CIDACAR, "que tale", prefigurou-se declaranda imperfeição de notificação nos termos conjugados e para os efeitos do disposto no artº 238º-A do C.P.Civil e 68º nº 1 do C.P.Tributário.

2 - Para efeitos do disposto no nº 1, do art. 68º do C.P.Tributário, a destinatária terá de ser a devedora firma, pese na pessoa do gerente

ou administrador, e nunca como destinatário este último, independente dessa qualidade.

3 - Tendo-se operado diferentemente, como resulta indelevelmente dos autos, a Cidacar não foi devidamente notificada, evidenciando os autos e a factualidade assente imperfeição dessa notificação, no alcance daquele preceito - nº 1 do art. 68º do C.P.Tributário -, cujos pretendidos efeitos não chegaram ao conhecimento da obrigada fiscal em 1991, nem lhes são legalmente oponíveis - artº 224º, nº 2, "a contrario" do C.Civil e 70º do C.P.Tributário. Ora,

4 - E pela prolação da decisão recorrida, vinculando-se o tribunal "a quo" a entendimento diferente que não resulta desses preceitos, mas como se deles derivasse, incorreu em erro de direito, com expressa violação desses preceitos, queridos aplicar.

5 - Tratando-se como se trata o procedimento fiscal, por natureza a "ad substantiam" densamente formalizado, a imperfeição dos seus actos, tal como os pretendidos pelas comunicações de 10 e 12 de Dezembro de 1991 não produzem quaisquer efeitos, nem são oponíveis ao administrado fiscal, como garantia do seu direito à justiça fiscal.

6 - Finalmente não tendo produzido os previstos efeitos, e mercê da declaranda imperfeição de que padecem, porque a Cidacar não foi notificada em 91 desses supostos actos pretendidos veicular, perfigurou-se caducidade do dereito à liquidação do IVA de 1986, impugnado - artº 33º do C.P.Tributário.

7 - Deverá, pois e in casu, proceder a arguida caducidade e consequente impugnação do imposto, com as legais consequências"

III - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste tribunal, após aduzir que a notificação por carta registada com aviso de recepção só se considera perfeita quando o aviso é devolvido assinado - o que no caso dos autos não aconteceu -, e que, por virtude disso, a notificação da liquidação do imposto relativo a 1986 não ocorreu até ao fim do ano de 1991, pronunciou-se no sentido de haver decorrido o prazo de caducidade do direito de liquidar e, consequentemente, do provimento do recurso.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - A Questão Decidenda.

A questão submetida ao conhecimento deste tribunal é a de saber se, havendo sido expedida carta registada tendo como destinatário o impugnante e não o sujeito passivo do imposto, para notificação deste, embora na pessoa daquele, do acto de liquidação efectuado, deverá essa notificação considerar-se irregularmente feita e se por decorrência desse facto e porque aquele sujeito passivo do imposto não foi notificado antes do fim do ano de 1991 da liquidação do imposto relativo ao ano de 1986, ocorreu a caducidade do direito de liquidar.

B - Questão Prévia.

A questão proposta pelo recorrente a este tribunal *ad quem,* está estruturada, porém, a partir da consideração de factos por ele invocados nas conclusões das suas alegações que não se mostram fixados na sentença recorrida.

Suscita-se, assim, uma questão prévia de falta de competência hierárquica deste Supremo Tribunal para conhecer do recurso cujo conhecimento é não só oficioso, dada a sua natureza de ordem pública, como deve preceder o de qualquer outra matéria (cfr. artºs 3º da L.P.T.A. *ex vi* do artº 2, al. b) e 45º do C.P.T. e artºs 101º, 102º, 288º, nº 1, al. a), 713º, nº 2 e 749º do C.P.Civil), prejudicando o julgamento, nesta sede de recurso, de todas as demais questões.

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

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

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

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

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

Afora esta reduzida hipótese, a questão probatória tem de ser resolvida pelo Tribunal Tributário de 2.ª Instância e quer esta se traduza numa divergência probatória quanto aos factos fixados na sentença ou numa alegação de factos para além dos constantes desse probatório.

E tem de o ser por ele, independentemente da pertinência, merecimento ou acerto jurídico que tenham essas questões de facto ou afirmações de facto, propostas no recurso, ou seja, da sua virtualidade ou susceptibilidade para alcançar a solução pretendida, em face do direito aplicável e da factualidade dada por assente na decisão recorrida.

Na verdade, sendo a questão da competência um *prius* em relação a todas as demais questões que se suscitem no recurso, não pode o tribunal entrar na apreciação daqueles aspectos, pois tal representaria antecipar um juízo sobre a solução da questão de direito que só poderá ser emitido pelo tribunal que estiver já julgado competente.

A identificação dos fundamentos do recurso colhe-se da análise das conclusões das alegações, por ser nelas que a recorrente tem de condensar as causas de pedir a que atribui susceptibilidade jurídica

para, na sua óptica, determinar uma solução da causa diferente da decidida ou ditada na decisão recorrida.

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

Examinadas as alegações de recurso, constata-se que o recorrente apoia a sua tese de verificação da caducidade do direito de liquidar o imposto no facto de a CIDACAR não ter sido devidamente notificada, dentro do prazo de caducidade que se consumou em 31 de Dezembro de 1991, por as cartas registadas com aviso de recepção que foram enviadas, em 10.12.91 e 12.12.91, com o objectivo de efectuar tal notificação, terem como destinatário o impugnante e não aquela CIDACAR, *qual tale,* quando de acordo com o disposto no nº 1 do artº 68º do C.P.T. a destinatária da notificação e das cartas enviadas para a sua efectivação sempre teria de ser a firma devedora, pese embora na pessoa do gerente ou administrador.

