TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
2032/08.1BELRS	28 de fevereiro de 2019	Anabela Russo

DESCRITORES

Nulidade do processo executivo > Ilegalidade penhora > Meio processual idóneo > Citação com hora certa > Eficácia

---

SUMÁRIO

(i) Quer a nulidade do processo executivo por falta de citação do executado, quer a ilegalidade da penhora só podem ser objecto de apreciação pelo Tribunal - no âmbito da dedução da reclamação prevista no artigo 276.º e seguintes do Código de Procedimento e de Processo Tributário - após essas nulidade e ilegalidade terem sido arguidas junto do órgão de execução fiscal e objecto, por parte daquele órgão, de despacho de indeferimento.

(ii) Se dois sujeitos passivos, casados entre si e não separados judicialmente de pessoas e bens a 31 de Dezembro do ano a que respeita o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares não apresentaram uma declaração de rendimentos Modelo 3 em seu nome individual, com os seus próprios rendimentos e indicando o estado civil de separado de facto – como é permitido pelo artigo 59º, nº 2 do Código do IRS – é de julgar válida a liquidação oficiosamente emitida pela Administração Tributária em nome dos referidos sujeitos passivos, como casados, por referência ao conjunto dos rendimentos do agregado familiar, considerando a sociedade conjugal existente, e

independentemente da titularidade de tais rendimentos, por essa actuação ser conforme o preceituado, conjugadamente, nos artigos 59.º n.º 1 e 14º, nºs 2 e 3, alínea a), do Código do Imposto Sobre o Rendimento das pessoas Singulares.

(iii) É de julgar eficaz relativamente a ambos os sujeitos passivos referidos em (ii) a notificação realizada com hora certa realizada dentro do prazo de caducidade se aquela se concretizou no domicílio fiscal comum a ambos, sendo irrelevante, nesse contexto, posteriores alterações do seu estado civil e do seu domicílio fiscal (artigos 149º do Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, 38.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 240.º do Código de Processo Civil – este último na redacção vigente na data da prática do facto-notificação).

TEXTO INTEGRAL

Acórdão

I – Relatório

Maria....., deduziu oposição à execução fiscal nº ....., **contra si instaurada para cobrança coerciva de dívidas provenientes de IRS relativas ao ano de 1999, no montante de €11.135,33.**

Notificada pelo Tribunal Tributário de Lisboa da sentença que julgou improcedente a referida Oposição, **interpôs, inconformada, a Oponente** (doravante Recorrente), **o presente recurso jurisdicional, alegando, em resumo, nas suas conclusões, que:**

«**1.** Não se conforma a recorrente com a douta sentença proferida no que se reporta directamente à eficácia relativamente à ora Recorrente da notificação

com hora certa dirigida em 12 de Dezembro de 2003 ao respectivo cônjuge;

2. Com efeito, o facto de ter sido remetido o expediente postal destinado à fixação do rendimento global líquido e o facto de em 15 de Dezembro de 2003 ter sido efectuada a notificação da liquidação com hora certa, não pode deixar de ter presente que tal notificação foi sempre dirigida ao então cônjuge da Recorrente e nunca a esta,

3. Ao invés do sustentado na douta sentença ora recorrida, entende a Recorrente que o facto de a mesma possuir em 12 de Dezembro de 2003 domicílio fiscal coincidente com o do respectivo cônjuge, não deveria ter dispensado a respectiva notificação,

4. Acresce, ainda que resulta da matéria dada como provada que, no caso vertente, se assistiu à falta de citação da Executada ora Recorrente para o processo de execução fiscal;

5. Não obstante a comunicação da alteração do domicílio fiscal e da alteração do estado civil, a Recorrente não foi citada para a execução, vendo o seu património penhorado sem citação prévia da ora Recorrente.

6. Com efeito, resulta dos factos dados como assentes que em 31 de Julho de 2004 foi instaurado no Serviço de Finanças de Lisboa … o processo de execução fiscal acima identificado.

7. A ora Recorrente não foi citada para a mencionada execução fiscal para proceder ao pagamento da dívida exequenda ou, querendo, requerer o pagamento em prestações, a dação em pagamento ou, ainda, opor-se à execução;

8. A Administração Tributária ao proceder à penhora antes de ser efectuada validamente a citação da ora Recorrente ali executada violou o artº.188° do Código de Procedimento e de Processo Tributário, que estabelece que, instaurada a execução, "o órgão da execução fiscal ordenará a citação do executado" e com isso, praticou um acto ilícito;

9. Trata-se de uma situação de falta de citação que constitui nulidade insanável

do processo executivo enquadrável na alínea a) do n.º 1 do art. 165.º do C.P.P.T. e, por isso, invocável a todo o tempo até ao trânsito em julgado da decisão final, uma vez que não pode deixar de se entender que a falta de citação prejudica a defesa da recorrente.

