

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL**Acórdão**

Processo	Data do documento	Relator
8293/14.0BCLSB	9 de junho de 2021	Mário Rebelo

DESCRITORES

Erro na forma de processo. > Convolação.

SUMÁRIO

1. O meio próprio para impugnar contenciosamente o indeferimento da reclamação graciosa que não apreciou a legalidade da liquidação é a acção administrativa prevista no Código de Processo dos Tribunais Administrativos e não a impugnação judicial regulada no CPPT.
2. Os artigos 97º/ 3 da LGT e 98º/ 4 do CPPT determinam que o erro na forma de processo dê lugar à convolação no meio processual adequado.

TEXTO INTEGRAL

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

RECORRENTE: Autoridade Tributária e Aduaneira

RECORRIDO: V..... e Outros.

OBJECTO DO RECURSO: Sentença proferida pela MM^a juiz do TT de Lisboa que

julgou procedente a impugnação deduzida contra o indeferimento da reclamação graciosa que indeferiu o pedido de pagamento de juros indemnizatórios na sequência de sentença de anulação da liquidação de Imposto sobre Sucessões e Doações com fundamento na inexistência de facto tributário.

CONCLUSÕES DAS ALEGAÇÕES:

- a) Visa o presente recurso reagir contra a dota sentença que julgou procedente a impugnação deduzida por V..... e outros, determinando o pagamento de juros indemnizatórios com base em erro imputável aos serviços, jamais este conceito de inexistência de facto tributário, neste caso em concreto, poderá ser integrado como erro imputável aos serviços, pelo que neste sentido consideramos que a decisão proferida pelo tribunal a quo deve padecer de revogação, por erro na interpretação da Lei e na sua aplicação, não se subsumindo nos pressupostos do art.º 155.º do CIMSISD.
- b) Salientamos, primeiramente, se o meio processual adaptado, pelos ora impugnantes será o mais adequado nos termos do n.º 2 e 3 do art. 145.º do CPPT, na sequência de ter existido uma petição anterior a pedir restituição do valor do imposto sucessório, em excesso e conforme consta no autos, não foi rigorosamente nada dito ou pedido pelos impugnantes na outra sede, quer sobre o pedido de direito a juros indemnizatórios, quer sobre o facto de ter sido verificado erro imputável aos serviços.
- c) Pelo que se coloca em questão se não terá precludido o direito a manifestar qualquer pedido, na sequência de não terem suscitado qualquer ampliação do pedido no anteriormente processo, e que a nosso ver, seria no timing certo, conforme as informações constantes no presente processo, para as quais se remetem (cf. informação da Justiça Administrativa e a informação da Divisão de

Justiça Contenciosa).

- d) Como se constata na petição da impugnação judicial que correu os seus termos no Tribunal Tributário de Lisboa (4.8 U.O.), sob o n.º 16/88, admitida em 18/03/1988, tendo sido considerada procedente e anulada parcialmente a liquidação de imposto sucessório, por sentença datada de 26/01/1998, o lapso foi manifestamente por responsabilidade da cabeça da herança que ao declarar os bens do de cujus, apontou para a propriedade de um prédio na sua totalidade, quando a sua propriedade seria apenas parcial (1/4).
- e) Nesta senda, induziu a Administração Fiscal em erro, tendo procedido às inerentes liquidações do imposto sucessório, com base nas declarações efectuadas e considerando o respeito pelo princípio da presunção da veracidade das declarações apresentadas pelos contribuintes, no seio do n.º 1 art. 75.º do LGT e nos princípios conformadores.
- f) Com certeza que a sentença ao proferir que ocorreu inexisteência do facto tributário nesse processo, significa tão só e apenas que não ocorreram as certezas com que a Administração Fiscal se firmou ao emitir a respectiva liquidação, com base na declaração da cabeça de casal D. M....., nunca referindo que houve erro imputável aos serviços.
- g) Os cheques do Tesouro com a restituição do imposto foram reembolsados em 26/04/2000, pelo que não contemplando os juros indemnizatórios, pelo facto de não estarem preenchidos os requisitos legislativos, nomeadamente não existindo erro imputável aos serviços, estaria automaticamente excluído o direito aos referidos juros.
- h) Concomitantemente nos presentes autos foi produzida prova documental que

compreende factos susceptíveis de atender a ilações contrárias ao entendimento jurídico do tribunal a quo.

