

**SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL****Acórdão**

Processo	Data do documento	Relator
0903/12	12 de setembro de 2012	Casimiro Gonçalves

**DESCRITORES**

Reclamação > Acto praticado pelo órgão de execução fiscal

**SUMÁRIO**

Imputando-se a acto praticado pelo OEF vício que se reconduz à invocação de vício de forma, por insuficiência de fundamentação, o que envolve mera anulabilidade, a respectiva reclamação teria que ser apresentada no prazo previsto no art. 277º do CPPT.

**TEXTO INTEGRAL**

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

**RELATÓRIO**

1.1. A....., com os demais sinais dos autos, recorre da decisão que, proferida no Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto, julgou improcedente a reclamação que, no seguimento de penhoras que lhe foram efectuadas, veio apresentar, nos termos do artigo 276º do CPPT, contra despacho proferido pelo sr. Director de Finanças do Porto.

1.2. A recorrente termina as alegações formulando as conclusões seguintes:

A. A questão sub judice subsumia-se, como bem entendeu a sentença ora em crise, à apreciação da invocada nulidade do despacho do Diretor de Finanças do Porto que recaiu sobre o pedido de pagamento em prestações e a sua isenção de garantia e de todo o processado a ele subsequente, nomeadamente, por omissão de pronúncia, por a ausência de notificação da exequente relativamente ao montante da garantia a prestar e de concessão de prazo para o fazer;

B. A douta sentença recorrida reconhece tais invocadas omissões;

C. Entende, porém, que a respetiva consequência não é nulidade, no que lhe falece, salvo o devido respeito, que é muito, razão;

D. Discorda a reclamante, aqui recorrente, que tal omissão não tenha – como entende a sentença recorrida – prejudicado a sua defesa, porquanto, e sem prejuízo da hipótese de reclamação, a verdade é que tais omissões – bem como a falta de notificação do despacho que declarou incumprido o plano de pagamento em prestações e a consequente e imediata emissão de mandado de penhora – prejudicaram a possibilidade de eficazmente suspender o procedimento executivo e a possibilidade de evitar o ataque – súbito e sem aviso – que foi feito ao seu direito de propriedade;

E. Pelo que dúvidas não podem restar de que constituem nulidades insanáveis, do conhecimento oficioso e suscetíveis de ser arguidas em qualquer estado do processo – cfr. os artigos 133º, nº 1, alíneas f) e i) e 134º, nºs. 1 e 2, do C.P.A..

F. Nulidade que deve, em primeira linha, ser arguida – como o foi – junto do órgão de execução fiscal;

G. A douta sentença recorrida padece, assim, do vício de violação de lei, por incumprimento do prescrito nos artigos 133º, nº 1, alíneas f) e i) e 134º, nºs. 1 e 2, do C.P.A..

Termina pedindo a revogação da sentença recorrida e que esta seja substituída por decisão que reconheça a nulidade do despacho proferido pelo Diretor de

Finanças do Porto e de todo o processado a ele subsequente, com as devidas e legais consequências.

1.3. Não foram apresentadas contra-alegações.

1.4. O MP emite Parecer nos termos seguintes: «Nada temos a acrescentar ao douto parecer do M.P. de fls. 645/6 dos presentes autos que a sentença ora recorrida acolheu na íntegra. Assim, entendemos que o presente recurso não merece provimento.»

1.5. Com dispensa de vistos, dada a natureza urgente do processo, cabe decidir.

## FUNDAMENTOS

2. Na sentença recorrida julgaram-se provados os factos seguintes:

A). Contra a reclamante foram instaurados os processos de execução fiscal nº 3387200701048392 e aps., para cobrança de dívidas provenientes de Coimas Fiscais e Encargos de Processos de Contra-Ordenação, do montante de 11.315,05 €, - cfr. fls. 4 a 10 dos autos, cujo teor se dá por reproduzido.

