

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL**Acórdão**

Processo	Data do documento	Relator
0965/06	28 de março de 2007	Jorge Lino

DESCRITORES

Liquidação. > Notificação. > Caducidade. > Impugnação judicial.

SUMÁRIO

A notificação da liquidação sem consideração do devido prazo de caducidade não constitui nunca fundamento de oposição à execução fiscal, mas, antes, de impugnação judicial.

TEXTO INTEGRAL

1.1 “A...” vem interpor recurso da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Leiria, de 14-3-2006, que «julga a presente oposição improcedente por falta de fundamento legal» - cf. fls. 49 e seguintes.

1.2 Em alegação, a recorrente formula as seguintes conclusões - cf. fls. 64 a 66.

1) A oponente, ora recorrente, deduziu a oposição julgada improcedente, nos termos da alínea e) do art.º 204.º do CPPT;

2) Visando a extinção da eficácia da execução, na medida em que por força da liquidação não ter sido notificada dentro do prazo de caducidade, se tornou inexigível a dívida da contribuição em causa;

3) O apelo às normas de racionalização de meios de tutela processual, em que

se fundamentou a não procedência da oposição, e as consequências daí retiradas na sentença "sub-judice", a terem-se como boas, coarctaria deste modo, meios de defesa legalmente consignados;

4) Assim, o meio processual utilizado, foi o idóneo para os fins visados;

5) Devendo ter conduzido à declaração de inexigibilidade da dívida da contribuição em causa e ter sido a ora recorrente ali oponente, absolvida da instância;

6) Resultou violada a norma constante da alínea e) do n.º 1 do art.º 204.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

1.3 Não houve contra-alegação.

1.4 O Ministério Público neste Tribunal emitiu o seguinte parecer – cf. fls. 75.

FUNDAMENTAÇÃO

1. O entendimento vertido na sentença sobre a diferente relevância da falta de notificação da liquidação do tributo alinha com jurisprudência qualificada do STA onde, com perfunctoriedade, se distinguem duas situações:

a) instauração de execução fiscal com falta de notificação da liquidação do tributo ainda no decurso do prazo de caducidade — fundamento de oposição à execução, por inexigibilidade da obrigação tributária (art.204º nº1 al.e) CPPT

b) instauração de execução fiscal com falta de notificação do tributo após o decurso do prazo de caducidade-fundamento de impugnação judicial, por ilegalidade da liquidação (art.99º CPPT)

2. No caso sub judicio a impossibilidade da convolação da petição de oposição em petição de impugnação judicial resulta da intempestividade (probatório nºs 3/4; art. 102º nº1 al.a) CPPT)3.

Sublinha-se que o despacho de não sujeição a IMI dos prédios urbanos de onde emerge a Contribuição Autárquica exequenda contempla períodos temporais distintos do ano 1999 (doc.fls.39)

CONCLUSÃO

O recurso não merece provimento.

A sentença impugnada deve ser confirmada.

1.5 Colhidos os vistos, cumpre decidir, em conferência.

Em face do teor das conclusões da alegação, bem como da posição do Ministério Público, a questão essencial que aqui se coloca é, nos próprios termos da conclusão final da recorrente, a de saber se no caso «resultou violada a norma constante da alínea e) do n.º 1 do art.º 204.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário».

2.1 Em matéria de facto, a sentença recorrida assentou o seguinte.

1. O processo executivo a que estes autos se opõem tem o n.º ... e foi instaurado em 20/11/2004, no Serviço de Finanças de Santarém, conf. informações oficiais a fls. 20 dos autos

2. A dívida exequenda diz respeito a Contribuição Autárquica de 1999, na importância de €49.123,68, conf. informações oficiais a fls. 20 dos autos

3. O limite do prazo de cobrança voluntária ocorreu em 31/07/2004, conf. certidão de dívida a fls. 5 dos autos.

4. A presente oposição foi apresentada em 15/04/2005.

2.2 Como é sabido, a oposição à execução fiscal é permitida só nas hipóteses e com os fundamentos previstos na lei. Mas, embora legalmente tipificados, os fundamentos-tipo de oposição à execução fiscal não constituem tipos fechados, e sim tipos abertos, onde, em área de defesa dos administrados, não se adequam os rigorosos princípios da taxatividade e do exclusivismo, que mais se apropriam a uma tipificação concernente à incriminação penal e também de certo modo à sujeição a tributação.

A liquidação dos tributos, como acto de eficácia externa que é, em princípio, tem que ser notificada aos interessados – pois que os actos de eficácia externa têm de ser notificados aos interessados, mediante uma comunicação oficial e formal, «na forma prevista na lei», de acordo com a imposição do n.º 3 do

artigo 268.º da Constituição da República Portuguesa, e essa falta tem como consequência legal a sua ineficácia (cf. Gomes Canotilho, e Vital Moreira, na Constituição da República Portuguesa Anotada, 1993, 3.ª edição, revista, em anotação IV. ao artigo 268.º).

O n.º 1 do artigo 36.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário – em concretização do dito imperativo constitucional – estabelece que os actos em matéria tributária que afectem os direitos e interesses legítimos dos contribuintes só produzem efeitos em relação a estes quando lhes sejam validamente notificados.

E, nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 204.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, a «Falta de notificação da liquidação do tributo no prazo de caducidade» constitui fundamento de oposição à execução fiscal.