Nestes termos e nos mais de direito que V. Exas. doutamente suprirão, deve ser revogada a douta sentença impugnada, assim se fazendo a devida Justiça.»

A Fazenda Pública, ora Recorrida, não contra-alegou.

A **Exma. Procuradora-Geral** Adjunta neste Tribunal emitiu **parecer no sentido da improcedência do recurso.**

Colhidos os vistos legais, **vem, agora, o processo à conferência desta Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Sul para decisão**.

II – Objecto do recurso

Como é sabido, sem prejuízo das questões que o Tribunal ad quem possa ou deva conhecer oficiosamente, é pelas conclusões com que o Recorrente remata a sua alegação (aí indicando, de forma sintética, os fundamentos por que pede a alteração ou anulação da decisão recorrida) que se determina o âmbito de intervenção do tribunal de recurso.

Assim, e pese embora na falta de especificação no requerimento de interposição se deva entender que este abrange tudo o que na parte dispositiva da sentença for desfavorável ao recorrente (artigo 635.°, n°2 do Código de Processo Civil) esse objecto, assim delimitado, pode ser, expressa ou tacitamente, restringido nas conclusões da alegação (n.°3 do mesmo artigo 635.°). Assim, todas as questões de mérito que tenham sido objecto de julgamento na sentença recorrida e que não sejam abordadas nas conclusões da alegação do Recorrente, mostrando-se objectiva e materialmente excluídas, devem considerar-se definitivamente decididas e, consequentemente, delas não

pode conhecer o Tribunal de recurso.

Acresce que, constituindo o recurso um meio impugnatório de decisões judiciais, neste apenas se pode pretender, salvo a já mencionada situação de questões de conhecimento oficioso, a reapreciação do decidido e não a prolação de decisão sobre matéria não submetida à apreciação do Tribunal a quo.

Atento o exposto e as conclusões das alegações do recurso interposto**, importa, assim, apurar se a sentença errou por, contrariamente ao aí decidido:**

- a notificação com hora certa realizada a 12 de Dezembro de 2003 só é eficaz relativamente ao seu cônjuge e não quanto a si, independentemente de estar provado que ambos possuíam, nessa data, o mesmo domicílio fiscal;

- está verificada a falta de citação, uma vez que a Recorrente nunca foi citada para os termos da execução antes de realizada a penhora do seu património, em violação do preceituado no artigo 188.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, o que determina a nulidade insanável de todo o processado nos termos do disposto no artigo 165.º, n.º 1 al. a) do mesmo Código, que o Tribunal deveria ter decretado.

III – Fundamentação de facto

A sentença recorrida considerou provados os seguintes factos:

A) Em 31 de Julho de 2004, foi instaurado no Serviço de Finanças de Lisboa … o processo execução fiscal nº……, contra o executado Rui ……, por falta de pagamento da liquidação de IRS e juros compensatórios relativos ao ano de 1999 (cfr. fls. 19, 20 e 23 dos autos);

B) O processo de execução fiscal identificado na alínea antecedente tem por

base a certidão de dívida nº..... , emitida em 10 de Agosto de 2004, que atesta que os executados Rui..... e Maria..... são devedores do montante total €11.135,33, relativo a IRS e juros compensatórios referentes ao ano de 1999, com prazo para pagamento voluntário até 2 de Janeiro de 2004, e que são devidos juros de mora contados a partir de 5 de Janeiro de 2004 (cfr. fls. 18 dos autos);

C) Pelo ofício nº ....., de 11 de Novembro de 2003, da Direcção de Finanças de Lisboa – Serviços de Inspecção Tributária, Divisão ..., da Direcção Geral dos Impostos, dirigido ao executado Rui..... e à ora oponente, com a menção ao NIF ..... e ao NIF ....., foi dado conhecimento do seguinte:

"Assunto: Notificação de correcções resultantes de análise interna Notificação da fixação do rendimento global líquido

Fica V. Exa. por este meio notificado:

- Nos termos do art.º 77º da Lei Geral Tributária e art.º 61º do Regime Complementar do Procedimento da Inspecção Tributária das correcções resultantes da acção de inspecção, cujo relatório se anexa como parte integrante da presente notificação.

