

Processo nº 174/2021

(Autos de Recurso Jurisdicional em Matéria Fiscal)

Data do Acórdão: 10 de Junho de 2021

ASSUNTO:

- Omissão de pronúncia
- Nulidade da sentença

SUMÁRIO:

- É nula a sentença quando o Juiz deixe de conhecer de matéria sobre a qual havia de se pronunciar, seja por ser de conhecimento oficioso, seja porque haja sido suscitada pelas partes;
- Concluindo pela nulidade da sentença por omissão de pronúncia de acordo com o disposto no nº 2 do artº 159º do CPAC impõe-se a remessa do processo ao tribunal a quo para reformar a decisão proferida em conformidade.

Rui Pereira Ribeiro

Processo nº 174/2021

(Autos de Recurso Jurisdicional em Matéria Fiscal)

Data: **10 de Junho de 2021**

Recorrente: **Director dos Serviços de Finanças**

Recorrido: **Manuel dos Santos Iu**

*

ACORDAM OS JUÍZES DO TRIBUNAL DE SEGUNDA INSTÂNCIA DA RAEM:

I. RELATÓRIO

Manuel dos Santos Iu,

com os demais sinais dos autos,

veio deduzir oposição à execução fiscal melhor identificada nos autos.

Pelo Tribunal Administrativo foi proferida sentença na qual se julgou procedente a oposição à execução fiscal e extinta a execução fiscal.

Não se conformando com a decisão recorrida veio o Director dos Serviços de Finanças interpor recurso, formulando as seguintes conclusões:

1. Vem o presente recurso interposto da douta sentença de fls. 51 a fls. 58 de 4 de Novembro de 2020, julgando procedente a Oposição à Execução Fiscal do executado, e neste sentido, declarando a extinção do presente processo executivo.
 - I. **A sentença recorrida é nula, quando o juiz deixa de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar (facto da excepção peremptória invocada pela Entidade Exequente)**

2. Alega-se já no artigo 4 da resposta da Entidade Exequente, a extemporaneidade da oposição à execução deduzida, porquanto tendo o executado sido citado pessoalmente, pelo Corpo de Polícia de Segurança Pública no dia 31 de Março de 2007, a presente oposição foi apresentada fora do prazo de 10 dias previsto no nº2 do art.164º do CEF, tendo terminado manifestamente o prazo para o efeito aquando da apresentação da oposição no dia 19 de Junho de 2019.
3. Apesar de conformar com a sentença recorrida, na ausência de uma outra regulamentação tributária vigente quanto ao prazo de prescrição das dívidas tributárias e por força da alínea 8) do nº1 do artigo 4º da Lei nº1/1999 (Lei da Reunificação), é aplicável, por analogia, o disposto no artigo 102º, nº3 do Regulamento do Imposto do Selo aprovado pela Lei nº17/88/M, de 27 de Junho, ou do artigo 8º do Regulamento do Imposto de Consumo aprovado pela Lei nº4/99/M, de 13 de Dezembro, sendo este prazo de prescrição de 5 anos, só se contava a partir da entrada em vigor deste Lei de Reunificação - nos termos da norma geral do nº1 , artigo 290 do CCM.
4. O executado deve, nos termos do artigo 164º§2, deduzir a oposição no prazo de dez dias a contar da data da ocorrência do facto da prescrição (20 de Dezembro de 2004), porém, o mesmo apresentou apenas a presente oposição no dia 19 de Junho de 2019, fora do prazo legal de dez dias.
5. Mas, o juiz “a quo” deixa de apreciar o facto da excepção peremptória invocado (a oposição deduzida fora do prazo legal previsto no art.164º, nº2 do CEF) pela Entidade Exequente, o que é uma das causas impeditivas do direito invocado pelo autor, nos termos do art.407º, nº2, al. b) do CPC, determinando a improcedência total ou parcial do pedido.
6. A sentença recorrida, nos termos do art.571º, nº1, al. d) do CPC, padece do vício da nulidade, pois deixa de pronunciar-se sobre questão de facto da excepção peremptória (oposição deduzida fora do prazo legal previsto no art.164º, nº2 do CEF).