i) Neste desiderato, padece a sentença do tribunal a quo, de correcta interpretação da Lei e correspondente aplicação, tendo proferido a douta decisão que a inexistência do facto tributário abarcava o conceito de erro imputável aos serviços, procedendo desta forma o pedido dos impugnantes.

j) O direito examina casuisticamente cada situação específica, subsumindo os factos à Lei, conceptualizando as diversas interpretações, e assim enformando no silogismo jurídico-legal o pedido efectuado.

k) Carece neste âmbito, e devido aos contornos e problemáticas que assistem no presente processo, o pedido de juros indemnizatórios não poderão ter o cabimento pretendido, nos artigos correspondentes, por não se subsumir cumulativamente nos requisitos legais nomeados.

l) Constituindo a decisão proferida na sentença do tribunal a quo um entendimento jurisprudencial ilegal.

m) Desta forma, cabe a os Digníssimos Juízes Desembargadores repor a legalidade no ordenamento jurídico.

n) Neste sentido a conduta comportamental no procedimento tributário por parte da Administração Tributária foi rigorosamente de acordo com os principios basilares e transversais dos procedimentos, considerando o princípio da legalidade e da presunção de veracidade das declarações dos contribuintes, nada havendo a postergar.

- o) Acresce que não se materializou o nexo de causalidade inerente à responsabilidade subjectiva por actos da função administrativa, emergente de danos causados no exercício da função, nem tão pouco um juízo de censura sobre um comportamento causador do prejuízo civil em funções publicas e no exercício da função.
- p) Contrariamente ao estabelecido na dota decisão que abrangeu no conceito de inexistência do facto tributário, uma conduta atípica de que se extrai num juízo de censura comportamental por parte da Administração que o mesmo não ocorreu.
- q) E, assim considerou proceder o pedido de direito a juros indemnizatórios quando na realidade não se subsumem os factos nos conceitos no presente caso.
- r) Razões pelas quais aqui pugnamos por acórdão que anule a decisão tomada pelo Tribunal a quo e que improceda o pedido reivindicado, constituindo um reconhecimento de um direito que apesar de reconstituir a situação em termos económicos, não deve proceder por não ter enquadramento na Lei nem existir responsabilidade subjectiva por parte da Administração Fiscal que assim não deverá ser condenada a reconhecer um direito inexistente.

Termos em que, concedendo-se provimento ao recurso, deve a decisão ser revogada e substituída por acórdão que declare a impugnação improcedente, com as devidas consequências legais.

PORÉM V. EX.AS DECIDINDO FARÃO A COSTUMADA JUSTIÇA

CONTRA ALEGAÇÕES.

Os recorridos contra alegaram e, sem conclusões, defenderam a improcedência do recurso e a confirmação da sentença recorrida.

PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO.

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto neste TCA emitiu esclarecido parecer concluindo pela improcedência do recurso e confirmação da sentença recorrida.

II QUESTÕES A APRECIAR.

O objecto do presente recurso, delimitado pelas conclusões formuladas (artigos 635º/3-4 e 639º/1-3, ambos do Código de Processo Civil, «ex vi» do artº 281º CPPT), salvo questões do conhecimento oficioso (artigo 608º/ 2, in fine), consiste em saber se a sentença errou ao julgar procedente a impugnação deduzida pelos impugnantes contra o indeferimento da reclamação graciosa em que era pedido o pagamento de juros indemnizatórios.

III FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO.

A sentença fixou os seguintes factos provados e respetiva motivação:

A) Em 15/2/1988 os ora impugnantes deduziram impugnação judicial contra a liquidação de Imposto Sobre as Sucessões e Doações, efectuada no processo de Imposto Sucessório n.º 44.548, instaurado na extinta Repartição Central de Lisboa- cf. fls. 27 do PAT;

B) Tal liquidação foi paga em 26/4/2000 - cf. acordo;