- Nos termos dos art.ºs 36º e 38º nº 1 do Código de Procedimento e de Processo Tributário e art.º 66º do Código do I.R.S. (C.I.R.S), da fixação efectuada nos termos do n.º 2, alínea b), do art.º 65º do C.I.R.S., sem recurso a métodos indirectos, no(s) seguinte(s) exercício(s):
Ano Rendimento Global líquido Fixado
1999 €83.375,70
(...)" (cfr. fls. 33 dos autos);

D) O ofício identificado na alínea antecedente foi expedido pela Direcção de Finanças de Lisboa – Serviços de Inspecção Tributária, Divisão ..., em 12 de Novembro de 2003, através de carta registada com aviso de recepção, com o registo ....., dirigido ao executado Rui ..... e à ora oponente, para a seguinte morada: "…….– Lisboa (cfr. fls. 33 a 36 dos autos);

E) Na carta relativa ao ofício mencionado nas alíneas antecedentes consta a seguinte menção prestada pelos serviços postais: "Devolvido ao Remetente. Não Reclamado" (cfr. fls. 36 dos autos);

F) Em 12 de Dezembro de 2003 foi elaborado o documento intitulado "Notificação com Hora Certa", no qual é declarado o seguinte:

"Certifico que tendo procurado notificar hoje, dia 12 de Dezembro de 2003, pelas 14H e 10 minutos na sua sede/domicílio o contribuinte Rui ..... com o NIF/NIPC ..... da liquidação de IRS/IRC/IVA n.º ..... do exercício de 1999, não o consegui fazer em virtude da referida sede/domicilio se encontrar encerrada. Assim, afixei à porta da sede/domicílio em causa esta notificação com hora certa, com indicação de que voltarei a este local no dia 15 de Dezembro de 2003, pelas 14 horas e – minutos, para então efectuar a competente notificação numa das pessoas nela indicadas ou na sua ausência, em qualquer outra pessoa presente no local. (…)" (cfr. fls. 45 dos autos);

G) Em 15 de Dezembro de 2003 foi elaborado o documento intitulado "Certidão de Notificação", no qual é declarado o seguinte:

"Certifico que voltei hoje, pelas 14 horas e - minutos à sede/domicílio o contribuinte Rui ..... com o NIF/NIPC ..... da liquidação de

IRS/IRC/IVA n.º ..... do exercício de 1999, conforme diligência que antecede, na qual no dia 12 de Dezembro de 2003, deixei hora certa opor afixação, na porta sede/domicilio de nota com hora marcada. Como a pessoa ou qualquer outra com poderes para o efeito não se encontra presente para receber a respectiva notificação, considera-se a mesma feita nos termos do n.º 3 do artigo 240.º do Código de Processo Civil, ficando no entanto à sua disposição no Serviço de Finanças. (…) (cfr. fls. 46 dos autos);

H) Em 31 de Dezembro de 2003, a situação cadastral do executado Rui..... continha a seguinte informação:

"(…)

Domicílio Fiscal

Morada: .....

Localidade: LISBOA

Código Postal: ..... LISBOA

Distrito: LISBOA

Concelho: LISBOA

Freguesia: .....

Ser. Finanças: ..... – LISBOA … (…)" (cfr. fls. 41 e 42 dos autos);

I) Em 31 de Dezembro de 2003, a situação cadastral da Oponente continha a seguinte informação:

"(…)

Domicílio Fiscal

Morada: ……

Localidade: LISBOA

Código Postal:……. LISBOA

Distrito: LISBOA

Concelho: LISBOA

Freguesia: …….

Ser. Finanças: …… – LISBOA … (…)" (cfr. fls. 43 e 44 dos autos);

J) Em 30 de Julho de 1981, a oponente casou com o executado Rui……, casamento dissolvido por divórcio declarado por decisão proferida pela Conservatória do ……., de 5 de Março de 2004 (cfr. fls. 7 dos autos);

K) Em 19 de Maio de 2004, a Oponente apresentou na Direcção Geral dos Impostos – DCGI, Loja do Cidadão de Lisboa …, "documento provisório de identificação", no qual requereu a alteração do seu domicílio fiscal para a

seguinte morada: "..... , ...", o qual foi emitido em 21 de Maio de 2004 (cfr. fls. 8 e 9 dos autos);

L) Por carta do Banco BPI, com a referência ....., de 27 de Novembro de 2006, dirigida à oponente, para a morada "....., Belgica", foi dado conhecimento do seguinte: "(...) Pela presente informamos que o saldo da vossa conta nº ....., no valor de €967,15, foi penhorado à ordem da DGCI – Serviço de Finanças de Lisboa ..., no âmbito do processo nº ..... " (cfr. fls. 12 e 13 dos autos);

M) A petição inicial da presente oposição foi apresentada no Serviço de Finanças de Lisboa ... em 29 de Dezembro de 2006 (cfr. fls. 14 a 17 dos autos).

