

Processo n.º 78/2000

Data do acórdão: 2003-03-20

(Recurso jurisdicional)

Assuntos:

- citação do executado fiscal pela Administração
- legitimidade passiva do executado fiscal
- omissão de pronúncia

S U M Á R I O

1. O facto de se permitir segundo a legislação então vigente, a citação do executado na fase administrativa do processo fiscal não contende ou viola o princípio da separação de poderes.

2. Segundo o art.º 169.º, alínea a), do anterior Código das Execuções Fiscais (aprovado pelo Decreto n.º 38 088, de 12 de Dezembro de 1950, e publicado no Boletim Oficial de 6 de Janeiro de 1951 do então Território de Macau), a oposição à execução fiscal podia ter por fundamento não ser a pessoa citada o responsável pelo pagamento da dívida exequenda independentemente da proveniência da mesma, pelo que uma vez verificada esta hipótese à luz daquele Código aplicável no caso concreto

por força das regras da aplicação da lei no tempo, o citado seria parte ilegítima na execução.

3. Não constitui omissão de pronúncia como causa de nulidade da sentença o facto de o tribunal seu autor não ter conhecido nela de algumas questões invocadas no petítório por considerar que a apreciação das mesmas ficou prejudicada por solução dada a qualquer das outras simultaneamente postas na mesma peça.

O relator,

Chan Kuong Seng

Processo n.º 78/2000

(Recurso jurisdicional)

Recorrente: Chefe da Repartição das Execuções Fiscais de Macau

Recorrido: (A), Limitada

**ACORDAM NO TRIBUNAL DE SEGUNDA INSTÂNCIA DA
REGIÃO ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE MACAU**

1. O Chefe da Repartição das Execuções Fiscais de Macau veio, na qualidade de exequente nos autos de execução fiscal n.º R/98-695 por uma dívida de Imposto Complementar de Rendimentos do Grupo B do exercício de 1996 no valor de MOP\$7.039.558,00 (sete milhões, trinta e nove mil e quinhentas e cinquenta e oito patacas) contra a (A), Limitada, recorrer jurisdicionalmente para este Tribunal de Segunda Instância (TSI), da decisão proferida pelo Tribunal Administrativo de Macau que, em provimento da oposição então deduzida pela mesma àquela execução fiscal, anulou todo o procedimento da execução a partir do acto de citação (por este ter sido ordenada pela Administração Fiscal) e absolveu a executada (por ilegitimidade dela nos ditos autos).

Concluiu, assim, a entidade ora recorrente as suas alegações nos seguintes termos:

<<[...]

1ª

Constitui objecto do presente recurso a sentença proferida pelo Meritíssimo Juiz *a quo* que decidiu julgar procedente a oposição deduzida pela sociedade executada, decidindo anular todo o procedimento a partir do acto de citação, inclusive este, por ter sido ordenada pela Administração fiscal, e absolver o executado do pedido, pela sua ilegitimidade nos respectivos autos.

2ª

Compete à Repartição de Execuções Fiscais a prática de todos os actos de execução fiscal, que não sejam da competência do tribunal, *esta cingida ao processo de embargos, oposição à execução, verificação e graduação de créditos, anulação de venda e todos os incidentes da instância previstos no CPC que se suscitem em processos de execução fiscal, bem como ao conhecimento dos recursos dos actos praticados pela entidade competente da Repartição das Execuções Fiscais nos processos de execução fiscal.*

3ª

A citação do executado pode e deve ser ordenada, em face do novo regime jurídico introduzido pelos artigos 29º e 43º, nº. 2, do Decreto-Lei nº 30/99/M de 5 de Julho (vide, ainda, artigos 1º e 2º do Decreto-Lei nº 36/99/M, de 26 de Julho), e do artigo 30º, nº. 3, 6) e 7) da Lei nº 9/1999 (Lei de Bases da Organização Judiciária), de 20 de Dezembro, pela Administração Fiscal.

4ª

Os tribunais da Região Administrativa Especial de Macau não devem conhecer vícios de inconstitucionalidade suscitados em processos pendentes à data da transferência de administração em face do preceituado no artigo 70º, nº. 2, 3), da Lei 9/1999 (Lei de Bases da Organização Judiciária), de 20 de Dezembro, que determina, para esses casos, a extinção da instância (cfr. Acórdão 1/2000 do Tribunal de Última Instância).

5ª

Tendo a questão da inconstitucionalidade sido suscitada pela sociedade oponente nos presentes autos e consistindo o objecto do presente recurso precisamente numa decisão judicial que recusou a aplicação de uma norma, no caso o artigo 29º do Decreto-Lei nº. 30/99/M, de 5 de Julho, com base nesse fundamento, designadamente por violação do princípio constitucional de separação de poderes, não se pode deixar de concluir, por força do disposto no artigo 70º, nº. 2, 2) da Lei nº. 9/1999, que a presente instância deve ser extinta.

6ª

Se é extinta a instância nos processos pendentes relativamente aos recursos das decisões dos tribunais que tenham recusado a aplicação de norma com fundamento na sua inconstitucionalidade, em face da não aplicação em Macau da Constituição da República Portuguesa a partir de 20.12.1999, então, por maioria de razão, também será extinta a instância nos processos que compreendam decisões dos tribunais que tenham recusado a sua aplicação com fundamento em outros diplomas que, de igual modo, deixaram vigorar.

7ª

Conclui-se assim que deve ser extinta a presente instância atendendo a que o respectivo processo compreende uma decisão judicial que recusou a aplicação do

artigo 29º do Decreto-Lei nº. 30/99M, de 5 de Julho, com fundamento em normas do Estatuto Orgânico de Macau que, como é sabido, deixaram de se aplicar em Macau desde a data do estabelecimento da Região Administrativa Especial de Macau.

8ª

As doudas considerações vertidas na sentença recorrida quanto a uma eventual incompatibilidade dos artigos 29º e 37º do Decreto-Lei nº. 30/99/M, de 5 de Julho, com o estatuído no artigo 86º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, não têm relevância jurídica em termos de constituírem fundamento jurídico da decisão tomada uma vez que, à data da elaboração da sentença, esta Lei ainda não vigorava em Macau.

9ª

A norma do artigo 29º do Decreto-Lei nº. 30/99M, de 5 de Julho, não consubstancia qualquer violação do princípio de separação de poderes, consagrado no Estatuto Orgânico de Macau ou em qualquer outro diploma legal.

