

Processo n.º 28/2012.

Recurso jurisdicional em matéria administrativa.

Recorrente: Secretário para a Economia e Finanças.

Recorrido: A.

Assunto: Execução fiscal. Imposto complementar de rendimentos. Direcção dos Serviços de Finanças. Repartição das Execuções Fiscais. Ilegalidade da dívida fiscal. Procedimento tributário.

Data da Sessão: 6 de Junho de 2012.

Juízes: Viriato Manuel Pinheiro de Lima (Relator), Song Man Lei e Sam Hou Fai.

SUMÁRIO:

Quaisquer fundamentos respeitantes à ilegalidade da dívida fiscal ou a vícios do procedimento tributário são suscitados na execução fiscal, desde que o interessado ainda não tenha tido a oportunidade de o fazer anteriormente.

O Relator,

Viriato Manuel Pinheiro de Lima

**ACORDAM NO TRIBUNAL DE ÚLTIMA INSTÂNCIA DA REGIÃO
ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE MACAU:**

I – Relatório

A interpôs recurso contencioso de anulação do despacho do **Secretário para a Economia e Finanças**, de 25 de Junho de 2010, que indeferiu recurso hierárquico do despacho da Directora da Direcção dos Serviços de Finanças, que não conheceu de pedido formulado pelo mencionado A, por considerar que estando o processo em execução fiscal não cabe à Directora da Direcção dos Serviços de Finanças apreciar questões como a de dispensa de pagamento de juros de mora na execução.

Por acórdão de 17 de Novembro de 2011, o **Tribunal de Segunda Instância** (TSI) concedeu provimento ao recurso e anulou o acto recorrido.

Interpõe, agora o **Secretário para a Economia e Finanças** recurso jurisdicional para o **Tribunal de Última Instância** (TUI), terminando a respectiva alegação com a formulação das seguintes conclusões:

I. O Acórdão recorrido procede a uma errada aplicação da lei substantiva, ao anular o despacho recorrido que decidiu negar provimento ao recurso hierárquico necessário, por falta de razões de facto ou de direito que imputassem à Directora dos Serviços de Finanças

a competência para conhecer do pedido formulado a 27 de Fevereiro de 2009.

II. Tendo sido demonstrado ao longo dos presente autos a eficácia da notificação foi concedida pela Administração a oportunidade de exercer o direito de impugnação que a lei, designadamente, o Regulamento do Imposto Complementar, lhe confere.

III. Inexistindo o cumprimento da obrigação de pagamento do imposto bem como a apresentação de qualquer reclamação o respectivo processo tributário passa para a fase da cobrança coerciva de toda a dívida, momento a partir do qual é a Repartição das Execuções Fiscais a entidade competente para a prática dos actos de execução fiscal previstos no Código das Execuções Fiscais.

IV. A Chefe da Repartição das Execuções Fiscais não se pronunciou pela falta de fundamento legal, - do pedido pelo contribuinte -, ao abrigo dos artigos do Código das Execuções Fiscais pois o requerimento apresentado não consubstancia uma oposição à execução.

V. Pelo que, o Tribunal *a quo* não pode concluir pela falta de oportunidade de defesa do contribuinte para alegar a inexecuibilidade do título em sede de execução fiscal.

O Ex.^{mo} **Magistrado do Ministério Público** emitiu douto parecer em que se pronuncia pela improcedência do recurso.

II - Os Factos

Estão provados documentalmente os seguintes factos:

1. Notificação do Despacho do Sr. Secretário das Finanças e Economia, de 25/06/2010, relativamente ao despacho ora recorrido:

«Por referência ao recurso hierárquico apresentado por V. Ex.^a na qualidade de mandatário do Sr. A, com entrada no Gabinete do Senhor Secretário para a Economia e Finanças em 7 de Maio de 2010, cumpre-nos notificar V. Ex.^a, nos termos dos artigos 68.º e ss. do Código do Procedimento Administrativo, do despacho do Senhor Secretário para a Economia e Finanças 25 de Junho de 2010, exarado na Informação n.º XXX/XXX/XXX/XXXX, consistindo o seu teor no seguinte:

"Concordo."

Ass.: B, aos 25.06.2010.

A citada informação foi objecto de despacho da Sr. a Directora dos Serviços de Finanças, Substituta, do seguinte teor:

"Exm.º Senhor SEF,

Concordo com a conclusão do parecer da presente informação.