3.1. Ficou ainda exarado na sentença recorrida que "inexistem factos não provados com relevância para a decisão em causa" **e que o julgamento da matéria de facto se efectuou** " com base na análise das informações oficiais constantes dos autos e dos documentos juntos, não impugnados, conforme é especificado nas várias alíneas da matéria de facto provada supra.»

IV – Fundamentação de direito

Como se vê das conclusões transcritas no ponto I supra, as questões suscitadas pela Recorrente em recurso são idênticas às suscitadas na petição inicial, com a única diferença, como lhe era exigível, de ter direccionado sob a forma de ataque à sentença recorrida os argumentos anteriormente aduzidos como fundamento da sua Oposição.

Relativamente à questão da verificação ou não verificação da alegada falta de citação como fundamento de anulação da penhora, não cremos que haja muito mais a dizer para além do que ficou decidido em 1ª instância, em cuja decisão,

e convocando entendimento pacifico, se disse que "Como decorre da petição inicial da presente oposição, vem a oponente, entre o mais, e a final, invocar, que, não obstante ter actualizado a alteração do respectivo domicilio fiscal e do respectivo estado civil junto do Serviço de Finanças em 21 de Maio de 2004, não foi citada para a presente execução, sendo assim nula a penhora, por não ter sido precedida da citação da executada, ora oponente.

Refira-se, desde logo, que, conforme resulta da alínea L) dos factos considerados provados supra, **tudo indica que a penhora a que a oponente se refere na petição inicial foi efectuada no âmbito do processo de execução fiscal nº ....., e não no âmbito do processo de execução fiscal nº .....**, a que os presentes autos se reportam (cfr. alínea A) dos factos considerados provados supra).

Em todo o caso, a oponente serve-se do presente processo de oposição à execução fiscal para invocar a falta de citação para a execução como fundamento de ilegalidade da penhora alegadamente efectuada no processo de execução a que ora se opõe.

Sucede, porém, que a presente oposição não se configura como meio próprio e adequado para se discutir quer a questão da eventual falta de citação – e, bem assim, a eventual nulidade processual que a mesma poderia gerar – quer ainda a ilegalidade da penhora, uma vez que a oposição visa, sim, a extinção da execução em curso, com base em fundamentos que se encontram taxativamente previstos no nº 1 do artigo 204º do CPPT.»

Por outro lado, a ilegalidade da penhora consubstancia fundamento possível de reclamação de decisão do órgão de execução fiscal - cfr. artigo 278, nºs 3, alínea a) e 5 do CPPT.".

Em suma, se bem interpretamos a sentença recorrida, o que aí ficou decidido foi que a questão relativa à alegada falta de citação para a execução poderia ou deveria ter sido suscitada junto do órgão de execução fiscal, de cuja decisão ulterior de indeferimento poderia ser deduzida reclamação judicial, nos termos previstos nos artigos 276º e seguintes do CPPT, meio processual aquele que é igualmente adequado para a questão relativa à eventual ilegalidade da penhora, sendo essas as razões pelas quais o Tribunal se absteria de conhecer de tais fundamentos nesta sede.

Diga-se, sem que dúvida alguma nos assista, que o decidido pelo Tribunal a quo é correcto, devendo, em conformidade, ser mantido por este Tribunal de recurso, seguindo-se aquela que é a jurisprudência dos Tribunais Superiores reiteradamente reafirmada, como nos é revelado, pelos arestos que na parte pertinente, transcrevemos a título meramente exemplificativo:

- "Com efeito, como os Tribunais Superiores vêm, reiterada e uniformemente, afirmando, a propósito da arguição e conhecimento das nulidades processuais decorrentes das falta ou nulidade da citação em processo de execução fiscal, "tem que se reconhecer que a falta de citação não se presta a servir de fundamento à oposição. Não só não cabe no âmbito da alínea i) do nº 1 do art. 204º do CPPT, por não ser um acto predestinado à extinção da execução, como está fora do alcance do nº 1 do artigo 151º do CPPT, por não se tratar de uma questão jurídica controvertida. (…) pelo que a sua prática deverá ser requerida ao órgão da execução fiscal, só havendo possibilidade de solicitar a intervenção do tribunal, através de uma reclamação nos termos do art.º 276º, se for indeferido o respectivo requerimento"; **(1)**