10ª

74. O acto de citação do executado ordenado pelo chefe da Repartição de Finanças, no caso, pelo Chefe da Repartição de Execuções Fiscais, baseia-se num título executivo, com força bastante equiparada a uma sentença judicial transitada em julgado nos termos do artigo 38º, §único, e 39º do CEF, sendo que os actos praticados por aquele órgão administrativo são susceptíveis de ser impugnados contenciosamente, competindo, pois, ao Tribunal Administrativo conhecer dos respectivos recursos, nos termos do 30º, nº. 3, 6), da Lei n.º 9/1999, de 20 de Dezembro.

11ª

Não se vislumbra assim qualquer violação ao “princípio da separação de poderes” e é, também, inquestionável que os direitos e garantias dos contribuintes permanecem protegidos em face da possibilidade de se insurgirem, pela via judicial, dos actos praticados pelo chefe da Repartição de Execuções Fiscais, mormente do despacho que ordene a citação do executado.

12^a

A Lei n.º 9/1999 (Lei de Bases da Organização Judiciária), de 20 de Dezembro, não revogou o artigo 29º do Decreto-Lei n.º. 30/99/M, de 5 de Julho, permanecendo incólume o novo regime jurídico, em matéria de competências, em processo de execução fiscal introduzido por esta disposição normativa.

13^a

O elenco de competências atribuído por lei ao Tribunal Administrativo, consagrado no artigo 30º da Lei n.º. 9/1999 (Lei de Bases da Organização Judiciária), de 20 de Dezembro, particularmente o disposto no n.º. 3, alíneas 6) e 7), não colide com aquele regime jurídico, antes reforça a convicção de que compete efectivamente à Repartição de Execuções Fiscais a prática de todos os actos em sede de processo de execução fiscal, dos quais se inclui o poder de proceder à citação dos executados, com excepção naturalmente daquelas atribuições cometidas ao Tribunal Administrativo.

14^a

A opção legislativa de permitir que se proceda à citação dos executados na fase administrativa do processo de execução fiscal não merece qualquer censura nem tão pouco encerra qualquer violação de princípios fundamentais, designadamente do princípio da separação de poderes.

15^a

O acto de citação do executado ordenado pelo chefe da Repartição de Execuções Fiscais tem por base, como se disse, um título executivo, com força bastante equiparada a uma sentença judicial passada em julgado, não revestindo esse acto uma natureza jurisdicional no quadro jurídico em vigor.

16ª

É que o executado está perfeitamente identificado no título executivo, estando salvaguardados os valores de segurança e de certeza, bem como os direitos dos contribuintes que, a todo o tempo, se podem insurgir contra aquele acto por via contenciosa.

17ª

Competindo o acto de citação em processo de execução fiscal à Administração Fiscal, o despacho de fls. 41 dos presentes autos que ordenou a citação da sociedade executada na pessoa do seu sócio, (P), ou de um dos seus gerentes, não enferma de qualquer vício, designadamente do vício de usurpação de poder.

18ª

Quando o Meritíssimo juiz refere expressamente “(...) *que a ora executada deixou de ser, desde 26/05/1992, titular do direito nascido da escritura de fls. 90 a 97, pois, naquela data, transmitiu tal direito a outrem*”, está a basear-se em matéria que, em rigor, não foi articulada pelas partes, designadamente pela oponente, infringindo assim o princípio dispositivo.

19ª

A ilegitimidade da pessoa citada, nos termos do artigo 169º, al. a), do CEF, deverá ser interpretado no sentido de que a pessoa chamada à execução não é o próprio colectado, situação que não se verifica manifestamente nestes autos uma vez que a

executada é ela própria a entidade devedora, conforme vem, aliás, mencionado na respectiva certidão de relaxe.

20^a

A presente execução fiscal tem por base a certidão de relaxe que vale como sentença transitada em julgado e, por isso, não pode nunca considerar-se ilegítima a pessoa que foi colectada, desde que como tal venha mencionada nesse documento.

21^a

O imposto *exequendo* foi liquidado em nome da sociedade oponente, pelo que ela é a própria devedora da quantia exequenda e é por esta responsável enquanto tal liquidação não for anulada, anulação que só pode ser impugnada pela interposição de recurso contencioso fiscal e não em sede de oposição à execução (neste sentido, Ac. do S. T .A. no Diário do Governo, 2^a série, de 14.6.1938).

22^a

O direito da sociedade executada sobre o imóvel em questão – Lote 16 sito nos Novos Aterros do Porto Exterior – resultante de escritura de contrato de concessão outorgada no dia 27 do mês de Julho do ano de mil novecentos e noventa, nesta cidade de Macau, lavrada a folhas 59 a 65 do Livro de Notas para escrituras nº. 278, arquivada nesta Direcção (Divisão de Notariado), apenas se podia transmitir através de outorga de competente escritura pública.

23^o

Mostra-se assente que a oponente não fez prova de que não é titular do imóvel ou, para sermos mais rigorosos, do direito resultante da concessão sobre este imóvel, pois não alegou, no seu articulado, que transmitiu esse direito e, muito menos, apresentou prova suficiente e idónea que comprovasse qualquer transmissão válida e legítima.

24^a

Competia à oponente apresentar prova documental, suficiente e bastante, certificativa que transmitiu o direito resultante da referida concessão a favor de terceiro, concretamente escritura pública de transmissão desse direito a favor da sociedade “Companhia de Comércio Geral Importação e Exportação XX (Macau), Limitada”, o que não foi feito.

25^a

Os documentos de fls. 108 e 109 (e respectiva tradução de fls. 105 a 107) e de fls. 113 e 114 (e respectiva tradução de fls. 110 a 112) mais não são que simples papéis, cuja letra e assinatura a ora recorrente desconhece, e que se impugna para os devidos efeitos, e que não provam que a executada transmitiu a favor de terceiro o referido direito resultante de concessão sobre o referido imóvel.

26^a

A sociedade executada, oponente nestes autos, é ainda a titular do direito resultante da referida concessão do referido imóvel, tendo auferido rendimentos provenientes dessa situação que não podem deixar de ser tributados.

27^a

Tendo o contrato de concessão, por arrendamento, titulado por escritura outorgada na Direcção dos Serviços de Finanças em 27.07.1990, sido recentemente revisto por Despacho n.º 98/SATOP/99 do então Secretário-Adjunto para os Transportes e Obras Públicas, de 29.10.1999, publicado no Boletim Oficial de Macau, número 45, II Série.

28^a

Sendo inquestionável que a sociedade oponente é parte legítima no presente processo de execução fiscal.

29^a

A sociedade exequente suscitou no requerimento de oposição à execução, como outros fundamentos da oposição, a nulidade da citação por preterição de formalidade essencial, a duplicação da colecta, o pagamento, a falta de notificação da fixação da matéria colectável e a falta de liquidação de imposto, questões que não foram apreciadas nem resolvidas pelo Meritíssimo Juiz *a quo* na sentença ora em análise, alegando que “(...) *o seu conhecimento ficou prejudicado em face das conclusões acima tiradas*”.

