

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL**Acórdão**

Processo

0594/09

Data do documento

9 de dezembro de 2009

Relator

Jorge De Sousa

DESCRIPTORIOS

Impugnação > Acto de liquidação > Tempestividade > Taxa municipal > Projecto > Decisão

SUMÁRIO

O projecto de decisão de indeferimento de reclamação graciosa de acto de liquidação de taxa municipal, notificado ao reclamante para exercício do direito de audição, nos termos do art. 60.º, n.º 5, da LGT, não se transforma automaticamente em decisão final pelo facto de o reclamante nada dizer.

TEXTO INTEGRAL

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 - A..., LDA, impugnou no Tribunal Tributário de Lisboa um acto de liquidação de uma taxa por afixação de publicidade, praticado pela Câmara Municipal de Lisboa.

Aquele Tribunal julgou procedente a excepção da caducidade do direito de acção.

Inconformada, a Impugnante interpôs o presente recurso para este Supremo

Tribunal Administrativo, apresentando alegações com as seguintes conclusões:

1. A Douta Sentença proferida pelo Tribunal a quo entendeu julgar procedente a excepção da caducidade do direito de acção, e consequentemente, absolveu a IMPUGNADA, ora RECORRIDA do pedido, uma vez que, apesar de a RECORRENTE não ter exercido o seu direito de audição prévia, tal não revela que tenha sido emitido qualquer acto expresso de indeferimento.

II. Sucede porém que, não tendo a RECORRENTE exercido o seu direito de audição prévia no prazo de 10 dias, a verdade é que ocorreu um indeferimento expresso, e a decisão da RECORRIDA tomou-se válida e eficaz.

III. Ora, a RECORRIDA notificou a RECORRENTE do projecto de decisão de indeferimento do pedido formulado, para que esta em 10 dias exercesse o direito de audição prévia.

IV. Contudo, a RECORRENTE não exerceu o mencionado direito no prazo estabelecido.

V. Assim sendo, a RECORRENTE ao não ter reagido, contra o mencionado projecto, a verdade é que se verificou o indeferimento expresso da reclamação graciosa deduzida contra o tributo referente à factura n.º 40000046507

VI. Pelo que, tendo a RECORRIDA notificado a RECORRENTE da sua intenção de indeferir, e não tendo a RECORRENTE contestado, o projecto passou de intenção, a uma decisão válida e eficaz.

VII. Ora, contrariamente ao proclamado na Douta Sentença, a RECORRENTE não deduziu o articulado inicial, com fundamento no indeferimento tácito, e sim com fundamento no indeferimento expresso, pois após o decurso do prazo que dispunha para exercer o seu contraditório, relativamente ao projecto de decisão de indeferimento da reclamação, o mesmo passou a produzir os seus efeitos, ou seja, a Reclamação foi indeferida expressamente.

VIII. Perante o exposto, mal andou o Tribunal “a quo” ao julgar procedente a excepção da caducidade do direito de acção procedente, e consequentemente absolveu a RECORRIDA do pedido.

IX. Assim, a excepção da caducidade do direito de acção, jamais poderia ter sido julgada procedente, uma vez que, ocorreu o indeferimento expresso.

TERMOS EM QUE DEVERÁ SER DADO PROVIMENTO AO RECURSO, JULGANDO IMPROCEDENTE A EXCEPÇÃO DA CADUCIDADE DO DIREITO DE ACÇÃO, DECIDINDO V.EXAS NO SENTIDO DO PROVIMENTO DO PRESENTE RECURSO, CONFORME É DO DIREITO E DA JUSTIÇA!