-"a nulidade da citação não consubstancia fundamento de oposição à execução

fiscal, nos termos do disposto no artigo 204.º do CPPT, não sendo subsumível, designadamente, na previsão da alínea i) do n.º 1 daquele artigo" e, como nulidade, deverá ser invocada perante o órgão da execução fiscal, com possibilidade de reclamação para o tribunal tributário de eventual decisão desfavorável (artigo 276.º do CPPT)" **(2)** e

-"A nulidade da citação deve ser arguida perante o órgão de execução fiscal, com posterior reclamação judicial para o Tribunal, sendo caso disso, não constituindo fundamento de oposição à execução fiscal" **(3)**

Posição, diga-se também, que a doutrina acompanha, como se constata do que está exarado em anotação ao artigo 165.º do Código de Procedimento e Processo Tributário: "As nulidades do processo de execução fiscal não estão previstas no art. 204.º do CPPT como fundamento de oposição. O STA tem vindo a decidir que o conhecimento das nulidades processuais do processo de execução fiscal não pode ser feito em processo de execução fiscal, não estando abrangido, designadamente, na alínea h) do n.º 1 do art. 286.º do CPT, equivalente à alínea i) do n.º 1 do art. 204.º do CPPT. Este entendimento tem sido manifestado a propósito da nulidade de falta de citação fundamentando-se no facto de o processo de oposição ter por fim a extinção ou suspensão da execução fiscal, o que terá como consequência que na oposição apenas sejam aceites fundamentos que conduzam a esses objectivos, o que não é o caso da falta de citação que, a constituir nulidade, justificaria a efectivação da citação indevidamente omitida". **(4)**

No que respeita à invocada ilegalidade da penhora como fundamento da presente oposição – sobre a qual apenas nos pronunciamos por não ser inteiramente perceptível da conjugação das alegações com as conclusões de recurso se a Recorrente está ou não inconformada com o julgado nesta parte - também a decisão não merece reparo, por ser indiscutível a sua integração no meio processual reclamação, atento o que se encontra consagrado no artigo

278.º, n.º 3, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, como, aliás, a jurisprudência, sem hesitação, tem vindo a decidir: a "reclamação é o meio processual idóneo para conhecer dessa ilegalidade da penhora". **(5)**

Falece, pois, nesta parte, com os fundamentos expostos, o recurso jurisdicional

4.2. Enfrentemos, agora, a questão da notificação com hora certa realizada a 12 de Dezembro de 2003 e da sua eficácia relativamente à ora Recorrente.

Nesta parte, o inconformismo da Recorrente assenta no facto de o Tribunal a quo não ter acolhido os seus argumentos relativamente á ineficácia da notificação com hora certa, os quais, em seu entender, ficaram confirmados pela factualidade vertida no probatório e de que deveria ter resultado a extinção da execução.

Vejamos, então, relembrando que esses fundamentos se reconduzem, no essencial, ao seguinte: a Recorrente não foi notificada da liquidação relativa ao Imposto Sobre o Rendimento Singular do ano de 1999, uma vez que a notificação realizada - nos exactos termos em que foi confirmada no probatório – apenas foi dirigida ao seu marido, de quem se encontrava nessa altura já separada de facto, tendo o seu divórcio sido posteriormente decretado em 5 de Março de 2004.

Em suma, defende a Recorrente, o facto de ter sido remetido expediente postal destinado à fixação do rendimento global líquido e o facto de a 15 de Dezembro de 2003 ter sido efectuada a notificação da liquidação com hora certa, tendo essa notificação sido apenas dirigida ao então cônjuge da Recorrente não produziu quanto a si qualquer efeito.