Ora, no probatório da sentença recorrida apenas se afirma, sobre a matéria, que "Em 10.12.91 e 12.12.91 foram expedidas cartas registadas com aviso de recepção para notificação do impugnante na qualidade de sócio-gerente da CIDACAR, para comunicar se se conformava ou não com o volume de negócios fixado para o exercício de 1986" (pelo chefe de repartição e em consequência de reclamação, parcialmente atendida, apresentada pelo sujeito passivo ao abrigo do artº 84º do CIVA).

Nade se diz, pois, aí sobre o facto de se saber em nome de quem foram remetidas as referidas cartas, se em nome do sujeito passivo do imposto, se em nome do impugnante, sendo que é daqui que o recorrente arranca com a sua tese da falta de notificação do sujeito passivo do imposto dentro do prazo de caducidade,

Sobre a matéria, a sentença limita-se a evidenciar apenas o juízo formado pelo julgador acerca do objectivo ou o fim em vista com a expedição das cartas registadas, mas nada esclarece sobre quem era o destinatário que figurava das cartas, nem se o conteúdo das mesmas se dirigia ao sujeito passivo do imposto, na pessoa do seu gerente, ou ao impugnante na qualidade de gerente daquela (um outro modo de exprimir a mesma realidade) e donde se inferiu qual foi a realidade do fim visado pelas cartas que se deixou retratado no juízo probatório, sendo que é destes pontos de facto que o recorrente pretende extrair a alteração do julgado que defende.

Temos, portanto, de concluir que o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de facto, carecendo este Supremo Tribunal de competência para dele conhecer.

VI - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em julgá-lo hierarquicamente incompetente para conhecer do recurso, sendo competente para tanto o Tribunal Tributário de 2 .ª Instância para quem o recorrente pode pedir a remessa dos autos, nos termos do artº 47º, nº 2 do C.P.Tributário.

Custas pelo recorrente, com taxa de justiça de 15.000$00 e procuradoria de 40 %.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias. Reenvio prejudicial. Taxas da peste suína, dos ruminantes e de comercialização.

Doutrina que dimana da decisão:

Suscitadas no processo, perante o S.T.A., questões atinentes à interpretação dos artºs 9º, 12º e 95º do Tratado de Roma e 33º da Sexta Directiva e reportadas à incidência das taxas dos ruminantes (de luta contra a doença dos) e de comercilização, torna-se obrigatória a utilização do reenvio prejudicial interpretativo para o TJCE, nos termos do artº 177 do mesmo Tratado.

Recurso n.º 19.813. Recorrente: Sidicar, Sociedade de Comércio de Carnes, Lda; Recorrido: Fazenda Pública; Relator: Juiz-Conselheiro Benjamim Rodrigues.

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

I - SIDICAR-Sociedade de Comércio de Carnes, Lda, contribuinte nº 501584064, com sede em Pedrulha, concelho de Coimbra, dizendo-se inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Coimbra, de 95.04.06, que julgou improcedente a oposição que deduziu contra a execução fiscal contra si movida para cobrança da quantia de 52.885$00 e respectivos juros de mora, proveniente de taxas de comercialização sobre carne de gado bovino abatido para consumo público e de taxas dos ruminantes (de luta contra a doença dos), sob fundamento de que não se verificavam as inconstitucionalidades imputadas aos artº 11º, nº 1 e 13º do Dec.-Lei nº 15/87, de 9 de Janeiro, pelos quais o IROMA assumiu a posição de sujeito activo das "taxas" e decorrentes de pretensa violação dos artºs 106º, nº 2, 168º, nº 1, al. i), 201, nºs 1. al. b) e 3, todos da Constituição da República Portuguesa, pedindo a sua revogação e substituição por outra que julgue procedente a oposição.

II - Em abono desta pretensão, a recorrente apresenta as razões que, desenvolvidas nas suas alegações de recurso, condensou nas seguintes proposições conclusivas:

"- As taxas pretendidas cobrar pelo IROMA são verdadeiros impostos.

- Como verdadeiros impostos que são e porque incidem sobre volume de negócios deixaram as mesmas de poder ser liquidadas e cobradas a partir da entrada em vigor do Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado já que tal o proíbe o artº 33º da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias.

- Como tal, são tais impostos ilegítimos por inconstitucionais.

- Com a douta decisão violou o Meritíssimo Juiz "a quo" o artigo 8º e 277º da Constituição da República; o artigo 33º da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias enquanto norma integrante do direito português de acordo com o estatuído no artigo 8º da Constituição da República Portuguesa; o artigo 286º, alíneas a) e g) do

Código de Processo Tributário e o artigo 660º do Código de Processo Civil."

III - Não houve contra-alegações.

IV - O Ex.mo Procurador-Geral-Adjunto neste tribunal, após ponderar que a recorrente imputa a ilegalidade da liquidação e da cobrança da taxa a violação do artº 33º da Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias e que da decisão a proferir por esta formação judicial não cabe recurso ordinário, promove que, atento o disposto no artº 177 do Tratado de Roma, se formule ao Tribunal de Justiça das Comunidades um pedido de decisão prejudicial sobre a questão, suspendendo-se, para tanto, a instância.

V - Com os vistos dos juízes-adjuntos cumpre decidir.

A - As Questões Decidendas.

A questão sujeita pela recorrente ao conhecimento deste Tribunal é tão-só a de saber se as imposições tributárias exequendas haverão de ser qualificadas como impostos sobre o volume de negócios que importe a eventual aplicação do artº 33º das Sexta Directiva do Conselho das Comunidades Europeias, que proíbe qualquer Estado membro de manter e cobrar impostos sobre o volume de negócios, na medida em que se considere tal preceito como ressalvado pelo artº 378º do Acto Anexo ao Tratado de adesão de Portugal à Comunidade (cfr., em sentido afirmativo, Teixeira Ribeiro, *in* R.L.J., 126º, págs. 172) e aplicável em Portugal a partir de 01.01.86, data da entrada em vigor do C.I.V.A.