O Município de Lisboa contra-alegou, concluindo da seguinte forma:

- 1.^a Considera a Recorrente que a douta Sentença Recorrida merece censura, entendendo em síntese que a mesma fez um errado julgamento de direito, pois contrariamente ao que foi decidido, entende ser de considerar que a impugnação judicial foi deduzida dentro do prazo para o exercício do direito da impugnar, atento o indeferimento expresso ocorrido na sequência do não exercido do direito de audição prévia;
- 2.^a Alega a Recorrente que decorrido o prazo de 10 dias para o exercício do direito de audição prévia, o seu não exercício determina a ocorrência do indeferimento expresso; o qual toma o projecto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa válido o eficaz, verificando-se o aludido indeferimento expresso: e por isso.
- 3.^a Entende a Recorrente que a petição de impugnação judicial em causa foi deduzida não do indeferimento tácito mas antes do indeferimento expresso, dado que terminado o prazo de 10 dias para o exercício do direito de audição prévia, ocorre a intenção de indeferir expressamente a reclamação;
- 4.^a Ao invés do alegado pela Recorrente, entende a ora Recorrida que a douta Sentença não suscita qualquer censura, e por esse facto deve manter-se na ordem jurídica, por inexistência de vícios;
- 5.^a Está assim o presente Recurso vaticinado ao Insucesso;
- 6.^a Pois, a Recorrente defende que decorrido o prazo de 10 dias para o exercício do direito de audição prévia, sem que o mesmo seja exercido, ocorre então o indeferimento expresso da reclamação deduzida:

- 7.^a Porém, tal entendimento não colhe provimento;
- 8.^a Com efeito, a Constituição da República Portuguesa (CRP) reconhece aos cidadãos o direito de participação na formação das decisões e deliberações que lhes disserem respeito, nos termos do disposto no artº 267º, n.º 5 da CRP;
- 9.^a O artigo 60º da Lei Geral Tributária (LGT) veio concretizar este direito no domínio do procedimento tributário, elencando as situações em que é obrigatória a audiência dos contribuintes na formação das decisões que lhes digam respeito:
- 10.^a Em tal artigo é preceituado o momento em que deve ser efectivado o direito de audição – antes da liquidação, antes do indeferimento total ou parcial dos pedidos, reclamações, recursos ou petições, entre outros –, sendo certo que o mesmo é exercido finda a instrução e antes da decisão final,
- 11.^a Dispõe ainda o nº 4 do art. 600 da Lei Geral Tributária, sob a epígrafe Princípio da Participação, que: “em qualquer das circunstâncias referidas no n.º 1, para efeitos do exercício do direito de audição, deve a administração tributária comunicar ao sujeito passivo o projecto de decisão e sua fundamentação)” (destaque nosso):
- 12.^a Tal como referem Saldanha Sanches e João Taborda da Gama, in “Audição — Participação — Fundamentação: A Co-Responsabilização do Sujeito Passivo na Decisão Tributária”, em sede de Homenagem a José Guilherme Xavier de Basto, págs. 274 e 275, disponível na not: Existe, assim, um novo momento no procedimento tributário, situado antes da produção de um acto tributário definitivo e destinado a influenciar o conteúdo dispositivo desse mesmo acto, de que constitui formalidade essencial (destaque nosso)
- 13.^a Tal direito permitirá ao sujeito passivo, para além do direito a ser ouvido, expor as razões que sustentam o seu entendimento, configurando esta uma das vertentes deste mesmo direito;
- 14.^a Contudo, resulta claro que, e tal como refere António Lima Guerreiro, em relação à Lei Geral Tributária, o direito de audição depende igualmente do que

a doutrina chama de uma “prévia instrução procedimental ... “ou seja, de um conjunto de formalidades, Informações, pareceres, apresentação ou produção de prova, realização de diligências, vistorias exames necessários à prolação do acto”:

15.^a Assim sendo, e salvo o devido respeito pelo entendimento contrário, a ora Recorrida considera que a interpretação efectuada pelo Meritíssimo Juiz a quo é a correcta;

16.^a Resulta assim do supra exposto, Inequívoco que o indeferimento expresso não ocorre decorrido o prazo para o exercício do direito de audição prévia;

17.^a Pois, tal notificação para o exercício desse direito contém o projecto da decisão e sua fundamentação, e antecede a decisão definitiva do procedimento, nos termos expressamente previstos no n.º 4 do art. 60.º da Lei Geral Tributária (LGT). (destaque nosso), como se verificou na situação em questão;