Na sentença recorrida, a questão sobre que ora nos debruçamos foi objecto de apreciação, a qual começou, bem, por efectuar o seu enquadramento convocando, desde logo, o disposto no Código de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, aprovado pelo Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30 de Novembro (na redacção vigente à data dos factos, isto é, com a redacção anterior à entrada em vigor da Lei nº 3-B/2000, de 4 de Abril), salientando-se que artigo 14º do Código do IRS (com correspondência no actual artigo 13º do mesmo Código, no seu nº 2) dispunha que "Existindo agregado familiar, o imposto é devido pelo conjunto dos rendimentos das pessoas que o constituem, considerando-se como sujeitos passivos aquelas a quem incumbe a sua direcção." e, no seu nº 3, que "O agregado familiar é constituído por: a) Os cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens e os seus dependentes; (...)" e que "as pessoas referidas nos números anteriores [as pessoas que constituem o agregado familiar] não podem, simultaneamente, fazer parte de mais do que um agregado familiar nem, integrando um agregado familiar, ser consideradas sujeitos passivos autónomos." (n.º 6 do mesmo preceito e diploma).

Prosseguindo, mais se afirmou na sentença recorrida que "resulta dos artigos 57º e 59º do Código do IRS, que, no âmbito deste imposto, e com vista à determinação do respectivo rendimento colectável, "os sujeitos passivos devem apresentar, anualmente, uma declaração de modelo oficial, relativa aos rendimentos do ano anterior", sendo que, no caso de contribuintes casados "deve ser apresentada uma única declaração pelos dois cônjuges".

Esta regra comporta, porém, uma excepção: em caso de separação de facto, cada um dos cônjuges pode apresentar uma única declaração dos seus próprios rendimentos e dos rendimentos dos dependentes a seu cargo - cfr. artigo 59º do Código do IRS.

Nos termos conjugados das normas acima transcritas decorre que, existindo agregado familiar – que a lei fiscal considera constituído, desde logo, pelos cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens e os seus dependentes - deve ser apresentada uma única declaração de rendimentos pelos dois cônjuges, sendo certo que, exceptuadas situações aqui não aplicáveis, as pessoas que constituem um agregado familiar não podem fazer parte de outro agregado familiar nem, integrando um agregado familiar, ser consideradas sujeitos passivos autónomos.

Efectuada a liquidação, e fazendo apelo às disposições legais referidas supra, ie., por referência ao conjunto dos rendimentos do agregado familiar, há que observar o que a lei dispõe sobre a sua notificação.

E aqui, quanto ao IRS, e no que para o caso importa, dispõe o artigo 149º, nº 1 do respectivo código que as notificações por via postal devem ser feitas no domicílio fiscal do notificando.

Sendo que, estando em causa notificações a que se reporta o artigo 66º do Código do IRS (de actos de fixação ou alteração previstos no artigo 65º), as mesmas devem ser efectuadas por meio de carta registada com aviso de recepção, e as restantes serão efectuadas por carta registada, considerando-se a notificação efectuada no 3º dia posterior ao do registo, ou no 1º dia útil seguinte a esse, caso esse dia não seja dia útil, aplicando-se, em tudo o mais, as regras estabelecidas no CPPT - cfr. nºs 2 e 3 do artigo 149º do Código do IRS.

Ainda com relevância em matéria de notificações, dispunha o artigo 38º, nº 1 do CPPT que "As notificações são efectuadas obrigatoriamente por carta registada com aviso de recepção, sempre que tenham por objecto actos ou

decisões susceptíveis de alterarem a situação tributária dos contribuintes ou a convocação para estes assistirem ou participarem em actos ou diligências."

Mais dispunha tal normativo que "As notificações serão pessoais nos casos previstos na lei ou quando a entidade que a elas proceder o entender necessário". (nº 5) e que "às notificações pessoais aplicam-se as regras sobre a citação pessoal" (nº 6).

A utilização da expressão "obrigatoriamente" no referido nº 1 do artigo 38º do CPPT não afasta, assim, a possibilidade de recurso à notificação pessoal sempre que a autoridade que procede à notificação assim o entenda (cfr., neste sentido, Jorge Lopes de Sousa, "Código de Procedimento e de Processo Tributário Anotado e Comentado", volume I, Áreas Editora, 6ª edição, 2011, anotação ao artigo 38º, p. 374).

De regresso ao caso dos autos, resulta da factualidade considerada provada que, em 30 de Julho de 1981, a oponente casou com o executado Rui ....., sendo que este casamento veio a ser dissolvido por divórcio declarado por decisão, de 5 de Março de 2004, proferida pela Conservatória do..... (cfr. alínea J) supra).