30^a

Nos termos do artigo 660º, nº. 1, do Código de Processo Civil de 1961, aplicável por força do disposto no artigo 2º do Decreto-Lei nº. 55/99/M, de 8 de Outubro, que aprovou o novo Código de Processo Civil de Macau, o juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras.

31^a

As questões suscitadas, contando que não sejam necessariamente prejudicadas pela decisão, têm assim de ser apreciadas na sentença, quer tenham ou não razão de ser, sejam ou não legalmente relevantes, sob pena de omissão de pronúncia (vide, Ac. RP, de 21.5.1969: JR, 15.º-625).

32^a

Entendemos que as questões suscitadas como sejam a nulidade da citação por preterição de formalidade essencial, a duplicação da colecta, o pagamento, a falta de notificação da fixação da matéria colectável e a falta de liquidação de imposto, podiam e, salvo o devido respeito, deviam ter sido resolvidas pelo Meritíssimo Juiz *a quo*.

33^a

Sendo inequívoco que, em face do que se disse anteriormente, as soluções que deveriam ter sido preconizadas na sentença recorrida relativas à inconstitucionalidade e ilegitimidade nunca prejudicariam a decisão a tomar sobre as questões acima referidas.

34^a

O Tribunal *a quo* não se pronunciou assim sobre todas as questões que lhe foram colocadas, pecando assim a decisão por deficiência.

35^a

Enferma assim de nulidade a sentença recorrida, nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 668º do Código de Processo Civil de Macau de 1961.

NESTES TERMOS, deve a douta sentença recorrida ser revogada em conformidade, só assim se fazendo a acostumada JUSTIÇA!>> (cfr. fls. 177 a 185 dos presentes autos, e *sic*).

Contra alegou a recorrida, tendo concluído nos termos seguintes:

<<[...]

1) O Código das Execuções Fiscais de 1950 foi aprovado por órgãos de soberania de Portugal e deixou de vigorar em Macau em 20 de Dezembro de 1999; pelo que a presente execução, que se baseia numa certidão de relaxe, prevista no Código das Execuções Fiscais, deixou em 20 de Dezembro de 1999 de ter título executivo. Deve pois ser declarada extinta.

2) Os Tribunais de RAEM não conhecem da violação da Constituição da República Portuguesa. Pelo que a decisão do Tribunal Administrativo mantém-se

de pé, ou seja, transitou em julgado em 20 de Dezembro.

3) A norma que atribui à Repartição de Execuções Fiscais o poder de mandar citar o executado em processo de execução fiscal é inconstitucional por violação do princípio da separação de poderes consagrado na Lei Básica da RAEM, *ex vi* do artigo 11.º, § 2.º, da Lei Básica.

4) O acto de citação ordenado pelo Chefe da Repartição de Execuções Fiscais enferma do vício de usurpação de poderes e é nulo nos termos art. 123.º do Cód. Proc. Administrativo de 1999.

5) Está provado que a recorrida não é a titular efectiva ou real dos bens a que se referem os rendimentos presumidos pela Repartição de Finanças; está provado que a recorrida não auferiu no ano de 1996 quaisquer rendimentos relativos ao dito terreno, pois deixou de o possuir em 1992.

6) Está provada a ilisão da presunção de rendimentos tributáveis em Imposto Complementar, no exercício de 1996; não se provaram quaisquer rendimentos tributáveis da recorrida, pelo que esta nada deve.

7) A tributação do rendimento assenta em realidades factuais e não em realidades meramente jurídico-documentais.

8) Não há qualquer omissão de pronúncia.

9) A citação é nula por preterição de uma formalidade essencial.

10) Existe dupla colecta pois o mesmo imóvel terá sido levado em conta na tributação, no mesmo ano de 1996, de outrem; há pois claramente a intenção por parte do fisco de receber duas vezes impostos com referência aos mesmos factos.

11) O montante de imposto liquidado a essa outra pessoa no exercício de 1996 já terá sido pago.

12) O procedimento tributário administrativo não foi concluído, dado que não

foi feita a notificação da fixação da matéria colectável do imposto à recorrida.

13) O procedimento tributário administrativo não foi concluído, dado que não foi feita a liquidação do imposto.

14) As alegações apresentadas pela Repartição de Execuções Fiscais são deficientes.

Nestes termos, deve o presente recurso ser considerado procedente, confirmando-se a decisão recorrida.

[...] >> (cfr. fls. 205 a 206 dos autos, e *sic*).

Entrementes, o Digno Magistrado do Ministério Público emitiu o seu douto parecer pugnando pela revogação da decisão recorrida na parte em que se determinou a anulação de todo o procedimento a partir do acto de citação, com negação de provimento ao recurso na restante parte (cfr. fls. 222 a 225 dos autos).

Corridos os vistos legais, cumpre decidir.

2. Para o efeito, é de coligir, dos autos e de todos os apensos integrantes do processo instrutor, os seguintes elementos pertinentes:

A (A), Limitada (ora recorrida), foi citada em 27 de Setembro de 1999, por mandado passado na mesma data pelo Senhor Chefe da Repartição das

Execuções Fiscais de Macau (ora recorrente), para pagar, no prazo de dez dias, a contar da citação, uma dívida por Imposto Complementar de Rendimentos do Grupo B do exercício de 1996 no valor de MOP\$7.039.558,00 (sete milhões, trinta e nove mil e quinhentas e cinquenta e oito patacas), no âmbito do correspondente processo de execução fiscal n.º R/98-695 então instaurado e em curso no Tribunal Administrativo de Macau (cfr. fls. 42 a 43 e fls. 2 a 4 dos presentes autos), isto não obstante o Mm.º Juiz titular desse mesmo processo executivo ter ordenado em data anterior àquela, ou seja, no Primeiro de Julho de 1999, a citação da mesma sociedade comercial para os mesmos efeitos, citação judicial esta que, porém, se mostrou negativa (cfr. fls. 39 a 40v dos autos).

Dívida fiscal esta que resultou da confirmação da fixação à recorrida, por deliberação de 11 de Novembro de 1997 da Comissão de Revisão “A” da Direcção dos Serviços de Finanças de Macau, de rendimento colectável em MOP\$44.695.600,00 (quarenta e quatro milhões, seiscentas e noventa e cinco mil e seiscentas patacas), tido como proveniente do aproveitamento do terreno para construção urbana situado no Lote n.º 16 da Zona dos Novos Aterros do Porto Exterior (NAPE 16) e concedido por arrendamento pelo então Território de Macau à recorrida por escritura outorgada em 27 de Julho de 1990, ao qual correspondendo depois o prédio urbano denominado “Praça XX” (XX 廣場), inscrito na matriz predial sob o n.º 073XXX e descrito na Conservatória do Registo Predial de Macau sob o n.º 21935, a fls. 33v, do Livro B-104A (cfr. fls. 9, 12, 14 a 14v, 21, 23, 24, e 90 a 97 dos autos, e a certidão de inscrições prediais do dito terreno constante do apenso C).