B). Em 27/06/2008, a reclamante apresentou no Serviço de Finanças do Porto - 4 um requerimento, do qual consta, para além do mais, o seguinte:

“(...) 18º - É, pois, com base em tais pressupostos legais e fundamentos económicos que a ora requerente se declara incapaz de prestar qualquer garantia, não só por manifesta falta de meios económicos, mas também pelo prejuízo irreparável que a prestação de uma qualquer garantia bancária ou seguro caução acarretariam.

Por tudo isto,

19º - Desde já se requer a suspensão da presente execução com isenção da prestação de garantia - cfr. Artigos 169º e 199º, nº 3 do C.P.P.T.

Caso assim não se entenda se sem prescindir do supra alegado:

20º - A ora executada, socorrendo-se de solução idêntica àquela que já apresentada por outras agremiações desportivas com o mesmo objecto social desta e tendo em conta o actual ratio da Lei art. 195º, nº 1 do CPPT, para garantia do pontual e integral cumprimento do acordo ora requerido constituirá primeiro penhor sobre os títulos nominativos de que é legitima titular e representativos dão capital social da A....., Futebol, SAD e que asseguram o pagamento da totalidade da dívida. A saber, 880.000 (oitocentos e oitenta mil acções) acções ordinárias, nominativas. - cfr. fls. 578 a 580 dos autos.

C). Em 03/07/2008, o Senhor Director de Finanças do Porto, proferiu despacho aqui reclamado, notificado ao reclamante por ofício de 13/08/2008, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido e onde consta, além do mais, o seguinte:

(...) “No uso da competência que me atribui o nº 1 do artigo 197º do aludido código, AUTORIZO, o pagamento em 36 prestações, no valor de 912,86 (...).

“Face ao informado, indefiro o pedido de dispensa de garantia do sujeito passivo e face ao disposto na alínea a) do nº 3 do ponto II da Circular nº 13/99 de 8 de Julho, da Direcção de Serviços de Justiça Tributária, dispenso a audição prévia do interessado, a que alude o art. 60º da LGT.”, cfr. fls. 595 a 596 dos autos.

D). Os planos de pagamentos em prestações que correrem nos processos aqui em causa (principal e apensos) foram interrompidos por falta de pagamento, reclamante. - cfr. informação de fls. 232 dos autos.

E). Por despacho datado de 30/06/2009 foram penhoradas as Fracções “I” e “J” do artº U 8037 da freguesia de .....

F). As penhoras foram notificadas ao executado em 27/08/2009, cf. fls. 232 dos autos.

G). A presente reclamação judicial foi apresentada no Serviço de Finanças do Porto - 4 em 07/09/2009. - cfr. fls. 180 dos autos.

3.1. Enunciando como questões a decidir a da nulidade do despacho do sr. Director de Finanças do Porto (proferido em 16/7/2008) e do processado subsequente e a da falta de fundamentação do despacho reclamado, a sentença recorrida concluiu o seguinte:

- O despacho reclamado pronunciando-se sobre o requerimento apresentado pela reclamante, deferiu o pagamento da dívida exequenda em 12 prestações mensais, indeferiu o pedido de dispensa de prestação de garantia, mas não se pronunciou sobre o pedido de prestação de garantia mediante penhor de 880.000 acções nominativas detidas na A....., Futebol SAD. E, quanto a este último pedido (formulado a título subsidiário) o despacho incorre, efectivamente, em omissão de pronúncia.

Mas, daí não decorre a consequência jurídica que a reclamante lhe atribui, ou seja, a nulidade do referido despacho e dos actos subsequentes, nos termos das als. f) e i) do nº 1 do art. 133º do CPA, dado que sendo a forma do acto o modo através do qual se exterioriza ou se manifesta o seu autor, este só carece em absoluto de forma legal quando falta a forma solene a que a lei sujeita a produção do efeito jurídico visado ou quando devendo manifestar-se por escrito o órgão se pronunciou oralmente. E não é esse, manifestamente, o caso dos autos.

- E de igual modo, não são juridicamente inexistentes, por falta de “conteúdo e sentido de decisão” o despacho do sr. Director de Finanças do Porto, bem como os actos de penhora praticados pelo órgão de execução fiscal, uma vez que contêm os elementos essenciais dos actos administrativos, a que se reportam os arts. 123º, nº 1, al. e) e 133º, nº 1 do CPA.