Mais decorre da factualidade considerada provada que a Administração Tributária remeteu um ofício datado de 11 de Novembro de 2003, dirigido à oponente e ao executado Rui ..... - à data, marido da oponente - a dar conhecimento das correcções resultantes de análise interna dos serviços e da fixação do rendimento global líquido, nos termos dos artigos 36º e 38º do CPPT e artigo 66º do Código do IRS (cfr. alínea C) supra), tendo sido tal ofício expedido, em 12 de Novembro de 2003, através de carta registada com aviso de recepção, para a morada fiscal de ambos, sita na ..... – Lisboa"

(cfr. alíneas C), D), H) e I) supra).

Tal ofício foi devolvido ao remetente, com fundamento em objecto "não reclamado" (cfr. alínea E) supra).

Decorre ainda da factualidade considerada provada que, em 12 de Dezembro de 2003, foi efectuada notificação com hora certa, por funcionário do Serviço de Finanças, no domicílio do contribuinte Rui ....., da liquidação de IRS do exercício de 1999, e que, não tendo conseguido realizar tal notificação "em virtude da referida sede/domicilio se encontrar encerrada", foi afixada à porta do domicílio a indicação de que aquele voltaria a este local no dia 15 de Dezembro de 2003 (cfr. alínea F) supra).

O que veio efectivamente a acontecer, conforme consta da alínea G) dos factos considerados provados, aí se declarando que "Como a pessoa ou qualquer outra com poderes para o efeito não se encontra presente para receber a respectiva notificação, considera-se a mesma feita nos termos do nº 3 do artigo 240º do Código de Processo Civil, ficando no entanto à sua disposição no Serviço de Finanças".

Resulta, ainda, dos autos que, à data de 31 de Dezembro de 2003, de acordo com o registo cadastral, a morada fiscal da oponente era a mesma do executado Rui ..... : " Lisboa" (cfr. alíneas H) e I) supra) e que a sua alteração apenas veio a ser requerida pela oponente, junto dos serviços competentes, em 19 de Maio de 2004, para a morada ..... Charneca da Caparica (cfr. alínea K) dos factos provados supra).

Ora, atento os factos considerados provados nos presentes autos, desde logo se conclui que, não tendo, nem a ora oponente, nem o executado Rui

..... - sujeitos passivos casados entre si e não separados judicialmente de pessoas e bens em 31 de Dezembro de 1999 -, apresentado uma declaração de rendimentos Modelo 3 do ano de 1999 em seu nome individual, com os seus próprios rendimentos, e indicando o estado civil de separado de facto (opção permitida pelo artigo 59º, nº 2 do Código do IRS), a Administração Tributária liquidou oficiosamente o imposto referente ao ano de 1999 em nome dos referidos sujeitos passivos, como casados, de acordo com o que a lei dispõe no artigo 59º, nº 1 do Código do IRS, por referência ao conjunto dos rendimentos do agregado familiar, considerando a sociedade conjugal existente, e independentemente da titularidade de tais rendimentos - cfr. os citados artigos 14º, nºs 2 e 3, alínea a), e 59º, nº 1 do Código do IRS.

Daí que ambos constem como devedores na respectiva certidão de dívida, extraída pela Administração Tributária, na sequência da falta de pagamento voluntário dos montantes liquidados (cfr. alínea B) dos factos provados supra).

Partindo deste pressuposto, e porque a residência fiscal do agregado familiar, composto por ambos os cônjuges, de acordo com o registo da Administração Tributária à data, era a referida morada na " .....– Lisboa", foi para esta morada que, em 12 de Novembro de 2003, foi remetido o expediente postal destinado à notificação da fixação do rendimento global líquido, e, bem assim, em 12 de Dezembro de 2003, foi efectuada a notificação da liquidação com hora certa, a qual acabou por se concretizar em 15 de Dezembro de 2003 - cfr. artigo 149º do Código do IRS, artigo 38º do CPPT e artigo 240º do CPC/61.

Factualidade que, aliás, não vem questionada nos presentes autos pela oponente.

Sem colocar em causa que, tal como ficou provado, em 19 de Maio de 2004, o

domicílio fiscal da oponente veio a ser alterado para uma outra morada (....., ...), a verdade é que tal singela menção na petição inicial – sem que dela a oponente tenha extraído qualquer consequência ou sequer estabelecido qualquer relação com a data da notificação da liquidação, que, reitere-se, operou numa data prévia - não pode relevar, fazendo-se notar, a este propósito, que a oponente não chega, em rigor, a dizer que não tomou conhecimento do acto de liquidação, simplesmente, invoca que a notificação do mesmo não lhe é oponível, encontrando-se, por essa razão, ultrapassado o prazo de caducidade da liquidação do imposto.