Todavia, poderá suscitar-se, oficiosamente, também a questão de saber se as referidas "taxas" poderão ser havidas como "encargo de efeito equivalente aos direitos aduaneiros" à luz dos artºs 9º e 12º do Tratado de Roma ou como imposição distorcedora do princípio da livre concorrência interestadual dos produtos comunitários, proibida pelo artº 95º do mesmo Tratado.

B - A Matéria de Facto.

A decisão recorrida deu como provado que as quantias exequendas foram liquidadas, relativamente ao período de 21 a 31 de Outubro de 1992, ao abrigo do disposto nos Decrectos-Leis nºs 345/81, de 19 de Dezembro, 240/82, de 22 de Junho, 297/85, de 25 de Junho, e 343/86, de 09 de Outubro.

C - A Fundamentação.

Como se depreende dos termos em que as questões decidendas estão enunciadas, o conhecimento dos fundamentos do recurso envolve a interpretação e eventual aplicação de preceitos de direito comunitário.

Tal equivale por dizer que sem estar devidamente determinado e interpretado esse direito não pode decretar-se a solução do recurso.

Na verdade, o direito comunitário, seja derivado das convenções internacionais ratificadas e aprovadas por Portugal, seja o derivado dos órgãos competentes das organizações internacionais de que Portugal é parte e em cujo tratado constitutivo está prevista que o mesmo vigore directamente na Ordem Jurídica interna (artº 8º, nºs 2 e 3 da C.R.P.) tem primazia de aplicação sobre as normas internas (cfr. Gomes Canotilho e Vital Moreia, Constituição da República Portuguesa, Anotada, 3ª ed., págs. 82 e 795 a 796 e Ac. do T.C. nº 66/91, de 91.04.09, in D.R., II, de 91.07.05), implicando a violação deste princípio a inconstitucionalidade destas normas que deve ser apreciada pelo tribunais (artºs 277º e 207º da C.R.P.).

Por outro lado, estando nós perante disposições comunitárias, atinentes à livre circulação de mercadorias, que produzem efeito directo relativamente aos particulares e que, por isso, lhes abrem, com fundamento na sua violação, a via de recurso à jurisdição nacional (cfr. Acs. deste tribunal, de 91.07.10 (Pleno) e de 95.10.04, in, respectivamente, Recs. 12005 e 18913) e não sendo as decisões deste Supremo Tribunal susceptíveis de recurso, prefigura-se um caso de reenvio obrigatório da questão de interpretação para o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, nos termos do artº 177º do Tratado.

Porém, dado que já foram suscitadas no processo nº 18.913, deste tribunal, as mesmas questões de interpretação do direito comunitário, condensadas na enunciação da questão decidenda, e que as mesmas já foram objecto de reenvio prejudicial àquele Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, não se vê qualquer utilidade em se renovar aqui um pedido de reenvio interpretativo, exactamente com o mesmo sentido, tanto mais que a interpretação que vier a ser dada reveste carácter obrigatório não apenas para a jurisdição em que o reenvio prejudicial teve a sua origem, mas também para todas as que venham a aplicar a disposição, a menos que suscitem, antes dessa aplicação, nova questão de reenvio interpretativo que, no caso, não tem a mínima justificação em virtude do reenvio ter sido efectuado há pouco tempo.

V - Destarte, atento tudo o exposto, acordam os juízes deste tribunal em suspender a instância, nos termos do artº 279º, nº 1 do C.P.Civil (*ex vi* do artº 2º, al. f) do C.P.Tributário), até que o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias se pronuncie no reenvio prejudicial suscitado no processo nº 18.913 sobre matéria que constitui pressuposto necessário para o conhecimento das questões decidendas atrás enunciadas.

Sem custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Benjamim Silva Rodrigues (relator) — Francisco Rodrigues Pardal — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Oposição Dívidas ao IROMA - custos pela utilização dos matadouros.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — A utilização do matadouro do IROMA constitui uma taxa ou seja o preço autoritariamente estabelecido pelo serviço prestado.

2 — Tal taxa não tem qualquer relação com os artºs 106, nº 2, da CRP e 33 da Sexta Directiva da CE.

Recurso n.º 19.814, em que foi **Recorrente** SIDICAR - Sociedade de Comércio de Carnes, Ldª e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

SIDICAR - Sociedade de Comércio de Carnes, Ldª p.c. 501584064, com sede em Pedrulha, concelho de Coimbra, veio opor-se á execução nº 3050/94.103218.6, destinada à cobrança coerciva da taxa de abate de bovinos destinado ao consumo público do montante de 45237$, relativa ao período de 1 a 20 de Outubro de 1982, com os fundamentos seguintes:

Nulidade processual - as citações das pessoas colectivas faz-se através de carta registada com aviso de recepção e não através de aviso-citação.

Ilegalidade e inconstitucionalidade das taxas de comercialização: tais taxas são verdadeiros impostos os quais são proibidos pelo artº 33 da 6ª Directiva da CE.

O digno representante da Fazenda Pública, na sua contestação, manifesta-se pela improcedência da oposição, por dívida exequenda ser uma taxa resultante da utilização do matadouro, pelo que não poderá ser considerada inconstitucional, por não violar o disposto no nº 2 do artº 106 da CRP.

O Mº Juiz do tribunal Tributário de 1ª instância de Coimbra julgou a oposição improcedente por não ter ocorrido nenhum dos fundamentos de inconstitucionalidade invocado.