II. O juiz “a quo” comete erro no entendimento de que os artigos 251º a 254º do CEF nem vigoram nem se aplicam na Região

7. A sentença recorrida refere que as normas legais relativas à prescrição das obrigações tributárias, são normas de natureza substantiva, não são normas atinentes ao processo de execução fiscal, não estão abrangidas pela exceção ao princípio da descontinuidade da vigência da legislação portuguesa anteriormente vigente na RAEM prevista pela alínea 8) do nº1 do artigo 4º da Lei da Reunificação.
8. A Entidade Exequente não concorda com a sentença recorrida, com os fundamentos seguintes: primeiro, nos termos do artigo 4º, nº1, alínea 8) da Lei n.º 1/1999 - as normas legais que contenham remissões para a legislação portuguesa, desde que não ponham em causa a soberania da República Popular da China e não violem o disposto na Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, podem transitoriamente, antes da sua alteração pela Região Administrativa Especial de Macau, continuar a ser aplicadas na Região Administrativa Especial de Macau. (sublinhado nosso)
9. O juiz “a quo” com base nos artigos 142º, nº1 do CPA, 176º, nº1 do CPAC e 29º do DL nº30/99/M, chega à conclusão de que a aplicação transitória do CEF a coberto da alínea 8) do nº1 do artigo 4º da Lei da Reunificação deve limitar-se a isso mesmo, ou seja, à parte em que nela se remete para as normas que regulam o processo de execução fiscal e a respectiva tramitação e nada mais.
10. Porém, esse entendimento não correspondente à realidade, há normas dos outros diplomas legislativos vigentes remetem para o CEF, e não apenas para o processo de execução fiscal, bem como o artigo 37º, nº2, do Decreto-Lei nº14/96/M e artigo 122º do Decreto-Lei 2/89/M.
11. Não vemos que as soluções consagradas do CEF ponham em causa a soberania da República Popular da China, ou violem o disposto na Lei Básica da RAEM, a Entidade Exequente considera que o CEF pode, transitoriamente, continuar a ser vigorar na RAEM.

12. Segundo, o entendimento da entidade exequente foi confirmado pelo acórdão nº 576/2017 do TSI, e no qual se refere que o prazo prescricional previsto no art.251º do CEF, em princípio, não ofende a soberania da República Popular da China nem viola algum preceito da Lei Básica, podendo transitoriamente, continuar a vigorar e podendo invocado no processo de execução fiscal, enquanto norma constante de um diploma de carácter especial.
13. Terceiro, nos termos do art.1º do CEF , o CEF serve para cobrar as dívidas mencionadas, e não só as dívidas tributárias, portanto os prazos previstos nos artigos 251º a 254º são para a prescrição das dívidas previstas no artigo 1º do mesmo diploma, e não só das obrigações tributárias.
14. Caso destruísse o regime especial do prazo da prescrição previsto nos artigos 251º a 254º do CEF, provocando um grande obstáculo na cobrança coerciva das dívidas previstas no artigo 1º do diploma referido, iriam constituir-se muitas lacunas, não só para cobrar as dívidas tributárias, também para as restantes dívidas referidas.
15. Pelo exposto, para manter a uniformidade e a estabilidade do sistema da cobrança coerciva das dívidas referidas, os artigos 251º a 254º do CEF, devem ser abrangidos pela excepção ao princípio da descontinuidade da vigência da legislação portuguesa anteriormente vigente na RAEM prevista pela alínea 8) do nº1, do artigo 4º da Lei da Reunificação.

III. Prescrição da dívida exequenda

- a) Em sede do imposto de consumo, da contribuição industrial, do imposto complementar
16. No caso em apreço, o processo executivo nº315/95-E (relativo ao imposto de consumo no montante global de MOP\$713.976,00 e uma multa de MOP\$525.000,00) foi autuado em 02 de Outubro de 1995; n.º 347/95-E (relativo ao imposto de consumo no montante global de MOP\$1.817.537,00 e uma multa de MOP\$1.113.500,00) foi autuado em 09 de Novembro de 1995; nº 348/95-E (relativo ao imposto de consumo no montante global de MOP\$680.079,00 e uma multa de

MOP\$796.875,00), foi autuado em 09 de Novembro de 1995.