- C) Sobre a impugnação identificada em A) recaiu decisão favorável transitada em julgado em 8/2/1998 anulando a liquidação com fundamento na inexistência de facto tributário- cf. fls. 18 do PAT;
- D) Em 26/4/2000, a AT restituui o montante de imposto pago e anulado pela decisão identificada em C) no valor de Esc. 1.159.497 a cada impugnante- cf. fls. 7 e 13a 16 do PAT;
- E) Em 23/6/2000 os Impugnantes deduziram reclamação graciosa nos termos dos artigos 155.º parágrafo 2.º do Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações (CIMSISSD), e 43.º, nº3 alínea c) da LGT e 610J, nº 4 do Código de Processo Tributário solicitando o pagamento de juros indemnizatórios - cf. fls. 5 do PA;
- F) Em 10/2/2003 foi elaborado projecto de decisão- cf. fls. 61 do PAT;
- G) Os Impugnantes foram notificados para se pronunciar, em sede de direito de audição prévia sobre o referido projecto por ofícios datados de 12/2/2003 remetidos por correio registado em 13/2/2003- cf. fls. 81 a 88;
- H) os Impugnantes pronunciaram-se em 5/3/2003- cf. fls. 89 do PA;
- I) Por despacho de 24/3/2003 foi indeferida a pretensão dos Impugnantes - cf. fls. 53 dos autos;
- J) Por despacho de 12/1/2001 foi a sua pretensão indeferida por se ter considerado a necessidade de reconhecimento explícito do direito aos juros indemnizatórios e que, não estando referido no despacho qualquer menção em

relação aos mesmos, a reclamante deveria ter usado um dos meios próprios que tinha à sua disposição para reagir a uma decisão que não lhe parecesse totalmente favorável, sendo o meio próprio o recurso hierárquico ou a impugnação judicial, considerando que despacho proferido transitou em julgado e nele não foi reconhecido erro dos serviços nem determinado o direito a juros indemnizatórios- cf. fls. 11 dos autos;

K) Tal reclamação teve como fundamento, ser o acto tributário sobre que recai o pedido de pagamento de juros indemnizatórios anterior à data de entrada em vigor da LGT, sendo que a decisão a tomar não pode ser determinada tendo por base os pressupostos referidos na alínea c) do nº 3 do artigo 43º daquela lei, pois que, da conjugação do art. 12º da mesma, com o art. 103º da CRP, as normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor, excepcionando-se as normas sobre procedimento e processo que são de aplicação imediata, sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos do contribuinte - cf. fls. 44 e 100 do PA;

L) Não se conformando com o referido despacho os Impugnantes impugnaram o acto - cf. fls. 32;

M) A presente acção deu entrada em 22/4/2003 - cf. fls. 2;

IV FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO.

Os Impugnantes deduziram impugnação judicial contra o indeferimento da

reclamação graciosa notificada em 28 de março de 2003. Reclamação que apresentaram para obter o pagamento de juros indemnizatórios, uma vez que, intentaram em 1988 ação de impugnação para anulação da liquidação de Imposto Sobre Sucessões e Doações e para cumprimento da sentença que só transitou em julgado em 8 de fevereiro de 1998, os cheques emitidos pela AT para reembolso da quantia indevidamente paga datam de 26 de abril de 2000, mas sem a atribuição dos juros indemnizatórios.

Por essa razão, apresentaram em 23 de junho de 2000 reclamação graciosa nos termos e para os efeitos do artigo 155, § 2º do CIMSISSD e 43º/3-c) da LGT em articulação com os artigos 61º/4, 70º a 75º do CPPT.

Indeferida a pretensão, apresentaram impugnação judicial.

A MM^a juiz julgou a impugnação procedente e decidiu que "...se encontram verificados os requisitos do direito a juros indemnizatórios, pelo que o acto impugnado é ilegal, por violação do artigo 155º, § do CIMSISSD...".

O Exmo. Representante da Fazenda Pública questiona se o meio processual adotado pelos impugnantes é o mais adequado nos termos do n.º 2 e 3 do art. 145º na sequência de ter existido uma petição anterior a pedir a restituição do valor do imposto sucessório em excesso, na qual nada se disse sobre juros indemnizatórios ou erro imputável aos serviços, podendo questionar-se se não terá precludido o direito a manifestar qualquer pedido (Conclusões a) a c).

Alega ainda que a liquidação do imposto sucessório foi da responsabilidade da cabeça de casal, que induziu a AT em erro, pelo que não estão reunidos os requisitos para pagamento de juros indemnizatórios (conclusões d) e segs).

Assim, vejamos, antes do mais, a questão do erro na forma do processo. Erro que a AT também invocou no âmbito das alegações facultativas e que a MM^a juiz não apreciou não obstante ser uma nulidade uma nulidade processual (cfr. art. 98º/4 CPPT e 193º e 196º do CPC), de conhecimento oficioso[1] (mesmo em fase de recurso).

Comecemos pela interposição da reclamação graciosa para obter o pagamento de juros indemnizatórios.