Inconformada, a recorrida deduziu oposição à *supra* identificada execução fiscal através do requerimento de 13 de Outubro de 1999 (a fls. 44 a 52 dos autos), a qual veio a ser conhecida e decidida a final, em 14 de Dezembro de 1999, pelo Tribunal Administrativo nos seguintes termos nomeadamente proferidos a fls. 128 a 143 dos autos (*sic*):

<<[...]

Questões que cumpra resolver:

- 1) Inconstitucionalidade das normas que atribuem competência jurisprudencial por natureza a um órgão administrativo;**
- 2) Usurpação de poder por parte do órgão administrativo fiscal;**
- 3) Ilegitimidade da executada nos presentes autos;**
- 4) Duplicação de colecta;**
- 5) Pagamento;**
- 6) Falta de notificação da matéria colectável;**
- 7) Falta de liquidação do imposto.**

< II >

I - Questão da inconstitucionalidade das normas que atribuem competência jurisdicional, por natureza, a um órgão administrativo – artigo 29º do DL nº 30/99/M, de 5 de Julho.

Ora, recorde-se de que, em matéria de fiscalização da constitucionalidade das normas legais, afirma o Prof. Gomes Canotilho: “os particulares podem, nos feitos submetidos à apreciação de qualquer tribunal e em que sejam parte, invocar a inconstitucionalidade de qualquer norma ou ilegalidade de actos normativos violadores de leis com valor reforçado, fazendo assim funcionar o sistema de

controlo da constitucionalidade e da ilegalidade numa perspectiva de controlo subjectivo (*in <<Direito Constitucional>>, 6a. edição, pág 659*).

Ensina o mesmo Professor, a propósito do sistema da fiscalização de constitucionalidade no Território: “Na primitiva versão do Estatuto Ôrgânico de Macau, o sistema de fiscalização compreendia os seguintes aspectos: (...) fiscalização judicial da inconstitucionalidade material das normas locais (artigo 41º do EOM)...” (*in << Fiscalização da Constitucionalidade das Normas de Macau>>, republicado no Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Macau, no. 1, pág. 31*). Mais adiante, proclama: “A revisão estatutária operada pela Lei n 13/90, veio clarificar e alterar vários aspectos deste regime. Entre os aspectos inovadores mais importantes, são de registar os que consistiram em:

(...) – Explicitar e alargar o âmbito de fiscalização concreta judicial difusa, de modo a abranger todas as formas de inconstitucionalidade e de ilegalidade (artigo 41º) e não apenas a ilegitimidade material, embora continuando sem esclarecer expressamente sobre a existência do recurso para o Tribunal Constitucional” (*in ob. Cit., pág.32*).

Não só ao nível da doutrina, mas também da jurisprudência, entende-se uniformemente que o juízo conclusivo da inconstitucionalidade sobre uma determinada norma legal determina a sua desaplicação e a sua destruição, isto é, a norma declarada inconstitucional é **nula**, ou **inexistente**, segundo uma determinada doutrina (*Alfredo J. de Sousa e José da Silva Paixão: Código de Processo Tributário --- Comentado e Anotado, 2ª ed., pág.569*).

Nesta medida, de harmonia com o disposto no artigo 41º/1 do EOM, que preceitua que: " Nos feitos submetidos a julgamento não podem os tribunais aplicar normas que infrinjam as regras constitucionais ou estatutárias ou os

princípios neles consignados" , o tribunal tem o dever de fiscalizar as normas potencialmente aplicáveis.

E, em sede de recurso contencioso, *na ordem de apreciação dos vícios invocados, tem prioridade a inconstitucionalidade da lei em que se baseou o acto recorrido, entendimento este que vem a ser repetido pelo STA de Portugal em vários arestos - vidé o Ac. de 12/12/85 (in A. D., pág.294).*

Feita esta nota introdutória, passemos ao núcleo da problemática aqui em discussão.

Depois de entrada em vigor do DL nº30/99/M, de 05/07, **os actos de citação** nos processos de execução fiscal passam, *na prática*, a ser ordenados e executados pela Administração Fiscal, concretamente, pela ***Repartição de Execuções Fiscais***, subunidade integrada na DSF. Ou seja, actualmente, estes actos passam a ter a natureza de acto administrativo, actos materialmente administrativos.

Por outro lado, o referido DL nº30/99/M é o *diploma orgânico* da DSF – um dos serviços públicos, só assim é que se compreende que, ao decretar este diploma, o legislador – *Senhor Governador de Macau* – alegou como base legal o disposto no artigo 13º/1 do Estatuto Orgânico de Macau (EOM).

Apesar disso, tal diploma, no seu artigo 29º, institui uma Repartição de Execuções Fiscais dentro da DSF, conferindo-lhe a competência para *praticar todos os actos de execução fiscal, que não sejam da competência do tribunal*, nos termos do Código das Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto nº 38.088, de 12 de Dezembro de 1950.

E simultaneamente o artigo 37º do mesmo diploma reserva **apenas** ao Tribunal Administrativo **a competência para decidir os incidentes da instância e os recursos dos actos praticados pela entidade competente da Repartição das Execuções Fiscais nos processos de execução fiscal.**

Da conjugação destes dois normativos ressalata para nós um conjunto de dúvidas:

- a) Começando pelo citado artigo 29º, a sua interpretação teleológica está condicionada a uma outra “*questão prévia*” que é a saber **quais actos que devem ser da competência do Tribunal competente** (*neste caso, do Tribunal Administrativo*). A resposta só pode ser obtida através de uma interpretação sistemática e “actualizadora” do **Código das Execuções Fiscais (CEF)**, visto que este, um diploma de 1950, tem de ser entendido e interpretado em conformidade com o Código de Processo Civil vigente e com as disposições constantes da Lei de Bases de Organização Judiciária de Macau e dos diplomas regulamentadores desta última.
- b) Nesta ordem de ideias, dúvida não resta que **o acto de citação** é da competência do Tribunal, **é assim quer nos termos do CEF quer nos termos do CPC.**
- c) Mas, este raciocínio começa a ser abalado quando se interpreta o citado normativo em conjugação com o artigo 37º do diploma em análise. Pois, este artigo dispõe que “ Compete ao Tribunal Administrativo decidir sobre embargos, oposição à execução, verificação e graduação de créditos, anulação de venda e todos os incidentes da instância previstos no CPC que se suscitem em processo de execução fiscal.”