17. Segundo o artigo 26º do requerimento de oposição do executado, o mesmo entende que não se dispõe as regras da prescrição sobre o imposto de consumo na Lei nº 7/86/M, portanto, o regime geral constante do art.251º do CEF é aplicável subsidiariamente para o caso.
18. E de acordo com o teor dos artigos 31º e 32º do requerimento de oposição, nos quais se referem que o Regulamento da Contribuição Industrial não dispõe as regras sobre o prazo de prescrição para a contribuição industrial, portanto, o regime geral prevista no art.251º do CEF é aplicável para a contribuição industrial, as dívidas provenientes da contribuição industrial ficavam todas prescritas, ao abrigo do art.251º,nº2 do CEF, por decurso de mais de 24 anos, o prazo contado da data da autuação dos respectivos processos.
19. No caso em apreço, o processo executivo nº R/96-01-005992 (relativo à contribuição industrial do ano 1996 no montante de MOP1,575.00) foi autuado em 04 de Março de 1998; nº R/97-01-005387 (relativo à contribuição industrial do ano 1997 no montante de MOP1,575.00) foi autuado em 12 de Maio de 1999.
20. O processo executivo nº R/96-02-005270 (relativo ao imposto complementar do ano 1995 no montante de MOP127.466,00) foi autuado em 18 de Maio de 1998; nº R/97-02-004979 (relativo ao imposto complementar do ano 1996 no montante de MOP483,00) foi autuado em 01 de Março de 2001; nº R/98-02-003187 (relativo ao imposto complementar do ano 1997 no montante de MOP405,00) foi autuado em 13 de Julho de 2000.
21. O executado, nos artigos 34º à 37º do requerimento de oposição, alega que nos termos do art.55º da Lei nº 21/78/M, as dívidas provenientes do imposto complementar referido ficavam todas prescritas, por decurso de mais de 5 anos, o prazo contado da data da emissão da respectiva certidão de relaxe.
22. Salientam-se que a prescrição da dívida diferencia-se da prescrição da liquidação, tal é confirmado pelo acórdão nº614/2012 do TSI, a primeira reporta-se à dívida, ou

seja, a quantia exequenda em si, cujo prazo, no caso sub judice, é de 20 anos nos termos do art.251º do referido CEF; e a última refere-se ao acto de liquidação, que é de 5 anos sobre aquele a que o rendimento colectável respeitar (artº 55º, nº 1 do RICR).

23. Preceitua o art. 251º do CEF que o prazo de prescrição por dívida de contribuições e mais rendimentos à Fazenda Pública é de 20 anos, começando o prazo a correr desde a autuação do processo executivo. (sublinhando nosso)
24. A Entidade Exequente entende que aquando da citação do executado, as dívidas exequendas provenientes do imposto de consumo, da contribuição industrial e do imposto complementar ainda não estavam prescritas, o prazo da prescrição interrompe-se, nos termos do art.315º do CC, com a citação de execução fiscal.
25. Portanto, ao abrigo do art.318º do CC, com a citação, todo o tempo decorrido anteriormente fica inutilizado, começando a correr novo prazo de prescrição, ora o prazo de 20 anos previsto no art.251º do CEF, sobre as dívidas exequendas provenientes do imposto de consumo, da contribuição industrial e do imposto complementar.

b) Em sede de respectivas multas aplicadas

26. A Entidade Exequente reconhece que as dívidas exequendas provenientes da multa, nos termos do art.31º da Lei nº7/86/M, ficaram todas prescritas, aquando da citação do executado.
27. Mas, o executado não deduziu a oposição à execução dentro do prazo legal previsto, perdendo a possibilidade de invocação da prescrição das dívidas provenientes das multas aplicadas.
28. É de concluir que todas dívidas provenientes do imposto de consumo, da contribuição industrial e do imposto complementar não estão prescritas, e as dívidas provenientes da multa aplicada podem continuamente ser executadas, por oposição deduzida fora do prazo legal previsto.