Embora o art. 43º n.º 1 da LGT mencione que São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, Jorge Lopes de Sousa[2] adverte que o processo de execução de julgado será mesmo o meio processual mais adequado para fazer valer o direito em juízo, e por isso, de harmonia com o disposto no art. 97º n.º 2 da LGT, deve ser reconhecido como o escolhido por lei para assegurar aquele direito indemnizatório.

Todavia, acrescenta que “Tem sido questionada a possibilidade de o pedido de juros indemnizatórios ser formulado autonomamente em acção para reconhecimento de um direito ou interesse legítimo.

Sendo a acção para reconhecimento de um direito ou interesse legítimo um meio processual que apenas pode ser utilizado quando não houver outro meio processual mais adequado para assegurar uma tutela plena, eficaz e efectiva do direito ou interesse legalmente protegido (art.145.º-,n.º3, do CPPT) a questão da formulação de pedido de pagamento de juros indemnizatórios através de acção apenas se colocará quando o pedido não tiver sido efectuado em reclamação graciosa ou impugnação judicial nem em subsequente processo de

execução de julgado.

O STA deu já a resposta negativa a esta questão, entendendo que a acção para reconhecimento de direito não é o meio processual adequado para pedir a condenação

da Administração no pagamento de juros indemnizatórios, na sequência de anulação

judicial de acto tributário de liquidação, em processo impugnatório em que esse pedido

não foi apreciado.

Parece, porém, que não há qualquer obstáculo legal a que em tais circunstâncias, se admitisse a formulação de pedido de pagamento de juros indemnizatórios em acção para reconhecimento de um direito ou interesse legítimo, se os contribuintes já não estivessem em tempo para formular esse pedido em execução de julgado.

Na verdade, como se refere na anotação 3 ao presente artigo, o direito a juros Indemnizatórios deve ser perspectivado como concretização do direito a indemnização

por responsabilidade civil extracontratual por facto ilícito que, por força do disposto no art. 22º da CRP, assume a natureza de direito fundamental

(...)

Não há qualquer disposição legal que imponha, nem sequer que permita, que os pedidos de indemnização por actos de liquidação ilegais, quer contra o Estado ou outro ente público quer contra os seus órgãos, funcionários ou agentes, seja formulado em impugnação judicial ou através de subsequente processo de execução de julgado, pelo que é seguro que a omissão de formulação de pedido de pagamento de juros indemnizatórios nestes meios processuais não extingue o direito de indemnização constitucionalmente garantido”.

Sufragando esta interpretação, e não tendo os interessados lançado mão da ação para o reconhecimento de um direito (art. 145º do CPPT) mas sim de uma reclamação graciosa, a questão seguinte consiste em saber através de que meio processual podem os interessados contestar o seu indeferimento para, depois, concluir se houve não erro na forma do processo escolhida.

Decorre do disposto no artº 95º/1 da Lei Geral Tributária que o Contribuinte tem “o direito de impugnar ou recorrer de todo o acto lesivo dos seus direitos e interesses legalmente protegidos segundo as formas de processo prescritas na lei”, sendo lesivo, entre outros, o indeferimento, expresso ou tácito e total ou parcial, de reclamações, recursos, ou pedidos de revisão ou reforma da liquidação (art.º 95º/2-d) LGT.

Por sua vez o artº 97º/1-d) CPPT declara impugnáveis “os actos administrativos em matéria tributária que comportem a apreciação da legalidade do acto de liquidação”, e suscetíveis de recurso contencioso (actualmente ação administrativa) os “os actos administrativos em matéria tributária, que não comportem a apreciação da legalidade do acto de liquidação” (cfr. art. 97º/2-correspondente à actual alínea p) do mesmo preceito do CPT).

Poder-se-ia, então, daqui retirar, com alguma segurança, que o meio processual

adequado para impugnar uma reclamação graciosa que não apreciou a legalidade da liquidação seria a ação administrativa e não a impugnação judicial.

Todavia, o n.º 2 do art. 102º do CPPT (antes da sua revogação pela alínea d) do art.º 16º da Lei n.º 82-E/2014, de 31/12) dispunha que “Em caso de indeferimento de reclamação graciosa, o prazo de impugnação será de 15 dias após a notificação.

Ora, não se distinguindo entre reclamações graciosas que conheceram da liquidação e as que dela não conheceram, “parece” resultar deste preceito que de uma reclamação graciosa caberia sempre impugnação judicial, independentemente de ter ou não conhecido da legalidade da liquidação.