Depois, no seu n° 2: “Compete ainda ao Tribunal Administrativo conhecer dos recursos dos actos praticados pela entidade competente da Repartição das Execução Fiscais nos processos de execução fiscal”.

d) Se não são poucas as dúvidas emergentes do artigo 29°, são ainda mais e amplas as resultantes da leitura do artigo 37° que se acabou de citar. Vejamos como.

e) Em primeiro lugar, se *o ratio legis* do n° 1 é “cortar” ou “fragmentar” a competência do Tribunal Administrativo, isto é, este órgão jurisdicional passará a ter ***apenas*** competência nas matérias ali indicadas – *como se fosse consagrado um sistema fechado* -, então não se percebe a verdadeira razão do n° 2.

No fundo, o que poderia acontecer é “*não deixar sair pela porta, mas deixá-lo pela janela*”. Especificando um pouco melhor esta ideia, se se entendesse que o Tribunal Administrativo só tinha competência nas situações fixadas no n° 1, com n° 2 o Tribunal ver-se-ia ampliada a sua competência para conhecer de quaisquer actos praticados pela REF em sede de recurso. Imagine-se a seguinte situação, tal como ocorreu no caso dos autos, logo na fase de citação, o citando veio atacar “*esta citação administrativa*”, logo deve ser chamado a intervir o Tribunal nos termos do n° 2 do artigo 37°?!

Mais complicado é ainda quando se discute se a REF é ou não entidade competente para praticar certo acto??

f) Em segundo lugar, é difícil delimitar o âmbito e o alcance do preceito do n°2. *Este número consagra uma espécie de **competência exclusiva** da entidade da execução fiscal? Pelo que se permite recorrer contenciosamente e por*

via directa dos seus actos? Outra dúvida: quaisquer actos praticados pela respectiva entidade são susceptíveis de recurso contencioso?

- g) Mais: o legislador não estabelece claramente quais são as competências atribuídas a esta Repartição, limitando-se a dizer que “junto da DSF, funciona a Repartição das Execuções Fiscais, que **se rege por diploma próprio** *(sublinhado nosso)* (artigo 3º/3 do DL nº 30/99/M). Certo é que tal diploma ainda não saíu.

Um outro algo anormal: se a REF é uma subunidade da DSF, ao contrário do que ocorre com outras subunidades *(cujas competência e regras de funcionamento se encontram expressamente previstas no DL citado)*, as regras respeitantes à mesma matéria são relegadas para outro diploma avulso. No fundo, urge perguntar: quais são as regras que comandam o funcionamento da REF neste momento?

- h) Outras dificuldades resultam também do mesmo diploma, até agora ainda não resolvidas: como é que o Tribunal liquida a conta final do processo (os que passaram pelo Tribunal Administrativo) *(isto tem repercussão nas receitas do Cofre)?* uma vez que a conta é feita com base no resultado da receita efectiva (da venda de imóvel penhorado, por exemplo), porque, depois de decidido o incidente, o processo é remetido para a REF, e a partir daqui o Tribunal perde o seu controlo!! Embora este não seja um facto discutido nos autos, ***mas não deixa de ser demonstrativo sobre a incoerência legislativa.***

- i) Mas, os problemas mais melindrosos prendem-se com determinados actos que, por natureza, são actos “agressivos”, cuja prática está reservada a um órgão “neutro”, dotado de pessoal tecnicamente preparado.

Referimo-nos à penhora, à reversão.. .etc.

Ora, na execução fiscal, muitas vezes é preciso ter acesso a contas bancárias (*ex. dispensa de sigilo bancário*), ao registo civil ou de documentos de identificação, ou ao registo telecomunicativo do executado (*ex. dispensa de sigilo de telecomunicações*), toda esta matéria certamente não pode ser tocada pela REF, enquanto um mero órgão administrativo-executivo. Se o próprio MP não pode ter acesso a tais informações, como é que um órgão administrativo poderá ter essa faculdade?? O mesmo raciocínio valerá, *mudantis mudatis*, para o problema de citação. Se o MP não pode praticar este acto jurisdicional por natureza, como é que um órgão administrativo pode praticá-lo?

j) Nestes termos, merece a nossa inteira concordância a posição do MP quando afirma que: “... nos processos de execução fiscal, existem **actos processuais** que são, por natureza, necessariamente judiciais, ou seja, alguns actos processuais, *per rerum naturam*, são reservados exclusivamente aos órgãos judiciais e só podem ser praticados por estes. (...). Para já, destacamos, exemplificando, seguintes actos: - a citação; - a reversão; - a penhora.”

k) Do mesmo modo pronuncia o Prof. Antunes Varela: “embora pertencendo à grande família das notificações (*Antunes Varela, J. Miguel Bizerra, Sampaio E Nora: Manual de Processso Civil: 2ª ed., pág.266*), a **citação** constitui uma modalidade *ad hoc* de notificação e distingue-se desta: enquanto a citação é um acto *exclusivo* do processo, e pelo que um acto exclusivamente judicial, a notificação pode ser utilizada tanto em processo judicial como no administrativo (*Alfredo J. de Silva e José da Silva Paixão: ob cit., pág.134*).

Nesta matéria, o Porf. Alberto dos Reis ensina:

“O papel do juiz, ao proferir o despacho de citação, está claramente definido nos termos dos artigos 481º a 483º (hoje, artigos 478º), estes textos impõem ao magistrado o exercício de determinada actividade. Antes de mandar citar o réu, o juiz tem de apurar e verificar: se há fundamento legal para indeferir *in limine* a petição, nos termos do artigo 481º/1, e se em caso negativo, se a petição está em condições de ser recebida ou se apresenta irregularidades ou deficiências susceptíveis de comprometer o êxito da acção .

Se a apreciação exigida pelo artigo 482º convence o juiz de que há motivo para indeferimento imediato, em vez de mandar citar o réu, deve indeferir a petição; se o exame determinado pelo artigo 482º revela que não deve ser recebida a petição por falta de requisitos legais ou que êsse articulado apresenta irregularidades ou deficiências comprometedoras, em vez de mandar a suprir a falta ou a reformar a sua petição.

Vê-se, pois, que o despacho de citação está longe de ser um despacho meramente formulário, um despacho de tabela ou de simples expediente; antes de o lavrar, há-de o juiz proceder a um trabalho de inspecção e apreciação que pode ser melindroso há-de formar o seu juízo sobre pontos e questões de certa importância e delicadeza. Exactamente por isso é que a lei dá ao juízo prazo de 5 dias para esse despacho (in «*Comentário ao Código de Processo Civil*», volume II pág. 590 e seguintes).