c) Prescrição de juros de mora e selo de verba

29. O Executado alega que, nos termos do art.297º, nº2 do CC, a prescrição da dívida principal implica igualmente a prescrição da dívida acessória.
30. A Entidade Exequente não concorda com a alegação referida, pelas seguintes fundamentos: As dívidas provenientes do imposto de consumo, da contribuição industrial e do imposto complementar não estão prescritas, portanto, as dívidas acessórias, nomeadamente os juros de mora e selo de verba, também não estão prescritas.
31. Estabelece o art.252º do CEF que o prazo de prescrição para os juros de mora é de 5 anos, contado a partir da data em que se vencerem.
32. Os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês e vencer-se-ão no dia 1 de cada mês, segundo os n.ºs 1 e 2 do art.3º do Decreto Provincial n.º33/74 de 28 de Dezembro.
33. Como as dívidas exequendas nunca foram satisfeitas, os juros de mora venceram-se e ainda estão a vencer-se até ao momento de pagamento efectivo, porém, sob o efeito extintivo do instituto da prescrição de juros, extingue-se o direito de a Administração Fiscal liquidar os juros de mora relativos ao tempo decorrido há mais de 5 anos.
34. Nestas circunstâncias, o executado tem que pagar os juros moratórios não prescritos, ou seja, no máximo, aqueles vencidos nos últimos 5 anos até à data em que se efectua o pagamento da dívida principal.
35. Em conformidade com o que atrás se referiu, é de concluir que todos os juros vencidos não ficam prescritos por força do art.252º do CEF. Pelo menos, aqueles vencidos nos últimos 5 anos ainda são exigíveis.
36. E, o selo de verba (art.33º da TGIS anexa ao RIS aprovado pela Lei nº 17/88/M de 27 de Junho) recai sobre as colectas do selo por cada folha dos processos forenses judiciais, fiscais e administrativos, calculado à taxa de MOP\$5.
37. In casu, o selo proveniente da folha dos processos executivos fiscais que não está exigido, porque segundo as disposições previstas nos artigos 42º, nº 3 do RIS, 263º

e 287º do CEF, só é exigível ao pagamento da dívida exequenda, o termo do processo de execução fiscal.

38. Segundo as disposições do art.104º, nº 2 do RIS -o prazo da prescrição conta-se, quanto às dívidas do imposto do selo, desde o momento em que se tornou exigível a obrigação do pagamento, ... - o direito à cobrança do selo constante do art.33º do TGIS não está prescrito.
39. Pelo exposto, todas dívidas exequendas não estão prescritas, ao abrigo das disposições do artigo 251º e 252º do CEF.

IV. O facto do pagamento do executado constituir o reconhecimento do direito da Entidade Exequente da cobrança coerciva das dívidas exequendas

40. Consultando os dados constantes do presente processo da execução fiscal, o executado dirigiu-se directamente à REF no dia 4 de Abril de 2007, e pretendeu efectuar o pagamento de uma parte da sua dívida, da quantia MOP500.
41. A partir da data referida, o executado efectuou regulamente, nos termos do artigo 213º do CEF, o pagamento em conta da execução de uma parte da sua dívida.
42. A Entidade Exequente entende que o executado, pela sua conduta de pagamento, reconhece expressamente, ao abrigo dos artigos 317º e 318º do CC, o direito da mesma da cobrança coerciva das dívidas exequendas em causa, interrompendo o prazo da prescrição.
43. Pelas razões apontadas, conclui-se que a sentença recorrida padece do vício da nulidade, pois o juiz “a quo” deixa de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar (o facto da excepção peremptória invocado pela Entidade Exequente), a oposição à execução fiscal deduzi da fora do prazo legal previsto.
44. Os artigos 251º a 254º do CEF podendo transitoriamente, continuar a vigorar e podendo invocados no processo de execução fiscal, e por reconhecimento do executado, através da efectuação do pagamento em conta da execução, o prazo da prescrição das dívidas exequendas é interrompido, portanto, todas dívidas exequendas não estão prescritas.

Pelo Oponente e ora Recorrido foram apresentadas contra-alegações de onde constam as seguintes conclusões:

- I) Em resposta à interpretação da recorrente de que o recorrido apresentou extemporaneamente uma oposição à execução fiscal
1. De acordo com o conteúdo dos pontos 2 a 4 na conclusão da petição de recurso da recorrente, a recorrente indicou que o recorrido apresentou extemporaneamente o requerimento simples da oposição à execução fiscal (o recorrido não concorda com isso), a recorrente entendeu que o recorrido devia deduzir a oposição no prazo de 10 dias estipulados no n.º 2 do artigo 164º do Código das Execuções Fiscais (CEF).
 2. Salvo o devido respeito, o recorrido não concorda com a opinião da recorrente e concorda plenamente com a decisão do tribunal a quo.
 3. Em 31 de Março de 2007, quando a recorrente citou o recorrido através do auxílio do CPSP, o prazo de prescrição da respectiva dívida fiscal já passou, ou seja, a respectiva multa também já caducou.
 4. Pelo que, o objecto do acto jurídico de a recorrente ter citado naquela altura o recorrido para pedi-lo para pagamento da dívida resultante do imposto já não existia, o acto de a recorrente ter citado o recorrido foi nulo nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 122º do Código do Procedimento Administrativo.
 5. Nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 122º do Código do Procedimento Administrativo, “2. São, designadamente, actos nulos:c) Os actos cujo objecto seja impossível, ininteligível ou constitua um crime;” e nos termos do n.º 2 do artigo 123º do Código do Procedimento Administrativo, “2. A nulidade é invocável a todo o tempo por qualquer interessado e pode ser declarada, também a todo o tempo, por qualquer órgão administrativo ou por qualquer tribunal.”
 6. Ou seja, em relação ao acto administrativo de ter citado o recorrido pela recorrente cujo objecto foi impossível praticado, a nulidade é invocável a todo o tempo pelo recorrido, pelo que, o fundamento alegado pela recorrente referente à perda dos