Jorge Lopes de Sousa[3] tece algumas considerações sobre esta incongruência legislativa e conclui que “...embora com dúvidas que transparecem do que se expôs, parece ser de optar pela solução de caber sempre impugnação judicial das decisões de indeferimento de reclamações graciosas, a deduzir no prazo referido no n.º 2 do art. 102º, independentemente de nelas ter sido ou não apreciada a legalidade do acto de liquidação que foi administrativamente impugnado”

Todavia, a incongruência da solução legislativa acabou por dar azo a decisões divergentes. Assim, existem há que decidiram no sentido de que do indeferimento da Reclamação Graciosa cabe sempre impugnação judicial como é o caso, entre outros, dos do acs. do STA n.º 0125/09[4] e do TCAN n.º 00139/09.7BECBR[5] enquanto outros decidiram que o recurso ao processo de impugnação judicial ou da ação administrativa dependeria do conteúdo do acto impugnado. Se comporta a apreciação da legalidade de um acto de

liquidação será atacável através do processo de impugnação judicial; se não comporta uma apreciação desse tipo é aplicável o recurso contencioso (acção administrativa).

E é esta última a corrente maioritária e atual quer no STA quer nos TCAs.

Com efeito, tem sido decidido de forma unânime (pelo menos não conhecemos jurisprudência em sentido contrário), que do indeferimento de Reclamação Graciosa ou Recurso Hierárquico só cabe impugnação judicial se for apreciada a legalidade da liquidação. Se a legalidade da liquidação não foi apreciada, cabe ação administrativa especial[6].

Aliás, não obstante o comentário acima transscrito, Jorge de Sousa no comentário ao art. 97º do CPPT (pp. 54) sustenta precisamente esta solução quando refere no «que concerne aos actos proferidos em processo de revisão oficiosa ou de recurso hierárquico interposto de decisão de reclamação graciosa, a impugnação judicial só será o meio processual adequado quando o acto a impugnar contiver efectivamente a apreciação da legalidade de um acto de liquidação. Se no acto praticado em processo desses tipos não se chegou a apreciar a legalidade do acto de liquidação, por haver qualquer obstáculo a tal conhecimento (como a intempestividade ou a ilegitimidade do requerente ou recorrente), o meio de impugnação adequado será a acção administrativa especial, como decorre do preceituado no nº 2 deste art. 97º, pois se tratará de um acto que não aprecia a legalidade de um acto de liquidação.

Embora não seja usual a determinação do meio judicial adequado através do conteúdo do acto e não da sua natureza ou do procedimento administrativo ou tributário em que ele foi proferido, é claro que a alínea d) do nº 1 e o nº 2 deste art. 97º fazem depender a opção pela impugnação ou pela acção administrativa

especial (recurso contencioso) do conteúdo do acto e não de qualquer outro factor.»

Por conseguinte, a doutrina e a jurisprudência mais recente do Supremo Tribunal Administrativo têm entendido que a utilização do processo de impugnação judicial ou do recurso contencioso (actualmente acção administrativa especial, por força do disposto no art. 191.º do CPTA) depende do conteúdo do acto impugnado: se este comporta a apreciação da legalidade de um acto de liquidação será aplicável o processo de impugnação judicial.

Se não comporta uma apreciação desse tipo é aplicável o recurso contencioso/acção administrativa especial (vide neste sentido, entre outros, os Acórdãos do STA de 02.07.2014, recurso 1950/13, de 28.05.2014, recurso 1263/13, de 29.02.2012, recurso 441/11, de 08.07.2009, recurso 306/09, de 02.02.2005 recurso 1171/04, de 16.02.2005, recurso 960/04 e de 20.05.2003, recurso 305/03, todos in www.dgsi.pt, e ainda a Lei Geral Tributária Anotada, Diogo Leite Campos, Benjamim Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa, 4^a edição, Encontro da Escrita, pag. 713, Jorge Lopes de Sousa, no seu Código de Procedimento e Processo Tributário, Áreas Edit., 6^a edição, Volume II, pag. 54.) [7]

A revogação do n.º 2 do art. 102º do CPPT pela alínea d) do art.º 16º da Lei n.º 82-E/2014, de 31/12 pôs termo à incongruência deixando claro que o legislador reconheceu a pertinência das críticas e acolheu a solução preconizada pela corrente maioritária do STA.