Porém, é um argumento que não pode proceder, pois, reitere-se, resulta da matéria de facto provada a notificação por hora certa da liquidação na morada indicada, nos registos da Administração Tributária, como domicílio fiscal do executado Rui ..... e do seu cônjuge, a ora oponente, pelo menos até 31 de Dezembro de 2003, tendo daqui extrair-se que a notificação da liquidação subjacente à dívida exequenda foi efectivamente concretizada na morada coincidente com o domicílio fiscal de ambos.

Se quem recebeu a notificação, concretamente, se o seu (ainda) marido lhe não entregou ou deu a conhecer o expediente relativo à notificação da liquidação é ponto – esse sim - que não é oponível à Administração Tributária.

Assim, pelas razões expostas, a notificação pessoal da liquidação na morada indicada é eficaz relativamente à oponente, não se podendo exigir à Administração Tributária, nestas concretas circunstâncias, que emitisse duas vias da mesma liquidação com igual conteúdo, que as notificasse a cada um dos cônjuges individualmente e que o fizesse na mesma morada da ....., pois era esse o domicílio fiscal de ambos os cônjuges à data da notificação.».

A forma pormenorizada, de facto e de direito que sustenta o julgado nesta parte e o acerto do que aí ficou decidido merece o nosso inteiro acordo e permite-nos concluir que são dispensáveis considerações acrescidas para sustentar a sua manutenção, sendo, pois, com esses fundamentos que julgámos ser de improceder o recurso jurisdicional também nesta parte, ao que, na sede própria, se proverá.

Em conclusão:

(i) Quer a nulidade do processo executivo por falta de citação do executado, quer a ilegalidade da penhora só podem ser objecto de apreciação pelo Tribunal - no âmbito da dedução da reclamação prevista no artigo 276.º e seguintes do Código de Procedimento e de Processo Tributário - após essas nulidade e ilegalidade terem sido arguidas junto do órgão de execução fiscal e objecto, por parte deste, de despacho de indeferimento;

(ii) Se dois sujeitos passivos, casados entre si e não separados judicialmente de pessoas e bens a 31 de Dezembro do ano a que respeita o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares não apresentaram uma declaração de rendimentos Modelo 3 em seu nome individual, com os seus próprios rendimentos e indicando o estado civil de separado de facto – como é permitido pelo artigo 59º, nº 2 do Código do IRS – é de julgar válida a liquidação oficiosamente emitida pela Administração Tributária em nome dos referidos sujeitos passivos, como casados, por referência ao conjunto dos rendimentos do agregado familiar, considerando a sociedade conjugal existente, e independentemente da titularidade de tais rendimentos, por ser tal actuação conforme o preceituado, conjugadamente, nos artigos 59.º n.º 1 e 14º, nºs 2 e 3, alínea a), do Código do Imposto Sobre o Rendimento das pessoas Singulares.

(iii) É de julgar eficaz relativamente a ambos os sujeitos passivos referidos em (ii) a notificação realizada com hora certa realizada dentro do prazo de caducidade se aquela se concretizou no domicílio fiscal comum a ambos, sendo irrelevante, nesse contexto, posteriores alterações do seu estado civil e do seu domicílio fiscal (artigos 149º do Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, 38.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 240.º do Código de Processo Civil – este último na redacção vigente na data da prática do facto-notificação).

III- Decisão

Face ao exposto, **acordam, em conferência, os Juízes da Secção de Contencioso Tributário deste Tribunal Central Administrativo Sul, negando provimento ao recurso jurisdicional, em manter integralmente na ordem jurídica a douta sentença recorrida.**

Custas pela Recorrente.

Registe e notifique.

Lisboa, 28 de Fevereiro de 2019

(Anabela Russo)

(Ana Pinhol)

(Tânia Meireles da Cunha)

---

(1) Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 12 de Outubro de 2011, proferido no processo nº 609/11, integralmente disponível em www.dgsi.pt

(2) Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 7 de Maio de 2014, proferido no processo nº 198/14, igualmente disponível wm www.dgsi.pt.

(3) Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 22 de Março de 2018, proferido no processo nº 535/17, igualmente disponível www.dgsi.pt.

(4) Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário, anotado e comentado, Áreas Editora, 6.ª edição, III volume, in anotação 13 ao identificado preceito, págs. 144.

(5) Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 12 de Janeiro de 2011, proferido no processo n.º 969/10, integralmente disponível em www.dgsi.pt

Fonte: http://www.dgsi.pt