Em suma, o aludido despacho não é nulo ou juridicamente inexistente, da mesma forma que não são nulos, nos termos da al. i) do nº 1 do art. 133º do CPA, os actos praticados posteriormente pelo órgão de execução fiscal. Ora,

- constituindo a reclamação judicial de acto praticado na execução fiscal uma

verdadeira acção impugnatória incidental da execução fiscal, formulada no curso de execução pendente, tendo por objecto determinado acto que nela foi praticado pelo órgão da execução e por finalidade a apreciação da validade desse acto;

- estabelecendo o nº 1 do art. 277º do CPPT o prazo de 10 dias para deduzir reclamação judicial dos actos materialmente administrativos em matéria tributária praticados no âmbito do processo de execução fiscal, contados desde a sua notificação;

- contando-se tal prazo nos termos do art. 144º do CPC (ex vi art. 20º nº 2 CPPT) já que decorre do art. 103º nº 1 da LGT que o processo de execução fiscal tem natureza judicial;

- e resultando da factualidade provada que o sobredito despacho foi notificado à reclamante por ofício datado de 13/8/2008 e que a presente reclamação foi apresentada em 7/9/2009,

- é evidente que o prazo para apresentar reclamação judicial do aludido despacho há muito se esgotara, consolidando-se o acto na ordem jurídica, reconhecendo, aliás, a própria reclamante que teve possibilidade de apresentar reclamação judicial contra o dito despacho nos termos dos arts. 276º e ss do CPPT, bem como contra os subsequentes actos de penhora que, por falta de reclamação em tempo oportuno, se foram consolidando na ordem jurídica.

3.2. É do assim decidido que a recorrente discorda sustentando que, contrariamente ao que se decidiu, a dita «omissão de pronúncia» tem como consequência a nulidade do acto, dado que tal omissão prejudicou a sua defesa, porquanto, e sem prejuízo da hipótese de reclamação, tal omissão - bem como a falta de notificação do despacho que declarou incumprido o plano de pagamento em prestações e a consequente e imediata emissão de mandado de penhora - prejudicaram a possibilidade de eficazmente suspender o procedimento executivo e a possibilidade de evitar o ataque que foi feito ao seu

direito de propriedade, sendo que se trata de nulidades insanáveis, do conhecimento oficioso e susceptíveis de serem arguidas em qualquer estado do processo, nos termos dos arts. 133º, nº 1, als. f) e i) e 134º, nºs. 1 e 2, do CPA.

A questão a decidir no presente recurso é, portanto, a de saber se a sentença enferma deste alegado erro de julgamento por, tendo considerado que aquela referida omissão não se reconduz à invocada nulidade prevista nas als. f) e i) do nº 1 do art. 133º do CPA, haver julgado intempestiva a presente reclamação.

Vejamos.

4.1. Como se refere na decisão recorrida, a reclamação judicial de actos praticados pelo órgão da execução fiscal deve ser deduzida no prazo de 10 dias, contados desde a respectiva notificação (art. 277º do CPPT).

Aliás o recorrente não discorda desta asserção, nem discorda que, contando-se tal prazo nos termos do art. 144º do CPC (ex vi art. 20º, nº 2 do CPPT), uma vez que, como decorre do nº 1 do art. 103º da LGT, o processo de execução fiscal tem natureza judicial, aquele prazo de 10 dias tinha, no caso, decorrido: o despacho foi-lhe notificado por ofício datado de 13/8/2008 e a reclamação foi apresentada em 7/9/2009.

Sustenta, no entanto, que aquela «omissão de pronúncia» (bem como a falta de notificação do despacho que declarou incumprido o plano de pagamento em prestações e a consequente e imediata emissão de mandado de penhora) se traduzem em nulidades insanáveis, de conhecimento oficioso e cognoscíveis a todo o tempo, por consubstanciarem nulidades subsumíveis às als. f) e i) do nº 1 do art. 133º do CPA.