No caso dos autos, a reclamação graciosa e o seu indeferimento não tiveram por objeto legalidade dos atos de liquidação. Portanto, o processo para impugnar tal indeferimento seria a ação administrativa.

Por outro lado, aferindo o erro na forma do processo pelo ajustamento do meio processual em relação ao pedido que se pretende fazer valer,[8] verifica-se que o pedido formulado pelos Autores foi o de condenar o "...Estado no pagamento de juros indemnizatórios, na valor individual, e portanto a atribuir a cada um dos impugnantes, de € 11.122,31 perfazendo o montante global de € 44.489,24", que manifestamente não tem qualquer ressonância com o objeto imediato da ação de impugnação.

Do que antecede resulta que, neste caso, o meio próprio para impugnar contenciosamente o indeferimento da reclamação graciosa é a acção administrativa prevista no Código de Processo dos Tribunais Administrativos e não a impugnação judicial regulada no CPPT.

Ou seja, a presente ação de impugnação seguiu uma forma de processo errada.

Dito isto, os artigos 97º/ 3 da LGT e 98º/ 4 do CPPT determinam que o erro na forma de processo dê lugar à convolação no meio processual adequado, não podendo o princípio "pro actione" (art. 7º do CPTA) ser aplicado, neste caso, para seguir a tramitação corrente, ilegal[9].

Não obstante reconhecermos que a "antiguidade" do processo recomenda alguma "flexibilidade" na interpretação normativa, acompanhamos o douto Ac. do Ac. do STA de 04-11-2015, recurso 01210/14, em que numa situação inversa à dos presentes autos [foi deduzida ação administrativa especial que deveria ter sido convolada para impugnação judicial], mas pode ser aplicável no que respeita à legitimidade passiva, referiu que:

"... uma outra razão legal ditará essa solução: é que no processo de

impugnação judicial o sujeito que pode assegurar a legitimidade passiva não é o Recorrente (Director-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, a intervir nos autos na sequência da dedução da acção administrativa especial em que foi indicado como Réu o Ministro das Finanças – Direcção de Finanças de Coimbra) mas, antes a própria Fazenda Pública, enquanto entidade a quem é atribuída genericamente a representação dos interesses da AT (art. 15º do CPPT e arts. 53º e 54º do ETAF).”

Em idêntico sentido se pronunciou o acórdão do TCAS de 21-06-2018, proferido no processo 1919/10.6BESNT:

“Revertendo ao caso dos autos, estamos perante acção administrativa especial que tem por objecto despacho acto de indeferimento de recurso hierárquico, devido a extemporaneidade da anterior reclamação graciosa (cfr.nºs.11 e 13 do probatório).

Ora, esta acção administrativa especial deve ser instaurada contra o Ministério das Finanças (cfr.artºs.10, nº.2, e 11, do C.P.T.A.), dado que o órgão autor do acto integra a orgânica do referido Ministério, a Sub-Directora Geral dos Impostos (cfr.artº.14, nº.3, da Lei Orgânica do Ministério das Finanças - dec.lei 117/2011, de 15/12 [1]).

Dentro do Ministério das Finanças, a Autoridade Tributária e Aduaneira é a entidade competente para o representar em Juízo (cfr.artº.14, nº.2, al.i), da Lei Orgânica do Ministério das Finanças - dec.lei 117/2011, de 15/12).

De onde se extrai, como consequência e no caso “sub judice”, que o acto de notificação da Fazenda Pública nos termos do artº.110, do C.P.P.T. (cfr.despacho e notificação constantes de fls.48 a 50 dos autos) para os termos

do presente processo, enquanto impugnação judicial, ao chamar aos autos entidade distinta daquela que assegura a legitimidade passiva nos mesmos (Ministério das Finanças - Autoridade Tributária e Aduaneira), não pode ser aproveitado, na sequência da convolação dos autos em acção administrativa especial, sem preterição da proibição de indefesa em que ficaria colocada a entidade titular da relação material controvertida, pelo lado passivo da mesma.

Em face do exposto, ocorre nulidade processual, por falta de citação da verdadeira entidade demandada nos autos, o que acarreta a nulidade do processado posterior à apresentação da petição inicial (cfr.artºs.187, al.a), e 188, nº.1, al.b), do C.P.Civil), bem como a necessária citação do Ministério das Finanças, para os termos da accão e de acordo com o disposto no artº.82, do C.P.T.A. 1919/10.6BESNT”.