No que toca ao sentido técnico-jurístico da palavra **citar**, significa ela que seja um acto pelo qual se dá conhecimento ao réu de que foi proposta contra ele determinada acção e se chama ao processo para se defender. Emprega-se ainda

para chamar, pela primeira vez, ao processo alguma pessoa interessada na causa (artigo 228º do CPC).

Ora, quer na acção declarativa, quer na executiva, mormente nesta última modalidade, o obrigado *é chamado com a advertência sancionatória, consubstanciada no exercício do poder soberano que se traduz na penhora dos bens do obrigado, caso este não responda em tempo à ordem que lhe fosse dirigida*. Esta situação, tão gravosa que se pode imaginar, obviamente não pode ser entregue a qualquer pessoa, muito menos a uma pessoa que, desde início, seja já parte interessada de todo o procedimento tributário.

Se é certo que, no mundo jurídico, o que caracteriza as coisas é a substância, e não a forma, mas toda a forma tem uma carga substancial. Não é por acaso que a Administração nunca pode citar os particulares, quem quer que seja. Quando muito, pode notificar os particulares para determinados fins.

Nesta perspectiva, salvo melhor respeito, quando o Código de Execução Fiscais fala de citação dos executados, obviamente está-se a falar da actuação de um órgão jurisdicional, e não um órgão administrativo-executivo.

Outro exemplo ligado à matéria em vista: a doutrina sempre entende também que a **penhora**, consistente na apreensão *judicial* de bens do executado (*Ana Prata: Dicionário Jurídico, 3ª ed., pág.444. sublinhado nosso*), é um acto de apreensão material ou jurídica de bens do executado e que determina que os bens penhorados sejam retirados da posse e livre disposição do seu proprietário que é, em regra, o executado (autor, ob. e lugar citados), pelo que a penhora produz inevitavelmente efeitos lesivos na esfera jurídica do executado, e assim, compreende-se que a competência para penhora deve ser reservada ao tribunal.

Sabe-se que nos processos de execução por custas, os magistrados do Mº. Pº. não pode ordenar a citação, nem a reversão nem a penhora, mas sim só pode promover que o juiz ordene tais actos. Bem, *a fortiori*, e para assegurar a garantia dos administrados, cremos que **a nenhum órgão administrativo deverá ser conferida a competência para praticar tais actos.**

Um outro exemplo ainda: **reversão** (prevista nos arts.57º nº5 e 295º a 304º do CEF) pressupõe a existência da responsabilidade fiscal solidária ou subsidiária (*Ac. do TSJM, in Jurisprudência de 1999, I Tomo, págs.83 a95*), e opera, no fundo, uma substituição subjectiva do executado, impondo um responsável, independentemente da sua vontade, na posição do devedor originário substituindo-o. Daí se vê que a reversão ***envolve sempre uma qualificação jurídica de situação factual, que exige uma técnica jurídica complexa, e por isso, só o magistrado judicial é capaz de fazê-lo.***

Pelo exposto, facilmente conclui-se que o artigo 37º do DL nº30/99/M, ao pretender acelerar o procedimento dos processos de execuções fiscais, desrespeita por completo os princípios e regras constituintes de todo o sistema judiciário vigente, mormente o princípio da repartição de diversas funções por órgãos diferentes - artigos 5º, 6º e 52º, todos do EOM.

Conclui-se, pelo exposto, pela inconstitucionalidade da norma do artigo 29º do diploma em análise, quando interpretado no sentido de que se atribui à REF a competência exclusiva de citar os executados em matéria de execução fiscal, por violação do princípio constitucional de separação de poderes, consagrado no EOM.

Uma nota sobre o futuro. A conclusão será de impôr-se também no futuro, ou seja, a partir de 20 de Dezembro do corrente ano, visto que, segundo o princípio proclamado pela Comissão Preparatória da RAEM e acolhido pelo Governo Central da RPC, os diplomas legais extensivos de Portugal a Macau não serão adoptados como leis da RAEM. Ora, como o Código das Execuções Fiscais foi feito em Portugal e extensivo ao Território em 1950, certamente ele não transitará para a RAEM. Ora, à luz daquilo que nos foi informado, o Governo actual não vai fazer um código tributário, embora já existisse um projecto já há alguns anos, o que significa que, a partir de 20 de Dezembro, o CEF deixará de vigorar em Macau, e nesta zona normativa "*lacunosa*" será preenchida subsidiariamente com as disposições do Código de Processo Civil, normemente da parte de Processo Executivo. **Nestes termos, o executado há-de ser citado por despacho judicial.**

Uma nota final, que queremos deixar aqui também, é a de que temos muita dúvida quanto à *compatibilidade* dos artigos 29º e 37º do DL citado com o estatuído no artigo 86º da Lei Básica, já que este estabelece que " A REAM dispõe de um Tribunal Administrativo que tem jurisdição sobre as acções administrativas e fiscais. " Pois, com os citados normativos constantes da Lei Orgânica da DSF, o estatuto do Tribunal Administrativo foi modificado "*silenciosamente*" e em transgressão a uma lei de natureza constitucional.

II - Do vício de usurpação de poder.

O vício de usurpação de poder, caso comprovado, determina a nulidade do respectivo acto (art.114º nº2-a) do CPAM, aprovado pelo D.L. nº35/94/M, de 18/07, e art.122º nº2-a) do CPAM, aprovado pelo D. L. Nº57/99/M, de 11/10).

Nestes termos, e tendo ainda em conta o disposto no art.57º nº1 da LPTA, vamos apreciá-lo com prioridade relativamente a outros vícios invocados.

Nos autos, é verdade que o juiz deste Tribunal ordenou a citação da executada, só que por causa objectiva, o Mandado de fls.40 não logrou a sua finalidade. A efectiva citação só foi alcançada por força do despacho de fls.41 (*vide., fls.42 e 42v*) após a transferência dos processos do TA para aquela Repartição, quer dizer, *in casu*, a citação foi ordenada e realizada por agentes daquele órgão administrativo.

Bem, visto que o acto de citação é, segundo nosso entender, da competência inerente e exclusiva do órgão judicial, verifica-se efectivamente o invocado vício de usurpação de poder pela tal Repartição.

O que conduz à nulidade da citação por usurpação de poder.

III - Questão da ilegitimidade.

Na oposição à execução fiscal, a ilegitimidade é um vício que, caso comprovado, afasta o executado da responsabilidade de pagamento, e portanto, cuja apreciação goza de prioridade em relação aos vícios meramente procedimentais.