direitos e interesses do recorrido por o mesmo ter apresentado extemporaneamente uma oposição à execução fiscal é improcedente.

II) Em relação ao entendimento da recorrente de que os artigos do 251º a 254º do Código das Execuções Fiscais continuam a ser aplicáveis e ter efeitos em Macau

7. A recorrente indicou na petição de recurso: “Não vemos que as soluções consagradas do CEF ponham em causa a soberania da República Popular da China, ou violem o disposto na Lei Básica da RAEM, a Entidade Exequente considera que o CEF pode, transitoriamente (**sic.**), continuar a ser vigorar na RAEM.”
8. O certo é que, no regime judicial vigente em Macau, mesmo que o Código das Execuções Fiscais foi a lei portuguesa promulgada antes da passagem da soberania, em caso de as matérias estipuladas no Código das Execuções Fiscais não prejudicarem a soberania da RPC e não contrariarem as normas da Lei Básica da RAEM, o Código das Execuções Fiscais, servindo da lei transitória, poderá ainda vigorar em Macau, de forma temporária.
9. No entanto, quanto ao facto de a recorrente entender que as normas especiais do prazo de prescrição estipuladas nos artigos 251º a 254º do Código das Execuções Fiscais ainda se aplicam em Macau, ao qual o recorrido não concorda.
10. Como o alegado nas fls. 7 da decisão do tribunal a quo, “Portanto, as normas do CEF relativas à prescrição das obrigações tributárias, nomeadamente as de que se previam nos respectivos artigos 251.º a 254.º, por isso que não são normas atinentes ao processo execução fiscal, não, estão abrangidas pela excepção ao princípio da descontinuidade da vigência da legislação portuguesa anteriormente vigente na REAM prevista pela alínea 8) do n.º 1 do artigo 4.º da Lei da Reunificação. E se não cabem na excepção, aplica-se-lhes a regra que resulta, com meridiana clareza, do n.º 4 do artigo 4.º da mesma Lei: tais normas nem vigoram nem se aplicam na Região (refira-se que conhecemos e, naturalmente, respeitamos a jurisprudência de sentido contrário do Tribunal de Segunda Instância sobre esta matéria da aplicabilidade do CEF mas, pelas razões que vimos de explicar, não a podemos

acompanhar).”

11. O recorrido concorda totalmente com a compreensão do tribunal a quo sobre a aplicação do Código das Execuções Fiscais, como as alegações do tribunal a quo, as normas relativas à prescrição fiscal aludidas nos artigos 251º a 254º do Código das Execuções Fiscais tratam-se de normas jurídicas substanciais, não sendo de normas processuais e, no Código das Execuções Fiscais, as normas que podem servir como lei transitória apenas limitam as normas que têm a ver com o procedimento da execução fiscal, pelo que, os artigos 251º a 254º do Código das Execuções Fiscais devem ser excluídos das normas transitórias.
12. Além disso, o ponto de vista citado de TSI 576/2017 pela recorrente referente à aplicação da prescrição aludida no artigo 251º do Código das Execuções Fiscais, é obviamente não aplicável neste processo, de acordo com o conteúdo da decisão de TSI 576/2017, “O artigo 302º do CC de Macau estipula que o prazo ordinário da prescrição é 15 anos, enquanto o artigo 251º do CEF determina que, salvas as prescrições especiais de curto prazo, é de 20 anos o prazo de prescrição por dívida de contribuições e rendimentos devidos à Fazenda Pública. Em matéria de execução fiscal por dívida de imposto profissional, deve aplicar-se regra do CEF, por este ser um diploma de carácter especial e um prazo de 20 anos não colide, em princípio, com os princípios acima citados.”
13. Através da supracitada decisão, sendo visível que a questão que o Juiz no referido processo precisava de resolver é que devia aplicar-se as normas que estipulam a prescrição no Código Civil ou no Código das Execuções Fiscais, na referida decisão especificava claramente que atendendo a que o Código das Execuções Fiscais tratava-se de um diploma de carácter especial, em caso de não haver outras normas especiais e tendo em consideração o princípio de que a lei especial era melhor do que a lei geral, assim, aplicou-se as normas da prescrição do Código das Execuções Fiscais.
14. Atendendo ao conteúdo da decisão do tribunal a quo, o tribunal a quo neste processo