Afastada a possibilidade de manutenção da forma processual seguida, vejamos agora se ocorre algum obstáculo à convolação.

O Supremo Tribunal Administrativo tem entendido a convolação só pode ser afastada quando se mostre inviável perante a inidoneidade da petição inicial, a manifesta improcedência da pretensão ou a extemporaneidade da petição em função do meio processual adequado[10].

No caso, a improcedência da pretensão dos Recorridos, na perspetiva da discussão da legalidade do direito a juros, não se vislumbra manifesta nem a petição inicial se revela inidónea para o efeito. Portanto, não se verifica, por esta via, qualquer entrave à correção processual apontada pela lei.

Quanto à tempestividade também não se vislumbram obstáculos, tendo em conta o prazo de três meses constante da alínea b) do n.º 1 do art. 58º do

CPTA, uma vez que a petição inicial foi apresentada em 22/4/2003 e a notificação do indeferimento da reclamação graciosa foi expedida por correio registado em 28/3/2003.

E mesmo que assim não fosse, sempre aproveitaria aos interessados a regra do art. 58º n.º 4 do CPTA correspondente à alínea b) do n.º 3 do mesmo preceito (com o mesmo alcance da norma prevista no art. 37º/4 do CPPT), pois foi a AT que indicou aos interessados que o meio de reação era a impugnação judicial.

Nos termos do artigo 199.º do Código de Processo Civil, o erro na forma de processo importa a anulação dos actos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os necessários para que a forma processual se aproxime da forma estabelecida na lei.

Assim, uma vez que a entidade com legitimidade para contestar a impugnação - o Exmo. Representante da Fazenda Pública (art. 15º/1 do CPPT) - é distinta da que pode contestar a ação administrativa (art. 81º do CPTA), a convolação da ação de impugnação em ação administrativa implicará a anulação de todo o processado posterior à petição inicial.

Consequentemente, o erro na forma de processo e a convolação a efetuar deverá determinar a anulação de todos os actos posteriores à petição, devendo ser notificada a Entidade Demandada (a identificar pelos AA), para contestar a pretensão formulada pelos (ora) Impugnantes nos termos e prazos previstos no artigo 81º do CPTA, resultando prejudicada a apreciação das restantes questões.

V DECISÃO.

Termos em que acordam, em conferência, os juízes da segunda sub-secção de contencioso Tributário deste TCAS em anular a decisão recorrida e determinar a convolação em ação administrativa desta impugnação, determinando-se a anulação de todos os actos processuais praticados posteriormente à apresentação da p.i., a qual é de aproveitar.

Sem custas.

[Nos termos do disposto no art.º 15.º-A do DL n.º 10-A/2020, de 13 de março, aditado pelo art.º 3.º do DL n.º 20/2020, de 01 de maio, o relator consigna e atesta que têm voto de conformidade as Exmas. Senhoras Desembargadoras Patrícia Manuel Pires e Susana Barreto que integram a presente formação de julgamento.]

(Mário Rebelo)

[1] Ac. do STA n.º 0670/15.5BEAVR 0246/17 de 21-11-2019 Relator: JOAQUIM CONDESSO

Sumário: I - O erro na forma do processo consubstancia nulidade processual de conhecimento oficioso (cfr.artºs.193 e 196, do C.P.Civil, na redacção da Lei 41/2013, de 26/6, “ex vi” do artº.2, al.e), do C.P.P.T.), deve ser conhecido no despacho saneador (cfr.artº.595, nº.1, al.a), do C.P.Civil) ou, não existindo este, até à sentença final (cfr.artº.200, nº.2, do C.P.Civil) e só pode ser arguido até à

contestação ou neste articulado (cfr.artº.198, nº.1, do C.P.Civil), sendo que, a causa de pedir é irrelevante para efeitos de exame do eventual erro na forma do processo, para os quais apenas interessa considerar o pedido formulado pela parte.

II - No processo judicial tributário o erro na forma do processo igualmente substancia uma nulidade processual de conhecimento oficioso, consistindo a sanação na convolação para a forma de processo correcta, importando, unicamente, a anulação dos actos que não possam ser aproveitados e a prática dos que forem estritamente necessários para que o processo se aproxime, tanto quanto possível, da forma estabelecida na lei (cfr.artº.97, nº.3, da L.G.T.; artº.98, nº.4, do C.P.P.T.).