No caso *sub judice*, a dívida exequenda reporta-se ao imposto complementar de rendimentos. Repare-se que nos termos do art.2º do RICR, tal imposto incide sobre rendimento global que as pessoas singulares ou colectivas auferam no Território, significa isso que *o sujeito passivo* deste imposto é qualquer pessoa singular ou colectiva que tenha auferido rendimento no Território, *a contrario sensu*, quem não tenha auferido rendimento no Território não se encontra sujeito

à obrigação fiscal, nem pode ser considerado responsável pela pagamento de tal obrigação.

Ora bem, face ao teor dos documentos de fls.54 a 60, 110 a 114 e 105 a 109, e também dos depoimentos de fls.99 a 104, parece-nos comprovado que a ora executada deixou de ser, desde 26/05/1992, titular do direito nascido da escritura de fls.90 a 97, pois, naquela data, transmitiu tal direito a outrem.

Quer dizer, desde então, não poderia auferir tal direito por força de transmissão, isto é, tal direito deixou, desde aquela data, de produzir rendimento para a ora executado.

Nestes termos, **verifica-se também a invocada ilegitimidade (art.169º/-a), 2ª parte, do CEF).**

IV – Relativamente à questão da nulidade da citação por preterição de formalidades essenciais, à da duplicação de colecta e do pagamento e à de outros vícios invocados, **o seu conhecimento fica prejudicado em face das conclusões acima tiradas.**

<III>

DECISÃO:

Por tudo o que fica exposto e justificado, o Tribunal julga procedente a oposição e decide:

- 1) Anular todo o procedimento a partir do acto de citação, inclusivé este,**
por ter sido ordenada pela Administração Fiscal;
- 2) Absolver o executado do pedido, pela sua ilegitimidade nos presentes autos** *(não se ordena a repetição da citação por a parte ser ilegítima).*

Sem custas.>>

Por outro lado, da análise crítica e global de todos os elementos probatórios decorrentes dos autos e de todos os apensos integrantes do processo instrutor, há que dar por assente, sob a égide do princípio da livre apreciação da prova e com recurso às regras da experiência da vida humana em normalidade das situações e às *legis artis* vigentes neste campo de tarefa jurisdicional, os seguintes factos pertinentes à solução da questão também levantada pela ora recorrente no recurso *sub judice* no tocante à apreciação da prova feita pelo Tribunal recorrido:

A recorrida, no seu exercício de 1996, não auferiu nenhum rendimento por aproveitamento do Lote n.º 16 da NAPE acima referido, já que esse lote de terreno foi objecto de aproveitamento pela Companhia de Comércio Geral, Importação e Exportação XX (Macau), Limitada (XX(澳門)置業有限公司) (cfr., *maxime*, o que se alcança conjugadamente do teor de fls. 54 a 60, 91 a 97v, 99 a 104, 110 a 114 e 105 a 109 dos autos e de fls. 2 a 17 do apenso A, através do qual se retira que a mesma Companhia XX até declarou, mediante o impresso de modelo M/1, à Direcção dos Serviços de Finanças o seu rendimento auferido daquele mesmo lote de terreno para efeitos do seu Imposto Complementar de Rendimentos para o exercício de 1996).

3. Ora, a nível de direito, e após apreciadas, à luz das disposições e princípios legais aplicáveis, as questões postas no presente recurso pelo Senhor Chefe da Repartição de Execuções Fiscais (salvo as relativas à Constituição da República Portuguesa, por não deverem ser aqui nesta sede conhecidas por comando do n.º 4 do art.º 70.º da Lei de Bases da Organização Judiciária da R.A.E.M.), estamos plenamente de acordo com a seguinte análise das mesmas empreendida conceituadamente pelo Ministério Público no seu douto parecer (sendo certo que para além da ressalva da nossa cognição já acima feita quanto à apreciação de questões respeitantes à Constituição da República Portuguesa, não consideramos propriamente extinta a instância do presente recurso jurisdicional nos termos da primeira parte da alínea 3) do n.º 2 do art.º 70.º da referida Lei de Bases, porquanto parte das questões ora arguidas e suscitadas por aquela entidade recorrente no presente recurso jurisdicional podem ser resolvidas ainda à luz do basilar princípio estruturante da separação de poderes também integrante do sistema jurídico de Macau, com abstracção do estatuído naquele Texto Fundamental Português aplicável ao tempo da decisão recorrida):

<<[...]

Vem o presente recurso jurisdicional interposto pelo Chefe da Repartição de Execuções Fiscais, de decisão do Tribunal Administrativo de Macau de 14/12/99 que decidiu julgar procedente a oposição deduzida pela sociedade executada, anulando todo o procedimento a partir do acto de citação, este inclusivé, por ter

sido ordenada pela A. Fiscal, absolvendo a executada do pedido, por ilegitimidade.

Face ao regime jurídico introduzido pelos artºs 29º e 43º, nº 2 do Dec Lei 30/99/M de 5/7 (cfr ainda os artºs 1º e 2º do Dec Lei 36/99/M de 26/7) e do artº 30º, nº 3, 6) e 7) da Lei 9/99 de 20/12, a citação do executado pode e deve ser ordenada pela A. Fiscal.

E, em nosso critério, a aplicação de tal regime não pode ser afastada, designadamente por qualquer das doutas considerações expendidas na sentença ora em crise.

Afigura-se-nos, porém, encontrar-se a argumentação do recorrente, a tal propósito expendida, algo viciada.

Vejamos:

Sustenta ele, por um lado, que as doutas considerações da sentença recorrida quanto a uma eventual incompatibilidade dos artºs 29º e 37º do Dec Lei 30/99/M de 5/7 com o estatuído no artº 86º da Lei Básica da R.A.E.M. não têm relevância jurídica em termos de constituírem fundamento jurídico da decisão tomada, **uma vez que à data de elaboração da sentença esta Lei ainda não vigorava em Macau.**

Encontramo-nos, quanto a este ponto, absolutamente de acordo.

Porém, fundando-se no facto de os tribunais da R.A.E.M. não deverem conhecer de vícios de inconstitucionalidade suscitados em processos pendentes à data da transferência de administração, em face do preceituado no artº 70º, nº 2, 3) da Lei 9/99 de 20/12 (Lei de Bases da Organização Judiciária) que determina para tais casos a extinção da instância, pugna o mesmo recorrente também pela extinção da instância no presente caso “...*atendendo a que o respectivo processo*

compreende uma decisão judicial que recusou a aplicação do artº 29º do Decreto Lei nº 30/99/M de 5 de Julho, com fundamento em normas do Estatuto Orgânico de Macau que, como é sabido, deixou de se aplicar em Macau desde o estabelecimento da Região Administrativa Especial de Macau”.