A oponente interpõe recurso para este Supremo Tribunal Administrativo, formulando as conclusões seguintes:

a) As taxas pretendidas a cobrar pelo IROMA são verdadeiros impostos;

b) Como verdadeiros impostos que são e porque incidem sobre volume de negócios deixaram as mesmos de poder ser liquidadas e cobradas a partir da entrada em vigor do CIVA já que o proíbe o artº 33 da 6ª Directiva;

c) Como tal, são impostos ilegítimos por inconstitucionais;

d) Com a douta decisão violou o Mº Juiz a quo o artº 8 e 277 da CRP, o artº 33 da 6ª Directiva, enquanto norma integrante do direito português de acordo o artº 8 da CRP, o artº 286, nº 1, alíneas a) e g), do CPT e o artº 660 do CPC.

O distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso merece provimento, por as taxas exequendas revestirem características típicas dos impostos e violarem o artº 33 da sexta Directiva da CE.

Colhidos os vistos legais, urge decidir.

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

a) As importâncias devidas por abate de gado bovino no mês de Outubro de 1992, foram liquidadas ao abrigo do disposto nos DL 345/81, de 19.12; 240/82, de 22.6 e 343/86, de 9.10;

b) O DL 345/81 abrange os apresentantes de reses das espécies bovina, ovina e suína, destinadas a serem abatidas nos matadouros e casas de matança da Junta Nacional dos Produtos Pecuniários (JNPP) ou nos matadouros privados, previamente autorizados;

c) O DL 240/80, concebe uma determinada importância por quitograma de carne de bovino, ovino e caprino, abatida ou importância para consumo no território do continente;

d) O DL 343/86 crie uma importância sobre as carnes e miudezas verdes ou congeladas e ovos de origem nacional ou importada;

e) O DL 240/82 foi elaborado no uso da autorização legislativa conferida pelo artº 58 da Lei 40/81, de 31.12;

f) O DL 343/86 foi elaborado no uso da autorização legislativa concedida pelo artº 72 da Lei 9/86, de 30.4;

g) O Artº 1 do DL 15/87, de 9.1, criou o Instituto Regulador e Orientador dos Mercados Agrícolas (IROMA) dotado de autonomia administrativa e financeira e património próprio e ainda de personalidade jurídica;

h) Funcione sob a tutela do Ministério da Agricultura, Pescas e Alimentação;

i) O artº 12 do mesmo diploma extingue a JNPP e o artº 13 determina que as importâncias de comercialização e outras imposições parafiscais a favor dos organismos extintos passarão a ser cobrados e a constituir receita do IROMA.

2. Mostram os autos - v. supra nº 1 alínea a), e consta da certidão de dívida (-titulo executivo -)junto a fls 13 que a dívida exequenda resultou da falta de pagamento das taxas previstas na Portaria 435/92, de 27 de Maio, resultantes da utilização do Matadouro, no período de 1 a 20 de Outubro de 1992, para abate de gado bovino destinado ao consumo público, do montante de 45.237$.

A Portaria 435/92 foi publicada ao abrigo dos artº 7 do DL 661/74, de 26.11, e 3, nº 4, alínea l), do DL 15/87, de 9.1.

O artº 7 referido estatui que a partir de 30 dias após a publicação do DL 661/74, as Câmaras Municipais deixaram de ter competência em matéria de abastecimento, circulação e comercialização de carnes, subprodutos a despojos que lhes eram atribuídas pelo Código Administrativo, passando tal competência para a Junta Nacional dos Produtos Pecuários (JNPP) no que respeita à utilização dos matadouros bem como o custo dos respectivos serviços os quais constarão de Portaria do Secretário de Estado do Abastecimento e Preços.

O artº 3, nº 4, alínea l), do DL 15/87, determina que as atribuições do IROMA abrange, entre outras, "gerir os matadouros pertencentes à ex - Junta Nacional dos Produtos Pecuários (JNPP).».

Daqui resulta que a dívida exequenda tem por origem os serviços prestados no matadouro do IROMA, no abate de bovinos, relativo ao período de 1 a 20 de Outubro de 1992.

Tal dívida provem da utilização do matadouro, representando os custos do abate de bovinos prestados no matadouro do IROMA, conforme a Tabela de Custos publicada pela Portaria nº 435/92.

Os serviços prestados pela utilização do matadouro constituem uma taxa ou seja o preço autoritariamente estabelecido (v. Professor Doutor Teixeira Ribeiro, Lições de Finanças Públicas, 5ª ed, Coimbra Editora, 1995, p. 252/257) pela utilização de um bem semi-público que - além de satisfazer, como todos, necessidades colectivas - também satisfaz necessidades individuais. A oponente ao pagar a taxa pela utilização do matadouro recebeu um serviço, teve uma prestação de serviço. Há uma contraprestação. É uma situação sinalagmática e não uma prestação coactiva e unilateral própria do imposto.

Quer dizer: a quantia exigida na execução fiscal que originou a oposição é uma taxa, por ser o pagamento de um serviço, e não um imposto uma vez que não se trata de uma prestação unilateral.

Em face da situação descrita - a utilização do matadouro ser uma taxa - não há lugar discutir se a dívida exequenda é ou não um imposto e se está ou não ferida de inconstitucionalidade e se viola ou não o artº 33 da Sexta Directiva da CE.

Com efeito, a taxa em cobrança não tem qualquer relação com o principio inserto no artº 106, nº 2, da CRP, nem com o artº 33 da Sexta Directiva da CE.