considerou certamente que a Lei nº. 7/86/M - “Regulamento do Imposto de Consumo” e a Lei nº, 21/78/M – “Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos” já estipulam o regulamento sobre a prescrição do respectivo imposto, face ao princípio de que a nova lei deve complementar e substituir a antiga, assim concluiu que diferentes tipos de impostos eram aplicáveis a diferentes prazos de prescrição, pelo que, a interpretação errônea da recorrente do conteúdo da decisão acima indicada não podia ser o fundamento para se opor à decisão do tribunal a quo.

III) Em relação à questão da interpretação errônea da recorrente sobre a aplicação jurídica dos prazos de prescrição à execução fiscal

Em relação à interpretação errônea da recorrente sobre o cálculo dos prazos de prescrição do imposto de consumo, da contribuição industrial e do imposto complementar de rendimentos:

15. A recorrente manifestou no ponto 22 da conclusão da petição de recurso: “**Salitentam-se (sic.)** que a prescrição da dívida diferencia-se da prescrição da liquidação.....”
16. Pelo que, o recorrido não concorda com isso, como o que o tribunal a quo alegou nas fls. 12 da sentença “...entretanto invocada **pelp (sic.)** Executado, diz respeito à prescrição ou a caducidade do direito de liquidação, que não se confunde com a questão em apreço-a **prescrção (sic.)** da dívida tributária.”
17. Pelo que, a recorrente manifestou no ponto 24 da conclusão da petição de recurso: “A Entidade Exequente entende quecom a citação de execução fiscal”, ou seja, o fundamento de necessitar de fazer um novo cálculo do prazo da prescrição fiscal a partir de 31 de Março de 2007, data em que o recorrido foi citado pelo CPSP ficou improcedente.
18. O recorrido precisa de salientar que quanto aos seguintes impostos em diferentes períodos, como o que o tribunal a quo alegou, o direito de a entidade de execução pedir ao recorrido para cumprir obrigação de dívida neste processo foi perdido devido ao término do prazo de prescrição.

a) Imposto de consumo do ano de 1995 (nomeadamente os certificados nºs. 196/95, 220/95 e 221/95 emitidos pelo Secretário para a Economia de então altura)

19. Como o que o tribunal a quo alegou nas fls. 10 da sentença, “com a entrada em vigor da nova lei – Lei **no**º (sic.) 4/99/M, de 13 de Dezembro, que aprovou o Regulamento do Imposto de Consumo – no dia 1/1/2000, revogando a lei anterior, estatui-se o **parzo** (sic.) de prescrição de 5 anos no seu artigo 8º, não operando uma alteração em relação ao novo prazo a correr por força da Lei de Reunificação.”
20. Nos termos do nº. 1 do artigo 8º da Lei nº. 4/99/M - Regulamento do Imposto de Consumo, lei especial aplicável a este processo: “**1.** A obrigação tributária prescreve no prazo de 5 anos, contado a partir da data em que o imposto se tiver tornado exigível.”
21. Em 1995, o Secretário para a Economia de então altura emitiu respectivamente em 24 de Maio de 1995, em 07 de Novembro de 1995 e **em 07 de Novembro de 1995 (sic.)**, os certificados nºs. 196/95, 220/95 e 221/95. Mesmo que o regime de prescrição aplicável naquela altura fosse de 20 anos estipulados pelo Código das Execuções Fiscais, no entanto, como o que o tribunal a quo alegou, desde 01 de Janeiro de 2000 que a lei especial, Lei nº. 4/99/M - Regulamento do Imposto de Consumo que regulava o regime do imposto de consumo vigorou formalmente, o regime da respectiva prescrição na nova lei ia substituir o regime da respectiva prescrição no Código das Execuções Fiscais - lei complementar.
22. Como o que o tribunal a quo alegou nas fls. 10 da sentença, “Assim, não se tendo verificado os motivos da interrupção do prazo de prescrição, podemos concluir com segurança pela prescrição da referida dívida tributária, pelo decurso de 5 anos, até à presente **date** (sic.).”
23. Tendo em conta que desde 1995, o supracitado curso da prescrição já começou, pelo que, de acordo com o cálculo da prescrição estipulada pelo artigo 290º do Código Civil de Macau, a dívida de consumo fiscal nos certificados nºs. 196/95, 220/95 e 221/95 do recorrido já prescreveu a mais tardar em 01 de Janeiro de 2005.