Conforme a análise e conclusão constantes da presente informação. propõem-se a V Ex.^a tome em consideração negar o provimento ao recurso hierarquico necessário interposto pelo recorrente."

Ass.: C, aos 11.06.2010.

A citada informação foi também objecto de parecer da Coordenadora do NAJ, do seguinte teor:

"Exm.^a Senhora Directora dos Serviços de Finanças, Substituta:

Concordo com o presente parece solicitando-se a V Ex.^a, em caso de concordância, a remessa do presente processo à Superior consideração do Senhor SEF com proposta de indeferimento do presente recurso hierárquico.

À Consideração Superior,"

Ass.: E, aos 11.06.2010.

Da informação referida reproduzem-se os fundamentos de facto e de direito que sustentam o presente despacho e que são os seguintes:

"Por despacho da Exm.^a Senhora Coordenadora do Núcleo de Apoio Jurídico, cumpre que nos pronunciemos sobre o assunto em epígrafe.

O Sr. A, com o n.º Fiscal XXXXXXXX, vem, através do seu procurador - Dr. F,

advogado -, em requerimento de 7 de Maio de 2010, dirigido ao Senhor Secretário para a Economia e Finanças, solicitar a revogação do despacho de 1 de Abril de 2010, exarado na Informação n.º XXX/XXX/XXX/XXXX e notificado ao contribuinte através do ofício n.º XX/XXX/XXX/XXXX de 7 de Abril de 2010.

Questões Prévias

Cumpre-nos, antes do mais, referir estarem preenchidos os requisitos legais para a admissibilidade do meio de reacção usado, considerando que o Sr. A é parte legítima, quer dizer, tem legitimidade para interpor a presente reclamação - cfr. artigo 147º do Código do Procedimento Administrativo (CPA) -, sendo que o fez tempestivamente, isto é, dentro do prazo legal estabelecido - cfr. artigo 92º do Regulamento do Imposto do Selo (RIS) - e tendo o mesmo sido interposto para o órgão competente - Secretário para a Economia e Finanças, cfr. artigo 145º, n.º 2, alínea a) do CPA e artigo 92º do RIS.

Após uma análise cuidada dos fundamentos apresentados pelo contribuinte no requerimento supra citado e que aqui se dão por reproduzidos, cumpre emitir o seguinte parecer.

Dos factos, importa registar:

1. Em 15 de Outubro de 2003, a Comissão de Fixação determinou o rendimento colectável do Sr. A - contribuinte n.º XXXXXXXX - relativo ao exercício de 2002, em sede de Imposto Complementar de Rendimentos, tendo o 1.º aviso para pagamento sido

remetido em 27 de Novembro de 2003;

2. Em 31 de Dezembro de 2003, face à devolução do 1º aviso foi remetido o 2º aviso para pagamento da quantia em dívida;

3. Sempre que um contribuinte não proceda à liquidação voluntária do imposto fixado dentro do prazo estabelecido pelo legislador, como é o caso, esta relaxa - cfr. artigo 59º do RICR -, passando-se, então, à cobrança coerciva da dívida tributária, feita através de um processo de execução fiscal, aplicando-se os demais trâmites processuais previstos no Código das Execuções Fiscais - cfr. artigo 29º do Decreto-Lei n.º 30/99/M, de 5 de Julho;

4. Assim, em 2 de Março de 2004, foi emitida a certidão de relaxe n.º XXXX-XX-XXXXXX no valor de MOP 1,417,028.00 (um milhão, quatrocentas e dezassete mil e vinte e oito patacas), a que corresponde o conhecimento de cobrança n.º XXXX-XX-XXXXXX-X-X, por dívida de ICR referente ao exercício de 2002;

5. Em 27 de Fevereiro de 2009, deu entrada nesta Direcção de Serviços um requerimento do contribuinte solicitando o não pagamento dos juros de mora, que foi objecto de despacho da Srª Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009, exarado na Informação n.º XXXX/XXX/XXXX/XXX/XXXX, de 5 de Março;

6. No entanto, encontrando-se o processo em fase de Execução Fiscal, são-lhe aplicáveis as disposições do Código de Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º

38.088, de 15 de Dezembro de 1950, isto é, a competência dispositiva para apreciar e decidir a pretensão do contribuinte, é da Repartição de Execuções Fiscais - cfr. artigo 29º do Decreto-Lei n.º 30/99/M, de 5 de Julho;