Carece, porém, de razão legal.

4.2. Refira-se, no entanto, que não se se nos afigura que possa, sem mais, caracterizar-se a invocada nulidade como substanciando a apelada «omissão de pronúncia»: configurando-se o despacho reclamado como acto

administrativo praticado no processo de execução e embora este revista a natureza de processo judicial, não há que imputar aos actos nele praticados, mas que não são actos judiciais, as nulidades referenciadas para as decisões judiciais.

Todavia, a entender-se que tal acto sofre de vício de forma, por insuficiente fundamentação (na medida em que, relativamente à requerida prestação de garantia mediante penhor das 880.000 acções oferecidas, não se descortina itinerário cognoscitivo e valorativo que permita ao destinatário/recorrente conhecer as razões de facto e de direito que determinaram que no despacho se apreciassem apenas os restantes pedidos formulados no requerimento em questão - em violação, até, do dever de decisão previsto no art. 9º do CPA), não estamos, nesse âmbito, perante qualquer daquelas nulidades invocadas (as indicadas nas als. f) e i) do nº 1 do art. 133º do CPA).

Nos termos deste normativo «são nulos os actos a que falte qualquer dos elementos essenciais ou para os quais a lei comine expressamente essa forma de invalidade».

Os vícios do acto são, portanto, em regra, fundamento da sua anulabilidade, só implicando a sua nulidade quando se verifique a falta de qualquer dos elementos essenciais do acto ou quando houver lei que expressamente preveja esta forma de invalidade (cfr. arts. 133º, nº 1, e 135º do CPA), sendo, ainda, admissível o vício da inexistência jurídica, a que se alude nos arts. 124º, 137º e 139º, todos do mesmo CPA.

Optou-se, ali, por um regime misto na previsão dos vícios que conduzem à nulidade do acto administrativo: admitiu-se o critério da nulidade por natureza (princípio da cláusula geral), mas, por outro lado, combinou-se este critério com o da enumeração exemplificativa - a chamada nulidade por determinação da lei.

Como ensinam Aroso de Almeida e Fernandes Cadilha (Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos, vol. I, pag. 247.) «a nulidade

constitui o regime de exceção, ao passo que a anulabilidade é o regime-regra. É o que se depreende do disposto no artigo 135º do CPA, segundo o qual são anuláveis os “actos administrativos praticados com ofensa dos princípios ou normas jurídicas aplicáveis para cuja violação se não preveja outra sanção.

(...) A anulabilidade constitui uma forma de invalidade do acto administrativo que se reconduz à violação de uma regra ou de um princípio jurídico de natureza formal (de competência, de forma ou de trâmite) ou substantiva. No primeiro grupo, incluem-se: (a) a violação de regras relativas à competência do autor do acto, quando não envolvam as situações extremas de falta de atribuições, geradoras de nulidade (incompetência relativa); (b) vícios de forma, que poderão consistir na preterição de formalidades no âmbito do procedimento administrativo (arts. 54º e segs. do CPA), na omissão ou deficiência respeitante à forma do acto (art. 120º do CPA), desde que não se reconduza à carência absoluta da forma legal, ou na omissão ou deficiência atinente à Enunciação do objecto e dos elementos do acto (art. 123º do CPA)».

Ora, não se vê que o despacho reclamado careça absolutamente de forma legal ou seja omissivo quanto à enunciação do objecto e elementos. E também não se vê que esse acto e os demais invocados pela recorrente se subsumam à previsão do nº 2 do art. 133º do CPA (entre os quais constam os que ofendam o conteúdo essencial de um direito fundamental e os que ofendam os casos julgados) sendo que, como também refere António Francisco de Sousa (CPA anotado e comentado, anotação 27 ao art. 133º, pag. 379.) por um lado o conteúdo essencial nem sequer se confunde «com a ideia de ofensa chocante e grave», pois não «se trata de maior ou menor intensidade e gravidade da ofensa jurídica» e, por outro lado, até mesmo o direito instrumental só assume a natureza de direito fundamental se o direito dominante for dessa natureza; nem que o despacho reclamado ou os actos de penhora praticados pelo órgão de execução fiscal sejam juridicamente inexistentes, por falta de «conteúdo e sentido de decisão», uma vez que contêm os elementos essenciais dos actos

administrativos, a que se reportam os arts. 123º, nº 1, al. e) e 133º, nº 1 do CPA.