18.^a Resulta inequívoco que o direito de audição prévia é exercido antes da decisão final, consubstanciando aquele direito uma possibilidade de pronúncia sobre uma intenção de decisão (destaque nosso):

19.^a A audição prévia é efectuada após a conclusão da instrução do procedimento e antes de ser proferida a decisão final;

20.^a Tanto assim que é expressamente afirmado no texto do Of. n.º 745/DAJAFIDAT/07, que a Recorrente ‘fica notificada para exercer o direito de audição (...) atento o projecto de decisão de indeferimento do pedido formulado no processo identificado em epígrafe (...) – destaque nosso).

21.^a Realidade esta que a própria Recorrente reconhece quando expressamente afirma: ‘(...) Assim, não tendo a Recorrente exercido o seu direito de audição prévia, no prazo de 10 dias, o projecto de decisão de indeferimento da reclamação deduzida (...). “(...) Na verdade, não tendo a Recorrente reagido contra o projecto (...)’ou seja a Recorrida notificou a Intenção de Indeferir (...)’ (destaque nosso);

22.^a Assim sendo, a administração tributária cumpriu o ónus de facultar o seu

direito de audição, direito esse que assiste aos particulares exercerem-no ou não, o que na presente situação a Recorrente entendeu não o fazer;

23.^a Repita-se não sendo exercido tal direito, não ocorre indeferimento expresso da reclamação graciosa apresentada pela Recorrente, contrariamente ao alegado pela mesma nas suas alegações;

24.^a Pelo que não assiste razão à Recorrente quando alega a ocorrência do Indeferimento expresso resultante do não exercício do direito de audição;

25.^a Com efeito, e ao invés do alegado pela Recorrente, a petição de impugnação apresentada foi interposta do indeferimento tácito da aludida reclamação graciosa; sendo, por isso, intempestiva,

26.^a Dispõe o n.º 1 do art. 20.º do CPPT que os prazos do procedimento tributário o do impugnação Judicial contam-se nos (termos do artigo 279 do Código Civil (...));

27.º. Tem sido entendimento unânime da Jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo que o prazo para deduzir Impugnação judicial é um prazo peremptório, de caducidade e de conhecimento oficioso — v. o douto Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, proferido no processo n.º 04618/04 - Viseu, em 30-10-2008; o douto Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, proferido no processo n.º 016140, em 22-09-93; o douto Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, proferido no processo n.º 0392/05, em 06-10-2005;

28.º. Entendimento este igualmente corroborado pelo Tribunal Central Administrativo Norte — v. o douto Acórdão proferido no processo n.º 046 18/04 - Viseu, em 30-10-2008;

29.º. Decorre do disposto no 16.º do Regime Geral das Taxas, aprovado pela Lei nº 53-F/2006, de 29-12, que:

“1. Os sujeitos passivos das taxes para as autarquias locais podem reclamar ou impugnar a respectiva liquidação:

2. A reclamação é deduzida perante o órgão que efectuou a liquidação da taxa no prazo de 30 dias a contar da notificação da liquidação;

3. A reclamação presume-se indeferida para efeitos de impugnação judicial se não for decidida no prazo de 60 dias.

4. Do indeferimento tácito ou expresse cabe impugnação judicial para o tribunal administrativo e fiscal da área do município ou da junta de freguesia, no prazo de 60 dias a contar do indeferimento,

5. A impugnação judicial depende de prévia dedução da reclamação previsto no n.º 2 do presente artigo.

30.ª Com efeito, o supracitado preceito introduziu regras específicas para as garantias impugnatórias dos contribuintes quando estejam em causa taxas para as autarquias locais:

31.ª Ora, e de acordo com a supracitada disposição legal o acto tácito de indeferimento formou-se decorridos 60 dias a contar da interposição da reclamação graciosa, o qual ocorreu em 2 de Setembro de 2007;

32.ª Aliás, a Impugnação apresentada pela Recorrente só podia ser interposta do indeferimento tácito da reclamação graciosa, dado que não fora proferido indeferimento expresse sobre a mesma.