[2] Jorge Lopes de Sousa in "Código de Procedimento e de Processo Tributário", vol. I pp. 542 e 543.

[3] In Código de Procedimento e de Processo Tributário anotado, vol. II, pp. 56

[4] Ac. do STA n.º 0125/09 de 02-04-2009 - Relator: ANTÓNIO CALHAU

Sumário: I - Das decisões de indeferimento de reclamações graciosas cabe sempre impugnação judicial, a deduzir no prazo referido no n.º 2 do artigo 102.º do CPPT, independentemente de nelas ter sido ou não apreciada a legalidade do acto de liquidação que foi administrativamente impugnado.

[5] Ac. do TCAN n.º 00139/09.7BECBR de 14-03-2012 Relator: Irene Isabel Gomes das Neves

Sumário: I - Das decisões de indeferimento de reclamações graciosas cabe sempre impugnação judicial, a deduzir no prazo referido no n.º 2 do artigo 102.º do CPPT, independentemente de nelas ter sido ou não apreciada a legalidade do acto de liquidação que foi administrativamente impugnado.

[6] Ac. do TCAS n.º 06246/12 de 05-11-2015 Relator: ANABELA RUSSO

Sumário: I - A utilização do processo de impugnação judicial ou da acção administrativa especial depende do conteúdo do acto impugnado: se este

comporta a apreciação da legalidade de um acto de liquidação será aplicável o processo de impugnação judicial; se não comporta uma apreciação desse tipo é aplicável o recurso contencioso/acção administrativa especial (artigo 97.º n.os 1 e 2 do CPPT).

II - Tendo o Tribunal concluído que a apreciação da decisão de indeferimento liminar da reclamação graciosa não pode ser objecto de apreciação no meio processual de que os Recorrentes lançaram mão - impugnação judicial - impunha-se-lhe que tivesse aferido da possibilidade da sua convolação para a forma adequada, in casu, acção administrativa especial.

E mais recentemente o ac. n.º 1353/04.7BELSB de 20-02-2020, deste TCAS,
Relator: PATRÍCIA MANUEL PIRES

Sumário: I-Perante a discussão de um ato administrativo que não comporta a apreciação da legalidade de um ato de liquidação, ou seja, perante a reação a um ato administrativo de recusa da pretensão material da Autora, o meio próprio para discutir essa pretensão é a Ação Administrativa Especial.

[7] Ac. do STA n.º 01958/13 de 14-05-2015 Relator: PEDRO DELGADO

Sumário: A utilização do processo de impugnação judicial ou da acção administrativa especial depende do conteúdo do acto impugnado: se este comporta a apreciação da legalidade de um acto de liquidação será aplicável o processo de impugnação judicial, se não comporta uma apreciação desse tipo é aplicável a acção administrativa especial.

E mais recentemente, cfr. o ac. do STA nº 0129/18.9BEAVR de 13-01-2021
Relator: PAULA CADILHE RIBEIRO

Sumário:

II - A impugnação judicial é o meio processual adequado quando se pretende discutir a legalidade da liquidação, ainda que seja interposta na sequência do indeferimento do meio gracioso e independentemente do(s) seu(s)

fundamento(s) (formais ou de mérito).

[8] Cfr. por todos, o ac. do STA n.º 034/14 de 11-05-2016 Relator: ASCENSÃO LOPES

Sumário: I - O erro na forma de processo afere-se pela adequação do meio processual utilizado ao fim por ele visado, de acordo com o pedido formulado pelo autor.

[9] Ac. do STA n.º 0905/11 de 21-01-2015 Relator: FRANCISCO ROTHES

Sumário: IV - O princípio pro actione aponta para uma interpretação e aplicação das normas processuais no sentido de favorecer o acesso ao tribunal ou de evitar as situações de denegação de justiça, mas não se destina a subverter as regras do processo, postergando outros princípios processuais, designadamente, a ultrapassar as normas que imponham ónus processuais específicos às partes.

[10] Ac. do STA n.º 0122/12 de 12-04-2012 - Relator: DULCE NETO

Sumário: II - Se o contribuinte interpõe acção administrativa especial, a convolação em processo de impugnação judicial constitui um poder/dever vinculado do juiz da causa (artigos 98.º n.º 4 do CPPT e 97.º nº 3 da LGT), que apenas pode ser afastado quando a convolação se mostre inviável perante a inidoneidade da petição inicial, a manifesta improcedência da pretensão ou a extemporaneidade da petição em função do meio processual adequado.

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