3. Em seguimento do exposto, as conclusões apresentadas pela recorrente (R) não tem razão de ser pela razão simples de não atacarem a dívida exequenda, pois a oposição tem por base a dívida exequenda, a sua origem e a sua relação com o executado.

Está provado nos autos que a dívida exequenda é uma taxa, resultante da prestação de serviços no matadouro pelo abate de bovinos, como aliás se vê da certidão dívida passada pelo IROMA da qual a R tinha integral conhecimento.

Tudo isto significa que a sentença recorrida é de manter, embora por fundamentos diferentes, no que se refere à improcedência da oposição, uma vez que a R não atacou a verdadeira dívida exequenda ou seja a que está materializada na certidão de dívida - título executivo - por onde se vê que consiste na taxa pelo serviço de abate de bovinos no matadouro entre 1 e 20 de Outubro de 1982, ao abrigo da Portaria nº 435/92 e não uma taxa de comercialização, instituída pelo DL 44158, de 17.1.962, 345/81, de 19.12; 240/82, de 22.6, 297/85, de 25.6 e 343/86, de 9.10, destinada à produção, à comercialização e a distribuição de carne e produtos cárnicos e ovos quer de origem nacional quer importados.

Tudo isto significa que a R não atacou a taxa exequenda - taxa de abate de bovinos no matadouro - mas sim a taxa de comercialização a qual não está em causa no presente processo.

Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, manter a sentença recorrida embora com fundamentos diversos.

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

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995 — Francisco Rodrigues Pardal (relator) — Agostinho Castro Martins — Luís Filipe Mendes Pimentel. — Fui presente, António Mota Salgado.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Recursos em processo de execução fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

1 — Os arts 355 e 356 do CPT aplicam-se apenas aos recursos das decisões do chefe da Repartição de Finanças ou de outras autoridades de Administração fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos do executado quando dirigidos ao Tribunal Tributário de 1ª instância e ao Tribunal Tributário de 2ª Instância.

2 — Se tais recursos forem dirigidos a Secção de Contencioso Tributário do STA é aplicável o respectivo regime de recursos - arts 167 e 171 do CPT e 87, § único, do RSTA.

3 — Se estiver em causa decisões judiciais proferidas em processos judiciais, os recursos seguem a tramitação prevista nos artºs 167 a 171 do CPT.

Recurso nº 19.839, em que foi **Recorrente** POLION - Industria de Plastificação de Polimeros; Ldª e **Recorrido** a Fazenda Pública, e do qual foi **Relator** o Exmº Consº Dr. Rodrigues Pardal.

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

POLION - Indústria de Plastificação de Polímeros, Ldª, pc 502663243, com sede na Av. Villagarcia de Arosa, nº 1086, Matosinhos, veio deduzir embargos de terceiro por ter sido penhorado o direito ao trespasse e arrendamento das instalações onde exerce a sua actividade industrial e onde tem a sua sede, não sendo executado, nem responsável pela dívida exequenda, de que só agora teve conhecimento.

O Mº Juiz do Tribunal Tributário de 1ª instância do Porto - 2º Juízo - rejeitou liminarmente a petição de embargos por ter sido apresentada extemporaneamente, pois a penhora teve lugar em 31.3.93 e a petição apresentada em 2.6.93, alegando quando teve conhecimento do acto ofensivo da posse, referindo apenas e genericamente "de que só agora tomou conhecimento do processo executivo e da dívida exequenda".

Inconformada, a oponente interpôs recurso para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O digno representante do Ministério Público junto do Tribunal Tributário de 2ª Instância é de parecer que o recurso deve ser julgado deserto por não ter seguido a tramitação prevista no artº 356 do CPT.

Aquele Tribunal superior, por acórdão de 29.11.94, julgou deserto o recurso interposto, por o recorrente (R) ter sido notificada do despacho recorrido em 20.1.94 e as alegações deram entrada em 24.4.94, muito para além do prazo de 8 dias, fixado no artº 356 do CPT - v.artºs 356, 357 e 171, nº 4, do CPT e 292, nº 1, 687, nº 4, e 690, nº 2, do CPC.

A R interpõe recurso para este Supremo Tribunal, concluindo do seguinte modo:

1. Porque os embargos de terceiro constituem acção destinada a obter o reconhecimento de um interesse, é lhes aplicável o processo judicial tributário.

2. Porque as alegações foram apresentadas, no prazo de 8 dias úteis, a contar da notificação do despacho que admite o recurso.

3. O recurso não pode ser julgado deserto.

A Fazenda Pública não contra-alegou.

O distinto magistrado do Ministério Público junto deste Supremo tribunal é de parecer que o recurso não merece provimento por o acórdão recorrido ter feito correcta interpretação e aplicação do artº 356, nº 1, do CPT, pelo que deve ser confirmado.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1. Vê-se do relatado que o acórdão recorrido julgou deserto o recurso interposto do despacho do Mº Juiz do tribunal tributário de 1ª instância que julgou deserto o recurso interposto do despacho do Mº Juiz do tribunal tributário de 1ª instância que rejeitara li-

minarmente a petição de embargos por extemporaneidade, por ter sido notificado da decisão recorrida em 20.1.94 e as alegações no tribunal a quo deram entrada em 29.4.94, ou seja muito para além do prazo de 8 dias fixados no artº 356 do CPT.

A R defende que o recurso merece provimento por a sua tramitação ser a que está consignada nos artºs 171 e 174 do CPT e não no artº 356.

Por seu lado, o distinto magistrado do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento por o acórdão recorrido ter feito correcta interpretação e aplicação do artº 356, nº 1, do CPT.

Equacionado o problema, é preciso resolvê-lo.

2. Da análise dos autos apura-se que o despacho recorrido do Tribunal de 1ª instância foi notificado à R por carta registada em 20.1.94.