7. Consequentemente, concluiu a Direcção dos Serviços de Finanças que a Directora dos Serviços não é a entidade competente para conhecer o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, tendo, por despacho exarado na Informação n.º XXX/XXX/XXX/XXXX, de 2 de Março de 2010, revogado o mencionado despacho, bem como todos os actos posteriores, tendo remetido à Repartição de Execuções Fiscais o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, para o devido tratamento;

8. Em 20 de Abril de 2010, foi enviado ao contribuinte a notificação do despacho da Chefe da Repartição de Execuções Fiscais, Substituta, informando que "quanto à isenção de juros de mora e demais encargos, não existe base legal que possibilite a mesma em processo executivo", e que do referido acto administrativo, cabe recurso contencioso a interpor junto do Tribunal Administrativo;

9. Em 7 de Maio de 2010, por discordar decisão consubstanciada no despacho exarado na Informação n.º XXX/XXX/XXX/XXXX, de 2 de Março de 2010, o Sr. A apresentou um recurso hierárquico necessário junto do Secretário para a Economia e Finanças, ora sub judice, imputando à Directora dos Serviços de Finanças a competência para conhecer o pedido por si formulado em 27 de Fevereiro de 2009;

10. Ora, na verdade, a competência em razão da matéria para o conhecimento do pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, é da Directora dos Serviços de Finanças, quando apresentado dentro dos prazos estipulados;

11. Decorridos esses prazos, não tendo sido cumprida a obrigação de pagamento do imposto nem apresentada qualquer reclamação, passa-se à cobrança coerciva através do relaxe de toda a dívida, momento a partir do qual a Repartição das Execuções Fiscais passa a ter competência para a prática dos actos de execução fiscal previstos no Código de Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 38.088, de 15 de Dezembro de 1950;

12. Pelo exposto, da análise dos factos apresentados e salvo melhor entendimento, somos da opinião de que o pedido formulado pelo contribuinte deve ser declarado improcedente por manifesta falta de razões de facto ou de direito que o justifiquem."

Mais se informa a v. Ex.^a que, nos termos do disposto na subalínea (2) da alínea 8) do artigo 36.º da Lei n.º 9/1999, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 9/2004, e na alínea 2) do n.º 2 do artigo 25.º do Código de processo Administrativo Contencioso, do acto administrativo em apreço cabe recurso contencioso, a interpor no prazo de 30 dias a contar da data da notificação, para o Tribunal de Segunda Instância da Região Administrativa Especial de Macau.

Com os melhores cumprimentos,

Direcção dos Serviços de Finanças, na RAEM, aos 5 de Julho de 2010.

P¹ª Directora dos Serviços, Substituta,

A Coordenadora do NAJ,

E”

2. Foi do seguinte teor ao advogado de A e outros relativamente ao pedido de isenção de juros de mora no pagamento do Imposto Complementar de Rendimentos do Contribuinte A:

«Pedido de isenção de juros de mora no pagamento do Imposto Complementar de Rendimentos do Contribuinte "A e Outros", do exercício de 2002. (N.º Contribuinte: XXXXXXXX)

Relativamente ao assunto em epígrafe, venho por este meio comunicar a V. Ex^a, que por despacho da Sra. Directora, destes Serviços, de 13/03/2009, foi indeferido o pedido supra mencionado, uma vez que a Notificação de Fixação de Rendimento do Imposto Complementar, Modelo M/5, respeitante ao exercício de 2002, e do Mandado de Notificação, foram devidamente enviadas para o endereço indicado pelo contribuinte na

declaração da "Identificação do Proprietário", Modelo M/2, da Contribuição Predial Urbana, sendo o único endereço de contacto declarado pelo contribuinte para efeitos fiscais.

Mais comunico a V. Ex^a, que nos termos do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, de 11 de Agosto, conjugado com o artigo 4.º da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto, da decisão em apreço, cabe reclamação a apresentar, no prazo de quinze (15) dias a contar da data desta notificação, junto da Sra. Directora dos Serviços de Finanças.

Para qualquer informação, pode entrar em contacto, durante as horas de expediente, com a Sra. G ou Sr. H, do Núcleo do Imposto Complementar de Rendimentos - Grupo B e Contribuição Industrial, através dos telefones n.º 85990XXX e 8599 0XXX.

Com os melhores cumprimentos.

Aos 20 de Março de 2009.

Pela Directora dos Serviços

O Chefe da Repartição de Finanças de Macau

I»

3. É do seguinte teor a comunicação da decisão de Indeferimento da reclamação sobre isenção de juros de mora no pagamento do Imposto Complementar de Rendimentos do Contribuinte "A:

«Indeferimento da reclamação sobre isenção de juros de mora no pagamento do Imposto Complementar de Rendimentos do Contribuinte "A e Outros", do exercício de 2002.