Mas, a verdade é que, **à data da prolação da sentença, o Estatuto Orgânico de Macau ainda se encontrava em vigor**, bem como a Constituição da República Portuguesa.

Ou seja: não pode, como é evidente, o recorrente invocar, conforme melhor se adapte aos respectivos interesses e teses, o facto de não poder a douta sentença servir-se de legislação ainda não em vigor à data da respectiva elaboração (caso da Lei Básica), para, logo a seguir, esgrimir com a aplicação de diplomas (Lei de Bases da Organização Judiciária) que, da mesma forma, também se não encontravam vigentes.

De todo o modo, entendemos que o facto de se permitir a citação dos executados na fase administrativa do processo fiscal não contende ou viola o princípio da separação de poderes, já que tal acto de citação, ordenado pelo Chefe da Repartição das Execuções Fiscais, para além de ter na sua génese um título executivo, não reveste natureza jurisdicional no quadro jurídico em vigor à data da sentença em crise [...], situação que, mesmo no plano doutrinal, não constituirá fonte de grande estranheza, já que se não poderá encarar, sobretudo neste domínio, uma compartimentação absolutamente estanque entre a actividade administrativa-fiscal e judicial, não nos parecendo que, no caso específico da citação, exista violação do princípio da separação de poderes, no sentido de estarmos perante acto puramente jurisdicional.

Daqui decorre, inexoravelmente, que a Administração, ao determinar a citação do executado, **não praticou** acto incluído nas atribuições do poder judicial, pelo que se não poderá falar também em ocorrência do assacado vício de usurpação de poder.

Já no que tange à ilegitimidade, dispõe a al a) do artº 169º do C.E.F. *[nota nossa: Código das Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 38 088, de 12 de Dezembro de 1950, e publicado no Boletim Oficial de 6 de Janeiro de 1951 do então Território de Macau, e ora aplicável ao caso concreto dos presentes autos apenas a título de lei antiga, por força das regras de aplicação da lei no tempo, visto que precisamente a execução fiscal em causa bem como o acto de citação em questão tiveram lugar ainda sob a égide do mesmo Código, apesar de este mesmo diploma, por ter sido emanado por autoridades legislativas de Portugal, não ter conseguido transitar para o actual ordenamento jurídico da RAEM, por comando do n.º 4 do art.º 4.º da Lei de Reunificação n.º 1/1999, de 20 de Dezembro]* que a oposição poderá ter por fundamento não ser a pessoa citada o responsável pelo pagamento da dívida exequenda, seja qual for a sua proveniência.

Resultando comprovado dos autos [...] não ter *[nota nossa: a ora recorrida]* auferido rendimentos no Território, no período a que se reporta a dívida exequenda, ter-se-à que concluir não poder a mesma ser considerada responsável pelo pagamento dessa obrigação.

Donde, bem ter agido, nesta parte, o Mmo Juíz “a quo” ao concluir pela ocorrência da assacada ilegitimidade, conclusão que, como é óbvio, determina a prejudicialidade do conhecimento dos restantes vícios invocados, não se descortinando, assim, qualquer omissão de pronúncia.

Razões por que, nos termos expostos, somos a pugnar pela revogação da sentença em crise na parte em que determina a anulação de todo o procedimento a partir do acto de citação, esta inclusivé, por ter sido ordenada pela A. Fiscal, negando-se provimento ao recurso, no restante.>> (cfr. fls. 222 a 225 dos autos, e *sic*).

Termos extremamente pertinentes esses em que nos louvamos na íntegra como solução concreta a dar ao recurso em apreço, com a achega de que não assiste realmente razão ao recorrente ao impugnar a matéria de facto então considerada pelo Tribunal recorrido na consideração da “ilegitimidade” da ora recorrida na execução fiscal em causa, posto que a matéria de facto por nós dada como assente, à qual corresponde, ao fim e ao cabo, e no essencial, a considerada pelo Tribunal *a quo* aquando da decisão recorrida, sustenta a mesma conclusão de “ilegitimidade” da recorrida na execução.

Assim sendo e em suma:

Para além da exclusão da cognição deste TSI quanto à apreciação de questões arguidas pela ora entidade recorrente respeitantes à Constituição da República Portuguesa por força do n.º 4 do art.º 70.º da Lei de Bases da Organização Judiciária da R.A.E.M., não se considera aqui propriamente extinta a instância do presente recurso jurisdicional nos termos da primeira parte da alínea 3) do n.º 2 do art.º 70.º da referida Lei de Bases, porquanto parte das questões ora suscitadas pelo recorrente neste recurso jurisdicional podem ser resolvidas ainda à luz do basilar princípio

estruturante da separação de poderes também integrante do sistema jurídico de Macau, com abstracção do estatuído naquele Texto Fundamental Português aplicável ao tempo do proferimento da decisão recorrida.

O facto de se permitir, de acordo com a legislação então vigente ao tempo da decisão recorrida, a citação da executada na fase administrativa do processo fiscal não contende ou viola o princípio da separação de poderes, já que tal acto de citação nessa etapa de execução não configura um acto puramente jurisdicional.

Segundo o art.º 169.º, alínea a), do anterior Código das Execuções Fiscais aprovado pelo Decreto n.º 38 088, de 12 de Dezembro de 1950, e publicado no Boletim Oficial de 6 de Janeiro de 1951 do então Território de Macau, a oposição à execução fiscal podia ter por fundamento não ser a pessoa citada o responsável pelo pagamento da dívida exequenda independentemente da proveniência da mesma, pelo que uma vez verificada comprovadamente esta hipótese à luz daquele Código aplicável no caso concreto por força das regras da aplicação da lei no tempo, a citada seria parte ilegítima na execução.

Não constitui omissão de pronúncia como causa de nulidade da sentença o facto de o tribunal seu autor não ter conhecido nela de algumas questões invocadas no petitório por considerar que a apreciação das mesmas ficou prejudicada por solução dada a qualquer das outras simultaneamente postas na mesma peça.

Resta, agora, decidir formalmente.

4. Dest'arte, **acordam**, em provimento parcial do recurso, revogar a decisão recorrida na parte em que se determinou anular a partir do acto de citação o procedimento da execução n.º R/98-695 então promovida pela Repartição de Execuções Fiscais de Macau contra a (A), Limitada, e manter toda a outra parte do dispositivo já emitido pelo Tribunal Administrativo no tocante à absolvição dessa sociedade da dita execução.

Sem custas nesta Instância pelo recorrente pelo decaimento parcial do seu recurso, dada a sua isenção subjectiva.

Macau, 20 de Março de 2003.

Chan Kuong Seng (relator)

João Augusto Gil de Oliveira

Lai Kin Hong

Magistrado do Mº. Pº. presente - Victor Manuel Carvalho Coelho