33.ª Tal como bem decidiu a douta Sentença recorrida, da fundamentação de facto dada como provada na mesma — v. pontos 5 e 9 da mesma - resulta inequívoca a extemporaneidade da impugnação judicial em causa, em virtude de o termo do prazo para a sua interposição terminar em 2 de Novembro de 2007, e a mesma ter sido apresentada em 20 de Novembro do 2007;

34.ª Pelo que, improcede o pretendido pela Recorrente quanto à tempestividade da impugnação judicial por si deduzida, em virtude de o objecto da mesma ser o indeferimento tácito;

35. De tudo o foi exposto, deve a douta Sentença preferida pelo Meritíssimo Juiz a quo manter-se, com a fundamentação constante da mesma, improcedendo o recurso.

Nestes termos se conclui, invocando o douto suprimento de V. Ex^{as}, pela manutenção da douta Sentença recorrida, para que assim se faça a já

costumada JUSTIÇA.

O Excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto emitiu duto parecer nos seguintes termos:

É importante para o conhecimento da matéria do recurso saber se houve indeferimento expresso da reclamação apresentada pela recorrente. Como se constata através da informação de fls. 188, nunca chegou a ser proferida decisão final naquela reclamação.

O que resulta do probatório é que a Administração Tributária deu cumprimento ao disposto da alínea b), do n.º 1 do artigo 60.º da LGT. Entendemos ser abusivo concluir, como fez a recorrente, que o não exercício do direito de audição tenha por consequência o indeferimento expresso da reclamação, logo que decorrido o prazo daquela.

Na verdade, com a notificação para o exercício daquele direito, não se transmitiu mais do que um projecto de decisão e sua fundamentação, como resulta do disposto no n.º 5 do artigo 60.º da LGT. Que a decisão final se processa em momento posterior decorre do n.º 6 do mesmo preceito legal quando dispõe que "os elementos novos suscitados na audição dos contribuintes são tidos obrigatoriamente em conta na fundamentação da decisão." Significa isto que, depois daquele procedimento de audição, terá de ser proferida uma decisão, que poderá ser igual ou distinta do projecto anteriormente enviado.

Só esta decisão pode ser considerada de indeferimento expresso. Aliás, seria absurdo conceber como indeferimento expresso o simples decurso de um prazo, sem que ao menos o contribuinte fosse previamente informado dessa consequência. A menos que estivéssemos perante uma nova presunção, de todo inadmissível, face ao que dispõe expressamente o n.º 3 do artigo 16.º da Lei n.º 53-E/2006 de 29 de Dezembro.

Não se mostrando provado que tenha sido proferido qualquer acto expresso de indeferimento, tem de considerar-se que o acto tácito de indeferimento se

formou em 2 de Setembro de 2007, concluindo-se daí que a impugnação foi proposta quando já se encontrava largamente ultrapassado o prazo de 60 dias, previsto no n.º 4 do normativo acima citado.

Não há por isso que censurar a decisão recorrida quando conclui que, mostrando-se ultrapassado aquele prazo, verificada está a excepção peremptória de caducidade do direito de acção.

CONCLUSÃO

O recurso não merece provimento,

As partes foram notificadas deste duto parecer, manifestando a Impugnante discordância e concluindo o Município de Lisboa como nas suas contra-alegações.

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2 - Na sentença recorrida deu-se como assente a seguinte matéria de facto:

1. Em 14 de Março de 2006, deu entrada nos serviços do núcleo de publicidade exterior (NPE), do departamento de gestão do espaço público (DGEP), da direcção municipal de ambiente urbano OMAU) da CML, um pedido de 'licença para instalação de lona no andaime da obra n.º ... - Av... "pelo período de três meses renováveis, subscrito por representante da impugnante (cf. fls. 1 a 31 do PAT).