(N.º Contribuinte: XXXXXXXX)

Relativamente ao assunto em epígrafe, comunico a V. Exa. que, o iludido pedido foi indeferido por despacho da Directora destes Serviços, de 30/04/2009, exarado na Informação n.º XXXX/XXX/XXXX/XXX/XXXX, em virtude de que o reclamante encontra-se inscrito somente na matriz predial e não no cadastro da contribuição industrial, como tal, face à falta de declaração sobre a residência permanente ou de outro endereço de aviso no cadastro da Contribuição Industrial, a Notificação de Fixação de Rendimento do Imposto Complementar M/5, respeitante ao exercício de 2002, e o Mandado de Notificação foram enviados para o endereço de aviso declarado no modelo M/2 da Contribuição Predial pelo próprio reclamante, sendo este um acto administrativo procedido em conformidade com as leis vigentes.

Mais comunico a V. Ex^a que, nos termos dos artigos 2.º n.º 3 da Lei n.º 12/2003 de 11 de Agosto e alínea a) do artigo 6.º da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto, do acto

administrativo em apreço, cabe recurso hierárquico necessário no prazo de 30 dias a contar da data desta notificação para o Chefe do Executivo.

Para qualquer informação, pode entrar em contacto, durante as horas de expediente, com a Sra. G ou Sr. H, do Núcleo do Imposto Complementar de Rendimentos - Grupo B e Contribuição Industrial, através dos telefones n.ºs 8599 0XXX ou 85990XXX.

Com os melhores cumprimentos.

Aos 11 de Maio de 2009.

Pela Directora dos Serviços

O Chefe da Repartição de Finanças de Macau

I”

4. É do seguinte teor a notificação do Despacho da Senhora Directora dos Serviços de Finanças, Substituta, de 2/03/2010 que não se reconheceu competente para conhecer do pedido relativo ao não pagamento de juros:

«Notificação do Despacho da Senhora Directora dos Serviços de Finanças,

Substituta, de 2/03/2010.

Por referência ao recurso hierárquico apresentado por V. Ex.^a na qualidade de mandatário do Sr. A, com entrada no Gabinete do Senhor Chefe do Executivo em 10 de Junho de 2009, cumpre-nos notificar V. Ex.^a que, após a análise do processo do contribuinte, concluiu a Direcção dos Serviços de Finanças que a Sra. Directora dos Serviços de Finanças não é a entidade competente para conhecer do pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, considerando que este se encontra em fase de Execução Fiscal, sendo-lhe aplicáveis as disposições do Código de Execuções Fiscais - Decreto n.º 38.088, de 15 de Dezembro de 1950.

Deste modo, sendo que os actos administrativos anuláveis "podem ser revogados com fundamento na sua invalidade e dentro do prazo do respectivo recurso contencioso ou até à resposta da entidade recorrida" – cfr. artigo 130º, n.º 1 do CPA-, a Sra. Directora dos Serviços de Finanças, substituta, por despacho de 2 de Março de 2010 exarado na Informação n.º XX/XXX/XXX/XX, de 2/03/2010, revogou o despacho da Sra. Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009, exarado na Informação n.º XXXX/XXX/XXXX/XXX/XXXX, de 5 de Março.

Consequentemente, o pedido formulado por V. Ex.^a em 27 de Fevereiro de 2009, será remetido à Repartição de Execuções Fiscais para apreciação da questão substantiva do não pagamento dos juros de mora, considerando que "quando o particular, por erro desculpável e dentro do prazo fixado, dirigir requerimento, petição, reclamação ou recurso

ao órgão incompetente, o respectivo documento é officiosamente remetido ao órgão competente" - cfr. artigo 36º, nº 1 do CPA.

Com os melhores cumprimentos,

Direcção dos Serviços de Finanças, na RAEM, aos 3 de Março de 2010.

P'la Directora dos Serviços, Substituta,

A Coordenadora do NAJ,

E”

5. É do seguinte teor a notificação do Despacho do Senhor Director dos Serviços de Finanças, Substituto, de 1/04/2010 em que a senhora DSF se declarou incompetente para conhecer da pretensão do requerente por o processo estar já em fase de execuções fiscais:

«Notificação do Despacho do Senhor Director dos Serviços de Finanças, Substituto, de 1/04/2010.