A R apresentou o requerimento de recurso em 3.2.94.

O Mº Juiz do Tribunal de 1ª instância admitiu o recurso por despacho de 8.4.94 (artº 174, nº 4, do CPT) que foi notificada a R por carta registada de 13.4.94.

A R apresentou as alegações em 29.04.94.

3. A decisão do Mº Juiz do Tribunal de 1ª instância que admitiu o recurso não vincula o tribunal superior (artº 687, nº 4, do CPC).

Daí que seja mister analisar a situação dos recursos no âmbito no CPT.

Sabe-se que, enquanto o CPCI regulava toda a matéria de recurso nos artºs 254 a 271, o CPT desenvolve tal matéria em três locais: num Capítulo (VIII do Título III) - nos artºs 167 a 179 - estabelece a disciplina dos recursos de actos jurisdicionais (recursos de decisões proferidas em processos judiciais); noutro (Secção II, do capítulo II do Título IV) regulamenta os recursos em matéria de processos de contra-ordenação fiscal - artºs 223 a 230 - e, finalmente, noutro (Subsecção I, da Secção X do Capítulo II do Título V) regula os recursos das decisões proferidas em processo de execução fiscal - artºs 355 a 357.

A Secção X referida regula os recursos em processo de execução fiscal.

Assim, o artº 355 regula os recursos das decisões do chefe da repartição de finanças e outras autoridades da administração fiscal proferidos no processo de execução fiscal que afectem os interesses legítimos do executado que são interpostos para o tribunal tributário de 1ª instância no prazo de 8 dias a contar da notificação, devendo o R, com o requerimento de interposição, apresentar as alegações com a expressa indicação dos fundamentos e conclusões.

A decisão do Juiz proferida no processo é passível de recurso a interpor no prazo de 8 dias a contar da notificação, incluindo logo as alegações e conclusões, tendo os recursos efeito devolutivo (note-se que o nº 4 do artº 355 foi revogado, expressamente, pela Lei 39-B/94, de 27.12) - v.art 356.

Daqui resulta que o artº 356 só se aplica aos recursos proferidos sobre decisões do chefe de repartição, pela razão simples de fixar um regime específico da subida e do efeito do recurso.

Quer dizer: o disposto no artº 356 aplica-se apenas aos recursos de decisões jurisdicionais proferidos no processo de execução fiscal sobre decisões do chefe da repartição de finanças a interpor para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Porém, aos recursos dessas decisões interpostos de 1ª instância ou da 2ª instância para esta Secção de Contencioso Tributário aplica-se o artº 87, § único, do RSTA, força dos artºs 171, nº 5, e 357 do CPT, como é jurisprudência maioritária - v. os acórdãos de 15.2.95 - recurso nº 18558; de 29.3.95 - recurso nº 16761; de 5.4.95 - recurso 18854, entre outros.

Esta interpretação está de acordo com o espírito das disposições que regulam os recursos.

Com efeito, a matéria geral de recursos, em matéria fiscal, consta dos artºs 167 a 179.

Os artºs 223 a 230 no que toca aos processos de contra-ordenação fiscal estabelecem especialidades quanto aos respectivos recursos quer no que diz respeito ao prazo quer no que respeita ao tribunal de recurso.

O mesmo se pode dizer dos artºs 355 e 356, pois tratam dos recursos que tem por base uma decisão do chefe de repartição de finanças e outras autoridades da administração fiscal proferida em processo de execução fiscal. Trata-se de recursos com certas especialidades - recursos de uma decisão do chefe da repartição de finanças e com tramitação própria.

Portanto, quanto as decisões judiciais proferidas em processos judiciais, é aplicável o regime geral dos recursos por força do artº 357 do CPT.

No caso sub judice, a decisão que está em recurso é uma decisão judicial proferida num processo judicial - embargos de terceiro - pelo que lhe é aplicável o disposto no artº 171.

Assim, a R devia interpor recurso através de requerimento onde declarasse intenção de recorrer e a intenção de alegar no tribunal de recurso, se assim o pretendesse.

No caso, a R, no seu requerimento de interposição, apenas revela a intenção de recorrer para o Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Assim, o Mº Juiz tinha de cumprir - como aliás cumpriu - o disposto no artº 171, nº 2, admitindo o recurso.

Depois, a R satisfez o previsto no nº 2 do artº 171, apresentando as alegações bem como as conclusões.

Quer dizer: os artºs 355 e 356 do CPT aplicam-se apenas aos recursos de decisões do chefe da repartição de finanças ou de outras autoridades da Administração fiscal que afectem os direitos e interesses legítimos do executado quando são dirigidos ao tribunal de 1ª instância e do Tribunal de 2ª Instância.

Se tais recursos forem dirigidos a esta Secção de Contencioso Tributário, é aplicável o respectivo regime de recursos - artºs 167 e 171, nºs 1 a 5, do CPT e 87, § único, do RSTA.

Se estiver em causa decisões judiciais proferidas em processos judiciais, os recursos seguem a tramitação geral que é a prevista nos artºs 167 a 171 por força do artº 357.

Portanto, no caso em apreço, a decisão recorrida é uma decisão judicial - rejeição liminar dos embargos de terceiro - proferida num processo judicial - processo de embargos de terceiro - por isso, está abrangida pelo regime normal dos recursos - artºs 167 a 171 do CPT - por força do artº 357 ou seja segue a tramitação prevista no artº 171, nºs 1 a 4.

Foi essa a tramitação seguida pelo Tribunal Tributário de 1ª instância: requerimento de interposição, despacho a admitir o recurso, sua notificação e apresentação das alegações.