Este fundamento da dita alínea e) significa a falta de notificação dentro do prazo de caducidade, isto é, em geral, dos cinco anos e não fora dele. Valendo portanto, unicamente para os casos em que a liquidação é feita dentro do prazo mas não foi notificada até ao seu término, tendo, entretanto, sido instaurada, não obstante, a execução fiscal para cobrança coerciva do tributo. Por um lado, a falta de notificação da liquidação antes de decorrido o prazo de caducidade, implicando a ineficácia daquela e consequenciando a inexigibilidade da dívida exequenda, constitui o fundamento de oposição tipificado na dita alínea e) do art.º 204.º do CPPT. Por outro, decorrido aquele prazo, tal falta de notificação integra-se na própria caducidade concretizando a ilegalidade da liquidação, fundamento típico de impugnação judicial e não de oposição à execução – cf. a este respeito o acórdão desta Secção do Supremo Tribunal Administrativo, de 27-2-2002, proferido no recurso n.º 26722.

Em regra, a fase executiva é precedida de uma fase administrativa prévia em que é feita a liquidação da dívida exequenda, sendo esta notificada ao interessado, que a pode impugnar pelos meios administrativos e contenciosos previstos na lei (designadamente reclamação graciosa e impugnação judicial),

dentro dos prazos legais. Por isso, como regra, não pode discutir-se na oposição à execução fiscal a legalidade dessa liquidação, que só pode sê-lo pelos meios próprios de reclamação ou impugnação, a utilizar dentro dos prazos respectivos. Assim, em regra, a oposição à execução fiscal não pode funcionar como uma segunda oportunidade para poderem fazer os seus direitos os contribuintes que deixaram passar os prazos de impugnação administrativa ou contenciosa sem os defenderem - cf. Jorge Lopes de Sousa, in Código de Procedimento e de Processo Tributário, 4.ª edição, 2003, em anotação 3. ao artigo 204.º.

2.3 No caso sub judicio, na sua petição inicial, a oponente, ora recorrente, alega, mormente o seguinte:

- «o processo executivo acima identificado tem por origem a dívida de contribuição autárquica do ano de 1999»;
- «foi notificada da sua liquidação em Abril de 2004»;
- «assim, respeitando a dívida exequenda ao ano de 1999 temos que deveria ter sido notificada à ora Oponente o mais tardar até 31.12.3003»;
- «ora, dispõe o n.º 1 do art.º 45.º da LGT "O direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro»;
- «termos em que tendo sido notificada apenas em Abril de 2004, ocorreu a caducidade do tributo sub-judice, por falta de notificação de liquidação no prazo legal».

Ao que a sentença recorrida contrapõe, essencialmente:

- «o circunstancialismo descrito na petição não se enquadra em nenhuma das alíneas do preceito supra referido»;
- «o meio próprio para apreciação da legalidade da liquidação é o processo de impugnação que visa a apreciação da correspondência do acto tributário com a lei no momento em que o mesmo foi praticado»;
- «por seu lado, o processo de oposição á execução fiscal constitui um meio de

defesa contra a execução, respeita aos fundamentos supervenientes que podem tornar ilegítima ou injusta a execução devido a falta de correspondência com a situação material subjacente no momento em que se adoptam as providências executivas»;

- «a caducidade constitui um vício da própria liquidação, que deve ser suscitado em sede de impugnação judicial contra o acto de liquidação, porque contende com a legalidade em concreto da mesma»;

- «poderíamos aproveitar a petição inicial para seguir a forma de processo de impugnação ao abrigo do art.º 102.º do CPPT, se a mesma estivesse em tempo, o que não é o caso, conforme decorre do probatório (vd. Pontos 3. e 4.), uma vez entre a data em que terminou o prazo de pagamento voluntário e a data da apresentação da petição ocorreram bem mais de 90 dias».

Como se vê, a sentença recorrida entendeu não poder proceder à “convolação” da petição inicial dos presentes autos de oposição em petição de processo de impugnação judicial. E, resolutamente, decretou «a oposição improcedente por falta de fundamento legal».

Julgamos que decidiu bem a sentença recorrida em ambos os passos (falta de fundamento legal, e não “convolação”).

Com efeito, e consoante, de resto, se alega na própria petição inicial, a dívida em causa respeita a contribuição autárquica do ano de 1999, e a oponente, ora recorrente, foi notificada da sua liquidação em Abril de 2004.

E, havendo a oponente sido notificada da liquidação exequenda, nunca a oposição à execução fiscal poderia ter sido interposta ao abrigo da alínea e) do n.º 1 do artigo 204.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário – invocada pela oponente-recorrente – visto que, na realidade, inexistente no caso o pressuposto legal exigido, de «falta de notificação».

Como assim – e em resposta ao thema decidendum – diremos que no caso não «resultou violada a norma constante da alínea e) do n.º 1 do art.º 204.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário».

E, por conseguinte, ao julgar improcedente a oposição, sob a invocação de «falta de fundamento legal», bem andou a sentença recorrida – que, por isso, deve ser confirmada.

Havemos, então, de concluir que a notificação da liquidação sem consideração do devido prazo de caducidade não constitui nunca fundamento de oposição à execução fiscal, mas, antes, de impugnação judicial.

3. Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pela recorrente, fixando-se a procuradoria em 50%.

Lisboa, 28 de Março de 2007. – Jorge Lino (relator) - Lúcio Barbosa - António Calhau.

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