Por referência ao pedido apresentado por V. Ex.^a na qualidade de mandatário do Sr. A, com entrada na Direcção do Serviços de Finanças em 22 de Março de 2010, e nos

termos do artigo 68.º e seguintes do Código do Procedimento Administrativo, fica pelo presente informado do despacho do Senhor Director dos Serviços, Substituto de 1 de Abril de 2010, exarado na Informação n.º XXX/XXX/XXX/XXXX, consistindo o seu teor no seguinte:

"Indefiro conforme o proposto."

Ass.: J, aos 01/04/10.

A citada informação foi objecto de Parecer da Senhora Coordenadora do NAJ do seguinte teor:

"Exma Senhora Directora dos Serviços, Substituta,

Concordo com o presente parecer.

Atenta à ilegalidade detectada que levou à revogação do acto, por despacho de V Ex.ª de 2/03/2010, a reposição da ordem jurídica desse acto carece de fundamento legal, propondo-se em conformidade, o indeferimento da presente reclamação.

À consideração superior.

Ass.: E, aos 30/03/2010.

Da informação que lhe serviu de base reproduzem-se os fundamentos de facto e de direito que sustentam o presente despacho e que são os seguintes:

"O Sr. A .com o n.º Fiscal XXXXXXXX, vem, através do seu procurador - Dr. F, advogado -, em requerimento de 22 de Março de 2010, dirigido à Sra. Directora dos Serviços de Finanças (DSF), solicitar a revogação do despacho de 2 de Março de 2010, exarado na Informação n.º XXX/XXX/XXX/XXXX e notificado ao contribuinte através do ofício n.º XX/XXX/XXX/XXXX de 3 de Março de 2010.

Após uma análise cuidada dos fundamentos apresentados pelo contribuinte no requerimento supra citado e que aqui se dão por reproduzidos, cumpre emitir o seguinte parecer.

Dos factos, importa registar:

1. Em 15 de Outubro de 2003, a Comissão de Fixação determinou o rendimento colectável do Sr. A - contribuinte n.º XXXXXXXX - relativo ao exercício de 2002, em sede de Imposto Complementar de Rendimentos;

2. Sempre que um contribuinte não proceda à liquidação voluntária do imposto fixado dentro do prazo estabelecido pelo legislador, como é o caso, esta relaxa - cfr. artigo 59º do RICR -, passando-se, então, à cobrança coerciva da dívida tributária, feita através de um processo de execução fiscal, aplicando-se os demais trâmites processuais previstos no Código das Execuções Fiscais - cfr. artigo 29º do Decreto-Lei n.º 30/99/M, de 5 de

Julho;

3. Assim, em 2 de Março de 2004, foi emitida a certidão de relaxe n.º XXXX-XX-XXXXXXX no valor de MOP 1,417,028.00 (um milhão, quatrocentas e dezassete mil e vinte e oito patacas), a que corresponde o conhecimento de cobrança n.º XXXX-XX-XXXXXXX-X-X, por dívida de ICR referente ao exercício de 2002;

4. Em 27 de Fevereiro de 2009, deu entrada nesta Direcção de Serviços um requerimento do contribuinte solicitando o não pagamento dos juros de mora, que foi objecto de despacho da Sra. Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009, exarado na Informação n.º XXXX/XXX/XXXX/XXX/XXXX, de 5 de Março;

5. No entanto, salientamos que o processo se encontra em fase de Execução Fiscal, sendo-lhe aplicáveis as disposições do Código de Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 38.088, de 15 de Dezembro de 1950, isto é, a competência dispositiva para apreciar e decidir a pretensão do contribuinte, é da Repartição de Execuções Fiscais - cfr. artigo 29º do Decreto-Lei n.º 30/99/M, de 5 de Julho;

6. Consequentemente, após análise jurídica do processo do contribuinte conclui a Direcção dos Serviços de Finanças que a Sra. Directora dos Serviços de Finanças não é a entidade competente para conhecer o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, tendo, por despacho exarado na Informação n.º XXX/XXX/XXX/XXXX, de 2 de Março de 2010, revogado o mencionado despacho, bem

como todos os actos posteriores, sendo remetido à Repartição de Execuções Fiscais o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009;

7. Pelo exposto, da análise dos factos apresentados e salvo melhor entendimento, somos da opinião de que o pedido formulado pelo contribuinte deve ser declarado improcedente por não existirem razões de facto ou de direito que o justifiquem.