4. Assim, as conclusões alinhadas pela R são procedentes e, por isso, o acórdão recorrido não pode manter-se por não ter interpretado

e aplicado correctamente a lei - v. neste sentido, entre outros, os acórdãos de 15.2.95 - recurso nº 18558; de 29.3.95 - recurso nº 16761; de 5-4-95 - recurso nº 18854 - pelo que deve ser substituído por outro que não julgue deserto o recurso por tal fundamento, a fim do recurso prosseguir seus legais termos.

Nestes termos, acordam em conceder provimento ao recurso e, em consequência, revogar o acórdão recorrido a fim de ser substituído por outro que não seja de julgar deserto o recurso.

Não são devidas custas.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Francisco Rodrigues Pardal - (relator) - Luís Filipe Mendes Pimentel.

Declaração de voto

1. Continuo a entender que os artºs 355º e 356º do CPT têm âmbitos de aplicação diversos: o 355º, como indica a sua epígrafe, igual à da respectiva subsecção I, abrange os "recursos das decisões da administração fiscal" (proferidas nos - ou em incidentes dos - processos de execução fiscal, maxime pelo chefe da repartição de finanças); e o artº 356º, como também o indica a sua epígrafe, igual à da respectiva subsecção II, compreende os "recursos de actos jurisdicionais", isto é, de "decisões de natureza jurisdicional" (cfr. seu nº 1), proferidas nesses mesmos processos ou incidentes.

2. O CPT compõe-se de cinco partes, que o legislador designou como título I tratou, conforme a sua epígrafe, "do ordenamento processual tributário"; no II " do processo administrativo tributário"; no III " do processo judicial tributário"; no IV "do processo de contra-ordenação fiscal"; e no V " do processo de execução fiscal".

Foi sua intenção distinguir e tratar separadamente o processo de execução fiscal, o de contra-ordenação fiscal e o referido "processo judicial tributário", designação que abrange, conforme o artº 118º do CPT, todos os processos que devam correr nos tribunais tributários - entre os quais sobressai, pela sua importância e frequência, o de impugnação judicial -, com excepção daqueles outros e dos recursos contencioso dos actos administrativos relativos a questões fiscais.

Ora cada um destes títulos tem uma secção ou capítulo final em que se regulam os recursos dos actos praticados em cada uma dessas três classes de processos.

Assim, os recursos de actos jurisdicionais praticados no "processo judicial tributário" (impugnação judicial e outros) regem-se pelo disposto nos artºs 167º a 179º do CPT, que constituem o capítulo VII (do respectivo título), com a epígrafe "Dos Recursos de Actos Jurisdicionais" Paralelamente, o título dedicado ao processo de execução fiscal tem, na sua parte final, uma secção que trata dos recursos, com uma primeira subsecção (constituída por um só artigo, o 355ª) dedicada, como vimos, aos "recursos das decisões da administração fiscal" e uma segunda subsecção (constituída também por um único artigo, o 356º) dedicada aos "recursos de actos jurisdicionais".

3. Assim, por força do referido artº 356º o recurso de uma decisão de natureza jurisdicional proferida em - ou em incidente de - execução fiscal será interposto por meio de requerimento com a apresentação das alegações e conclusões no prazo de oito dias a contar da notificação dessa decisão.

De resto, a regra de as alegações do recurso deverem acompanhar o requerimento da sua interposição é a que um avisado legislador

tende a adoptar quando considera primordial a celeridade do processo. E o processo de execução fiscal é todo ele norteado por essa preocupação de celeridade, a tal objectivo se dirigindo várias normas divergentes das do processo de execução comum, já de si também marcado pela mesma preocupação de celeridade, inclusivamente na matéria de recursos.

Ora, como estes embargos de terceiro constituem um incidente de um processo de execução fiscal, o recurso da decisão jurisdicional que os rejeitou liminarmente - que é a questão aqui em causa - deve reger-se por esse artº 356º. Já assim não seria se se tratasse de recurso de decisão jurisdicional proferida nesses embargos após recebimento liminar: é que o nº 1 do artº 319º do CPT (através da remissão que faz para o nº 1 do artº 293º do mesmo diploma) manda que os embargos de terceiro, após tal despacho liminar de admissão, sigam os termos do processo de impugnação, o que (como, paralelamente, sempre se entendeu na interpretação dos artºs 463º a 466º do CPC) implica submissão ás normas dos artºs 167º e segs. do CPT, que regulam os recursos de actos jurisdicionais proferidos nesse processo de impugnação.

4. Por este motivos votei se negasse provimento ao recurso e se confirmasse a recorrida decisão do Tribunal Tributário de 2ª Instância.

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Agostinho Castro Martins.

Acórdão de 20 de Dezembro de 1995.

Assunto:

Oposição à execução. Reversão. Artigo 16º do CPCI. Gerente de direito e de facto. Responsabilidade fiscal.

Doutrina que dimana da decisão:

I — Constitui doutrina e jurisprudência correntes que, nos termos do artigo 16º do CPCI no regime anterior ao DL nº 68/87, de 9/II, a responsabilidade dos gestores, nas sociedades de responsabilidade limitadas, se demarca não só pelo período em que se verificou o facto tributário, mas também pela da cobrança voluntária em que os impostos ou contribuições devem ser pagos.

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

III — Daí que não baste, para afirmação de tal responsabilidade, a mera gerência de direito, sendo mister, cumulativamente, a gerência de facto, embora aquela faça presumir esta.

Recurso nº. 19.869, em que é **Recorrente** Fazenda Pública e **Recorrido** António Francisco Veludo Pereira. **Relator** o Exmº. Consº. Dr. MENDES PIMENTEL.