2. Em 4 de Agosto de 2006, o requerimento melhor identificado no ponto anterior foi deferido através de despacho proferido pela Directora do DGEP, facto que foi comunicado à Impugnante através do ofício do NPE n.º 914/DMAU/DGEP/NPE/06, datado de 28 de Agosto do mesmo ano (cf. fls. 1 e 42. do PAT)

3. Em 11 de Abril de 2007, foi efectuado o apuramento de taxas relativo ao licenciamento da lona publicitária melhor identificada no ponto 1, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido, tendo sido liquidado o montante de Euros 18.374,40, tendo o respectivo cálculo sido efectuado por metro quadrado e por mês, tendo por referência um valor unitário de Euros 1276 por metro quadrado

(cf. fls. 56, do PAT).

4. Em 5 de Junho de 2007, a impugnada teve conhecimento da factura n.º 40000046507, emitida pelo Departamento de Gestão do Espaço Público, da Câmara Municipal de Lisboa, da qual consta um montante total de Euros 18.374,40, relativo a tributo referente a 'publicidade em lona (andaime obra), afixada na Av. ..., n.º ..., em Lisboa, no decurso dos meses de Abril a Setembro de 2006, com data limite de pagamento em 29 de Junho de 2007 (cf. factura, cujo teor aqui se dá por inteiramente reproduzido a (fls. 38. dos autos, e 57, do PAT).

5. Em 2 de Julho de 2007, deu entrada nos serviços da CML uma reclamação graciosa da liquidação do tributo melhor identificada nos pontos 3 e 4, cujo requerimento inicial aqui se dá por integralmente reproduzido e que deu origem ao processo n.º 21933/DMSC/07 (cf. fls. 1 a 17, do processo n.º 21933/DMSC/07).

6. Em 15 de Outubro de 2007, foi emitida a informação n.º 287/DAJAF/DAT/07 pelos serviços do departamento de apoio jurídico à actividade financeira (DAJAF) da CML, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido, propondo o indeferimento da reclamação graciosa (cf. fls. 23 a 33, do processo n.º 21933/DMSC/07)

7. Em 9 de Novembro de 2007, foi exarado despacho sobre a informação melhor Identificada no ponto anterior, determinando a promoção da 'audiência prévia de interessados, nos termos da alínea b) do n.º 1 do art. 60.º da LGT (cf. fls. 23. do processo n.º 21933/DMSC/07).

8. Em 14 de Novembro de 2007, foi dado conhecimento à impugnante do despacho melhor identificado no ponto anterior, através do ofício n.º 745/DAJAF/DAT/07 dos serviços da DAJAF, da Câmara Municipal de Lisboa, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido, e no qual se lê, designadamente, o seguinte (cf. fls. 34 a 39, do processo n.º 21933/DMSC/07).

(...)

Fica V. Exa. notificada na qualidade do Legal representante da reclamante, do acordo com o meu Despacho, de 9 de Novembro de 2007, para, nos termos e para as efeitos do disposto na alínea b) do art. 60.º da Lei Geral Tributária, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17.12., exercer o direito de audição, por escrito, no prazo de 10 (dez) dias, atento o projecto de decisão de indeferimento do pedido formulado no processo identificado em epígrafe, no qual V. Exa. requer a anulação do acto de liquidação da taxa de publicidade com os fundamentos seguintes:

9. A petição inicial da presente Impugnação deu entrada nos serviços da CML em 20 de Novembro de 2007 (cf. carimbo aposto a fls. 1, dos autos).

3 - A questão que é objecto do presente recurso jurisdicional é a de saber se caducou o direito de impugnação.

Os elementos de facto relevantes para apreciação da questão são os seguintes:

- a Impugnante teve conhecimento da liquidação da taxa em 5-6-2007, sendo 29-6-2007 a data limite de pagamento (ponto 4 da matéria de facto fixada);
- em 2-7-2007, a Impugnante apresentou uma reclamação graciosa;
- em 9-11-2007 foi proferido um despacho ordenando a audição da ora Impugnante sobre uma informação dos serviços da autarquia em que se propunha o indeferimento da reclamação graciosa;
- em 14-11-2007 foi dado conhecimento à Impugnante do referido despacho de 9-11-2007;
- em 20-11-2007 a Impugnante apresentou a presente impugnação judicial.