À consideração Superior de V. Ex.^ª »

7. No âmbito do processo de execução fiscal, processo n.º R/XXXX-XX-XXXXXX o recorrente foi notificado nos seguintes termos:

«Tenho a honra de notificar V. Ex.^a. do despacho da Chefe da REF, Subst^a de 19/04/2010 que a seguir se transcreve:

"D. Concordo com o parecer supra. Prossigam os autos até cobrança integral.

Notifique.

Ass) C"

Reproduz-se, de seguida, o parecer que sustentou o despacho transcrito:

"Analisado o requerimento do executado A datado de 27 de Fevereiro de 2009, e atendendo ao despacho da Senhora Directora dos Serviços, Substa. de 02/03/2010 explanado na informação n.º XXX/XXX/XXX/XX, cabe responder:

1. A dívida exequenda trata-se de colecta do Imposto Complementar de Rendimentos, resultante do exercício do ano de 2002, foi fixado, como rendimento auferido do prédio de matriz predial n.º XXXXX.

2. O endereço de contacto indicado na declaração M/2 apresentada em 10/07/2002 por A e Outros relativo ao prédio de matriz predial n.º XXXXX é "[Endereço (1)]", mediante esta, a notificação da isenção do pagamento da Contribuição Predial do prédio de matriz predial n.º XXXXX a partir dos anos de 2001 a 2006, bem como, a notificação de fixação do valor locativo anual do referido prédio foram enviadas para o mesmo e após o envio das respectivas notificações, as mesmas foram recebidas.

3. Em 21/11/2003, a DSF enviou a notificação M/5 da fixação do rendimento colectável no montante de MOP\$8,997.000.00, para efectuar o pagamento da respectiva colecta no valor de MOP\$1,417,028.00, correspondente ao exercício fiscal de 2002, em sede de Imposto Complementar de Rendimentos, para o endereço declarado, tendo sido a mesma devolvida pelos Serviços de Correios com a indicação de "não foi encontrado em casa";

4. Em 21/12/2003, foi enviada a notificação da liquidação do Imposto Complementar de Rendimentos do ano exercício de 2002;

5. O executado considera não ter sido notificado e atendendo a esse facto pretende a isenção de juros de mora e demais encargos cobrados em processo de execução fiscal;

6. Ora quanto à isenção de juros de mora e demais encargos, não existe base legal que possibilite a mesma em processo executivo;

7. Nestes termos, devem os autos prosseguir até pagamento integral dos mesmos.

À Consideração Superior.

RAEM, aos 12 de Abril de 2010.

Chefe Auxiliar da REF

Ass) D"

III – O Direito

1. As questões a apreciar

Trata-se de saber se, estando pendente execução fiscal para cobrança de importância devida pelo não pagamento de imposto complementar de rendimentos e, pretendendo o executado suscitar a ilegalidade de juros de mora, por, alegadamente não ter sido notificado para pagar voluntariamente o imposto, cabe à Direcção dos Serviços de Finanças ou antes à Repartição das Execuções Fiscais apreciar a questão.

2. Imposto complementar de rendimentos. Execução fiscal.

O contribuinte não impugna a sua obrigação de pagar o imposto complementar de rendimentos. Apenas discorda da sua obrigação de pagamento de juros de mora desde 2003, por entender que não foi devidamente notificado para pagamento voluntário do imposto, pelo que não está em mora.

A Directora da Direcção dos Serviços de Finanças, não conheceu de pedido formulado pelo mencionado A relativo à não obrigação de pagamento dos juros (com fundamento em irregularidade da notificação para pagamento do imposto), por considerar que estando o processo em execução fiscal, é nesta sede e perante o respectivo responsável que a questão deve ser suscitada, o que colheu o apoio do Secretário para a Economia e Finanças.

Já o interessado considerou ser competente a Direcção dos Serviços de Finanças por o acto inquinado ser da sua competência e anterior ao processo executivo.

Pois bem.

A competência para o lançamento, liquidação e cobrança do imposto complementar pertence à Direcção dos Serviços de Finanças, através da Repartição de Finanças (artigo 49.º da Lei n.º 21/78/M, de 9 de Setembro), que é equiparada a Departamento (artigo 11.º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 30/99/M, de 5 de Julho).

De acordo com o artigo 12.º deste Decreto-Lei, compete à Divisão de Impostos sobre o Rendimento – integrada na Repartição de Finanças - instruir os processos necessários à liquidação e cobrança das receitas de natureza fiscal, na respectiva área, constituir os órgãos de recebedoria na obrigação de arrecadar as importâncias liquidadas e verificar a exactidão do seu cumprimento, decidir sobre a aplicação da lei aos factos concreto, tornando certas, líquidas e executórias as obrigações nela previstas e apreciar, decidir sobre o conteúdo de requerimentos relativos à aplicação das leis fiscais e anular as decisões constitutivas de direitos certos e executórios, nos casos autorizados por lei.