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

Inconformada com a sentença do 1º Juízo - 2ª Secção do Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que julgou procedente a presente oposição, deduzida por António Francisco Veludo Pereira, residente na Av. Manuel Alpedrinha, 30-A, 2700 Amadora, vem até nós a Fazenda Pública, rematando a sua alegação de recurso com as seguintes conclusões:

1) A dívida exequenda de que se recorre respeita a contribuição industrial do ano de 1982;

2) Em 12 de Novembro de 1982, o A. cedeu a sua quota na sociedade executada e renunciou à gerência;

3) Nos termos dos arts. 16º e 146º do CPCI, os gerentes e administradores das sociedades de responsabilidade limitada são pessoal e solidariamente responsáveis, pelo período da sua gerência, pelas contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado que forem liquidadas a essas sociedades;

4) A M.ma Juiz "a quo" entende que a responsabilidade dos gerentes das sociedades de responsabilidade limitadas se circunscreve ao período da cobrança do imposto, eximindo o recorrido do pagamento da dívida exequenda;

5) O art. 16º do CPCI continua a ter aplicação relativamente a todos os processos instaurados ou a instaurar por facto tributário ocorrido imediatamente antes da entrada em vigor do CPT, porquanto é o facto tributário gerador da responsabilidade que determina o momento da aplicação quer de tal preceito, quer do artº 13º do CPT;

6) A responsabilidade dos gerentes deve abranger não só o período em que ocorreram os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária, mas também aquele que fixa a cobrança do imposto;

7) Os factos que deram origem ao nascimento da obrigação tributária ocorreram no período em que o recorrido foi gerente;

8) Emerge, assim, a responsabilidade do oponente quanto à contribuição industrial de 1982;

9) A M.ma Juiz violou o artigo 16º do CPCI, ao eximir o recorrido da responsabilidade pela dívida exequenda.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público junto deste Supremo Tribunal é de parecer que "o recurso merece provimento, nos termos de jurisprudência pacífica da Secção, tirada em numerosos casos idênticos".

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A instância considerou provados os seguintes factos:

A) Corre termos na 2ª Secção Administrativa o processo executivo nº 2511/84, em que é executada a sociedade Revila - Revestimentos Industriais, Ldª, para cobrança de contribuição industrial (Grupo B reportada ao ano de 1982, com termo de prazo de cobrança voluntária em 30.XII.1983, no valor de 414.691$00, acrescido de juros de mora;

B) Por despacho datado de 20.V.92, foi ordenada nos autos principais a reversão contra o ora A.;

C) Por escritura pública datada de 12.XI.1982, lavrada no 7º Cartório Notarial de Lisboa, o A. cedeu a sua quota na sociedade executada e renunciou à gerência.

Ante este quadro factual, quid juris?

Como se lê no acórdão deste Tribunal de 2 de Junho de 1983, recurso nº 15.953, constitui doutrina e jurisprudência corrente que, nos termos do artigo 16º do CPCI, no regime anterior ao DL nº 68/87, de 9/II, a responsabilidade dos gestores, nas sociedades de responsabilidade limitada, demarca-se não só pelo período em que se verificou o facto tributário, mas também pelo da cobrança voluntária em que os impostos ou contribuições devem ser pagos.

Isto porque, em síntese e por um lado, são os gerentes que agem em nome da sociedade, como seus órgãos, estando, assim, organicamente ligados à prática dos actos de que deriva a obrigação do tributo e à apresentação das respectivas declarações, através das quais, por via de regras, a Administração Fiscal toma conhecimento dos elementos necessários à liquidação; e, por outro lado, e na mesma qualidade, devem providenciar no sentido de os impostos serem atempadamente pagos, isto é, no período da cobrança voluntária.

Tratava-se de uma responsabilidade "ex lege", alicerçada num critério de culpa funcional, que dispensava, pois, a imputação respectiva a um comportamento individual, antes se ligando ao mero exercício do cargo ou função de gerente.

Daí que não suficiente, para afirmação daquela responsabilidade, a mera gerência de direito, sendo mister, cumulativamente, a gerência de facto, embora aquela faça presumir esta.

A dívida em causa no presente recurso jurisdicional reporta-se ao ano de 1982, provindo de contribuição industrial.

Ora, em 31 de Dezembro desse ano, já o opoente não era gestor da executada, funções que cessara em 12 de Novembro antecedente.

É sabido que "a contribuição industrial incide sobre os lucros imputáveis, nos termos deste código (Código de Contribuição Industrial), ao exercício, embora acidental, de qualquer actividade de natureza comercial ou industrial" - artigo 1º - e que "o lucro tributável reportar-se-á ao saldo revelado pela conta de resultados do exercício ou de ganhos e perdas (...)" - artigo 22º, também daquele diploma, vd., ainda, artº 7º, 7 do CIRC.

Donde que a dita responsabilidade dos gerentes se afere pela data do fecho do exercício tributável, no caso em apreço 31.XII.1982.

De tudo resulta que, in casu, sobre o opoente António Francisco Veludo Pereira não impende responsabilidade subsidiária pelo pagamento da quantia exequenda.

Termos em que se acorda em negar provimento ao recurso, confirmando-se a decisão recorrida, conquanto por diverso fundamento.

Sem custas, por delas estar isenta a Rct..

Lisboa, 20 de Dezembro de 1995. — Luís Filipe Mendes Pimentel (relator) — Lúcio Alberto da Assunção Barbosa — Domingos Brandão de Pinho. — Fui presente, António Mota Salgado.

DIÁRIO DA REPÚBLICA

APÊNDICE

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

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

PREÇO DESTE NÚMERO 4248$00 (IVA INCLUÍDO 5%)

Depósito legal n.º 25 495/89

IMPRENSA NACIONAL-CASA DA MOEDA, E. P.