De harmonia com o preceituado no art. 16.º, n.ºs 1, 2 e 5, do Regime Geral das Taxas das de Autarquias Locais, aprovado pela Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro, a impugnação judicial dos actos de liquidação de taxas das autarquias locais está dependente de prévia reclamação graciosa, que tem de ser apresentada no prazo de 30 dias, a contar da notificação da liquidação.

No caso em apreço, a ora Impugnante observou este regime, tendo apresentado tempestivamente a reclamação graciosa.

Até ao momento em que a ora Impugnante apresentou esta impugnação judicial, não tinha sido proferido um acto expresso de indeferimento.

Na verdade, o despacho que ordenou a sua audição sobre a proposta de indeferimento, não é um acto de indeferimento, mas um acto preparatório da decisão final.

Por outro lado, a tese defendida pela Impugnante, de que os actos que ordenam a audição prévia sobre propostas de indeferimento se transformam em actos de indeferimento expresso se o interessado nada disser, não tem qualquer fundamento legal.

O acto que determina a notificação para exercício do direito de audição é um mero acto preparatório da decisão final que, mesmo quando contém projecto de decisão (como impõe o n.º 5 do art. 60.º da LGT), não dispensa um ulterior acto final de decisão do procedimento, que, mesmo quando concorda com o teor da proposta de decisão, é um acto distinto daquela, materializado numa declaração de concordância, como se estabelece no n.º 1 do art. 77.º da LGT, Por isso, é de considerar assente que, até ao momento em que foi apresentada a presente impugnação judicial, não tinha sido proferido um acto expresso de indeferimento da reclamação graciosa, nem o projecto de decisão se transformou em decisão.

Assim, não podia a Recorrente impugnar um inexistente acto expresso de indeferimento da reclamação graciosa, pois a impugnação carece de objecto.

Por outro lado, o acto que ordenou a notificação para exercício do direito de audição também não é impugnável, por não ser lesivo e não ser o acto final do procedimento, e, na falta de norma especial que disponha em contrário, só actos lesivos e actos finais dos procedimentos tributários são contenciosamente impugnáveis (art. 54.º do CPPT).

Assim, não tendo sido proferido um acto expresso de indeferimento, a impugnação apenas poderia ter por objecto a ficção de indeferimento tácito daquela reclamação graciosa, que se forma com o decurso do prazo legal de

decisão, no caso, após o decurso de 60 dias a contar da entrada da reclamação nos serviços do Município de Lisboa (arts. 16.º, n.º 3, do RGTA e 57.º, n.º 5, da LGT), isto é, em 31-8-2007.

Mas, o aproveitamento da petição como impugnação do indeferimento tácito não pode concretizar-se, pois, de harmonia com o disposto no art. 16.º, n.º 4, do RGTA, do indeferimento tácito de reclamação graciosa cabe impugnação judicial a interpor no prazo de 60 dias a contar do indeferimento e, no caso, tendo-se formado indeferimento tácito em 31-8-2007, a impugnação judicial podia ser apresentada até 30-10-2007 e ela só o foi em 20-11-2007.

Por isso, tem de se concluir que a impugnação do indeferimento tácito é intempestiva, como se entendeu na sentença recorrida, e que a impugnação do inexistente indeferimento expresso invocado pela Recorrente, carece de objecto, pelo que é impossível, pois o processo de impugnação judicial tem de ter por objecto um acto, real ou ficcionado, como decorre do disposto no art. 124.º do CPPT.

Termos em que acordam em negar provimento ao recurso jurisdicional e absolver o Município de Lisboa da instância, com esta fundamentação.

Custas pela Recorrente, com procuradoria de 1/6.

Lisboa, 9 de Dezembro de 2009. – Jorge de Sousa (relator) – Brandão de Pinho – Lúcio Barbosa.

Fonte: <http://www.dgsi.pt>