Para tal, no que concerne ao imposto em causa, a liquidação e cobrança, tem início pela determinação da matéria colectável, cabendo aos titulares de rendimentos a apresentação de uma declaração anual (artigo 10.º da Lei n.º 21/78/M).

Seguidamente, tem lugar a fixação do rendimento colectável pelo Chefe de Repartição ou pela Comissão de Fixação (artigo 36.º do mesmo diploma).

A fixação do rendimento colectável pode ser impugnada perante a Comissão de Revisão (artigo 44.º do mesmo diploma).

Fixado o rendimento colectável são emitidos os conhecimentos de cobrança e a Recebedoria remete aos contribuintes um aviso de cobrança voluntária (artigo 58.º).

Quando o contribuinte não procede ao pagamento voluntário do imposto no prazo legal dá-se o relaxe. Uma vez verificado, procede-se à entrega à Repartição da Execuções Fiscais do documento de relaxe, que serve de base ao processo de execução fiscal (artigo 42.º do Código das Execuções Fiscais).

A Repartição da Execuções Fiscais funciona junto da Direcção dos Serviços de Finanças (artigo 3.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 30/99/M), competindo-lhe a prática de todos os actos de execução fiscal, que não sejam da competência do Tribunal Administrativo (artigo 29.º do Decreto-Lei n.º 30/99/M).

3. Execução fiscal. Competências da Direcção dos Serviços de Finanças e da Repartição da Execuções Fiscais

Examinemos, agora, como se traça a divisão de competências entre Direcção dos Serviços de Finanças e a Repartição da Execuções Fiscais, no que toca à apreciação de

impugnações por parte dos contribuintes.

Já vimos que fixado o rendimento colectável pode este ser impugnado perante a Comissão de Revisão, que é um órgão *ad hoc* que funciona nos Serviços de Finanças.

Liquidado o imposto, a Repartição de Finanças supre a falta se houve omissões ou se se cometeram erros de facto ou de direito (artigo 54.º da Lei n.º 21/78/M).

Também compete à Repartição de Finanças conhecer de ilegalidades na remessa dos avisos de cobrança voluntária pela Recebedoria.

Decorridos sessenta dias sobre o termo da cobrança voluntária, sem que se mostre efectuado o pagamento do imposto liquidado, dos juros de mora e 3% de dívidas, procede-se ao relaxe de toda a dívida (artigo 59.º da Lei n.º 21/78/M), que é enviado à Repartição das Execuções Fiscais (artigo 42.º do Código das Execuções Fiscais).

No que respeita às competências da Repartição das Execuções Fiscais no âmbito do processo de execuções fiscal, recorde-se que os executados têm dois meios de se opor à execução: por *simples requerimento* ou por *embargos*, não podendo usar os dois simultaneamente, mas nada obstando a que, tendo usado o primeiro meio, usem seguidamente o segundo, com outros fundamentos (artigos 164.º e 172.º do Código das Execuções Fiscais).

A oposição por simples requerimento ou por embargos não pode versar matéria que

deva constituir objecto de reclamação ou recurso contencioso (artigos 165, 2.º período, do Código das Execuções Fiscais).

Dispõe o artigo 169.º do Código das Execuções Fiscais:

“Art. 169.º A oposição por simples requerimento só pode ter algum dos fundamentos seguintes:

- a) Ilegitimidade da pessoa citada, por esta não ser o próprio devedor nem o responsável pelo pagamento da dívida exequenda, seja qual for a sua proveniência;
- b) Pagamento da dívida exequenda ou sua anulação devidamente comprovada;
- c) Prescrição da dívida exequenda;
- d) Duplicação de colecta por, estando paga por inteiro uma contribuição ou imposto, se exigir, da mesma ou de diferente pessoa, uma outra de igual natureza, referente ao mesmo facto tributário e ao mesmo período de tempo;
- e) Falta ou nulidade de primeira citação para a execução, quando o executado não tenha intervindo no processo.

§1.º O fundamento da alínea *d)* deste artigo só é admissível se o executado o não tiver anteriormente invocado em qualquer recurso, e, da mesma forma, não poderá ser invocado em recurso se anteriormente tiver sido alegado em oposição à execução.