Acresce, aliás, referir que, mesmo considerando o prisma sob o qual a recorrente suscita a questão, é duvidosa «a possibilidade de reclamação perante a mera omissão de actos que o interessado entenda que deveriam ter sido praticados e que não o foram» e que, por isso, relativamente a omissões de actos não será possível, em princípio, reclamar imediatamente para o juiz, «pelo que o interessado deverá fazer a respectiva arguição de nulidade perante o órgão da execução fiscal e só da decisão deste que não satisfaça a sua pretensão poderá reclamar», sendo igualmente duvidosa a questão de saber «se podem ser arguidas directamente perante o juiz nulidades de actos processuais praticados pela administração tributária com deficiências (por exemplo, prática de actos sem observância das formalidades legais) ou se é necessário arguir essas nulidades perante o órgão da execução fiscal, com possibilidade de subsequente reclamação para o juiz da decisão que sobre essa arguição recair» e se, «a entender-se que pode pedir-se directamente a intervenção do juiz, o meio processual adequado é a reclamação prevista no art. 276º (tendo por objecto o acto deficiente) ou um incidente processual inominado, cuja apreciação cabe ao juiz, no âmbito da competência para decidir «incidentes», que lhe é atribuída pelo art. 151º do CPPT e pelos arts. 49º, nº 1, alínea d), e 49º-A, nºs. 1, alínea c), 2, alínea c), e 3, alínea c), do ETAF de 2002». (Cfr. Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário, Anotado e Comentado, Vol. IV, 6ª edição, 2011, anotações 4 b) e c) ao art. 276º, pp. 271/272.

O mesmo autor entende, igualmente, que «se ocorrer inércia da administração tributária em apreciar a arguição ou se se tratar de uma situação em que a omissão provoca, só por si, uma lesão imediata dos interesses do requerente, não poderá deixar de reconhecer-se a este interessado o direito de solicitar imediatamente a intervenção do tribunal, como exige a garantia constitucional

do direito à tutela judicial efectiva (art. 20º, nº 1, da CRP)» e que prevendo-se, por força dessa garantia, a ficção de indeferimento tácito, como objecto de impugnação perante os tribunais em situações de inércia indevida da administração (arts. 57º, nº 5, da LGT e 106º do CPPT), então, apesar de o processo de execução fiscal ter natureza judicial na sua totalidade (art. 103º da LGT), também este regime do indeferimento tácito (formado após o decurso do prazo legal de decisão - 10 dias para a prolação de despachos no processo de execução fiscal pelo órgão da execução fiscal [art. 22º, alínea a), do CPPT] - se deverá aplicar, na parte em que nesse processo de execução se desenvolve actividade administrativa.)

Em suma, o aludido despacho não é nulo ou juridicamente inexistente, da mesma forma que não são nulos, nos termos da al. i) do nº 1 do art. 133º do CPA, os actos praticados posteriormente pelo órgão de execução fiscal.

E porque os invocados vícios subjacentes ao despacho reclamado se reconduziriam, em sede de atempada impugnação (através da respectiva reclamação), à invocação de vício de forma, por insuficiência de fundamentação, o que envolve mera anulabilidade, tal reclamação teria que ser apresentada no prazo previsto no art. 277º do CPPT.

O que, como ficou provado, não sucedeu.

A sentença recorrida, que assim decidiu, deve, pois, ser confirmada, embora com a presente fundamentação.

Improcedem, portanto, as Conclusões do recurso.

## DECISÃO

Nestes termos acorda-se em negar provimento ao recurso e confirmar, com a presente fundamentação, a decisão recorrida.

Custas pela recorrente.

Lisboa, 12 de Setembro de 2012. – Casimiro Gonçalves (relator) – Francisco

Roths – Fernanda Maçãs.

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