§2.º Para observância do disposto no parágrafo anterior, o secretário de Fazenda dará, por escrito, a sua informação, que será junta aos autos”.

E estatui o artigo 176.º do mesmo Código:

“Art. 176.º Além dos fundamentos mencionados no artigo 169.º, a oposição por meio de embargos poderá ter mais os seguintes:

- 1.º Ilegalidade da contribuição lançada ao executado, por essa espécie de contribuição não existir nas leis em vigor ou por não estar autorizada a sua cobrança na lei orçamental;
- 2.º Falsidade do documento que servir de base à execução;
- 3.º Litígio pendente ou instaurado depois da penhora acerca dos bens penhorados.
- 4.º Não pertencerem ao executado os bens penhorados”.

Tendo em atenção que todos os interessados têm direito a uma tutela judicial efectiva,

temos por adquirido que, em princípio, qualquer questão atinente à liquidação, cobrança de imposto ou à legalidade do mesmo pode ser discutida administrativa e/ou judicialmente.

Por conseguinte, das decisões das entidades fiscais há-de ser possível a sua impugnação administrativa e/ou contenciosa.

Quer isto dizer que, executado um contribuinte ele há-de poder suscitar a ilegalidade da dívida fiscal ou do procedimento fiscal, desde que ainda não tenha tido a oportunidade de impugnar judicialmente a decisão fiscal, por exemplo, recorrendo de actos de liquidação de receitas fiscais, dos actos de fixação de valores patrimoniais, etc.

Executado um contribuinte, tem este o direito de suscitar a ilegalidade de juros de mora, com fundamento na inexistência de mora, por falta de notificação para pagamento voluntário, desde que alegue e prove tal condicionalismo.

Pois bem, remetida a certidão de relaxe à Repartição das Execuções Fiscais e iniciado o processo de execução fiscal, a quem compete apreciar a ilegalidade da notificação para pagamento voluntário do imposto?

Entendemos que à Repartição das Execuções Fiscais, que é uma entidade autónoma da Direcção dos Serviços de Finanças e perante quem corre o processo de execução fiscal.

Da mesma maneira que, em processo civil, o tribunal da execução é competente para conhecer da falta de citação para a acção declarativa [artigo 697.º, alínea d) do Código de

Processo Civil], não podendo mandar o executado ir discutir a questão na acção declarativa, é de toda a razoabilidade que seja a entidade perante quem corre a execução fiscal que decida as questões postas pelo executado, que respeitem à (i)legalidade do imposto ou do procedimento tributário.

Por outro lado, não procede o argumento essencial que está na base do entendimento do Acórdão recorrido, de que esta é uma questão *a montante* da execução fiscal, para se defender que não deve ser suscitada no âmbito da execução.

É que vários dos fundamentos de oposição à execução fiscal por meio de embargos, previstos nos n.ºs 1.º e 2.º do artigo 176.º do Código das Execuções Fiscais, também são ilegalidades prévias ou *a montante* da execução fiscal, que a lei prevê que devem ser suscitadas, como se disse, na execução fiscal e não perante a entidade que lançou o imposto. Referimo-nos aos fundamentos de embargos atinentes à ilegalidade da contribuição lançada e à falsidade do documento que serviu de base à execução.

São fundamentos que já existiam antes de iniciada a instância executiva, mas da competência desta, por o interessado não ter tido a oportunidade de as suscitar anteriormente e não fazer sentido a suspensão da execução para prosseguir a discussão da questão noutra local (decisão da administração, seguida de eventual recurso contencioso perante um tribunal).

É também uma questão de economia processual.

Aliás, nenhuma norma do Código das Execuções Fiscais, ou de outro diploma conexo, prevê que qualquer questão respeitante à ilegalidade do imposto ou do procedimento, que o executado não tenha tido oportunidade de suscitar anteriormente, o seja perante outra entidade que não a que superintende na execução fiscal.

Procede, portanto, o recurso.

IV – Decisão

Face ao expandido, concedem provimento ao recurso e revogam o Acórdão recorrido na parte impugnada.

Custas pelo recorrido nas duas instâncias, fixando a taxa de justiça no TSI em 5 UC e no TUI em 4 UC.

Macau, 6 de Junho de 2012.

Juízes: Viriato Manuel Pinheiro de Lima (Relator) – Song Man Lei –

Sam Hou Fai

O Magistrado do Ministério Público
presente na conferência: Vítor Manuel Carvalho Coelho