b) Contribuição industrial do ano de 1996 e de 1997 (processo de execução nºs. 96-01-005992 e 97-01-005387)

24. Como o que o tribunal a quo alegou nas fls. 11 da sentença: “E o prazo prescricional não se interrompe nem suspende de Reunificação pela ausência dos motivos determinantes para o efeito.... É evidente que as referidas dívidas tributárias provenientes da Contribuição Industrial prescreveram, desde o dia 20/12/1999 até à presente data.”
25. Atendendo a que o legislador não estipulou as normas especiais à prescrição no Regulamento da Contribuição Industrial, a prescrição de 20 anos estipulados no artigo 251º do Código das Execuções Fiscais foi, então, aplicável à respectiva contribuição industrial.
26. Face ao acima exposto, atendendo a que até a 19 de Junho de 2019 que o recorrido instaurou o requerimento simples, o procedimento de execução da contribuição industrial do ano de 1996 e de 1997 (processo de execução nºs. 96-01-005992 e 97-01-005387) que o recorrido ainda não pagou já atingiu 24 anos, cuja prescrição já caducou.

c) Imposto Complementar de Rendimentos do ano de 1995, de 1996 e de 1997 (processo de execução nºs. 96-02-005270, 97-02-004979 e 98-02-003187)

27. Como o que o tribunal a quo alegou nas fls. 12 da sentença: “Na mesma linha de consideração, após a vigência da Lei n.º 1/1999 (Lei de Reunificação) que entrou em vigor no dia 20 de Dezembro de 1999, passou a ser o referido prazo de cinco anos, previsto no artigo 102.o n.º 3 do Regulamento do Imposto do Selo aprovado pela Lei n.º 17/88/M, de 27 de Junho, analogicamente aplicável...E o prazo prescricional não se interrompe nem suspende pela ausência dos motivos determinantes para o efeito...Portanto, deve-se considerar prescritas as três dívidas tributárias com o decurso do prazo de 5 anos.”
28. Nos termos do n.º. 1 do artigo 55º da Lei n.º. 21/78/M - Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos

“1. A liquidação do imposto complementar prescreve decorridos cinco anos sobre aquele a que o rendimento colectável respeitar.”

29. Como o que o recorrido alegou no requerimento simples, atendendo a que a Direcção dos Serviços de Finanças emitiu ao recorrido respectivamente em 03 de Dezembro de 1996, em 03 de Dezembro de 1997 e em 04 de Dezembro de 1998 três certificados de cobrança coerciva para lhe proceder à cobrança coerciva, ou seja, as três quantias do imposto complementar acima mencionadas, a mais tardar, cuja liquidação já concluiu no momento de emissão dos certificados de cobrança coerciva.
30. Pelo que, em conformidade com a respectiva prescrição aludida na Lei n.º 21/78/M - “Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos”, as três quantias do imposto complementar acima mencionadas que o recorrido não pagou prescreveram ao cálculo a partir da emissão dos certificados de cobrança coerciva.
31. Por último, como a compreensão do M^{mo}. Juiz referente ao cálculo da prescrição exarada nas fls. 12 da sentença a quo: “Daí, relativamente às três dívidas tributárias, com o prazo de prescrição regulado na lei anterior iniciado ou não conforme a existência do acto de autuação, o novo prazo mais curto contava a partir da entrada em vigor desta Lei de Reunificação, nos termos do disposto do n.º 1 do artigo 290.º do CCM.”
32. Em conformidade com a respectiva prescrição aludida no artigo 290º do Código Civil, as três quantias do imposto complementar acima mencionadas já prescreveram respectivamente em 2001, 2002 e 2003.

d) *Quanto à respectiva multa resultante do imposto de consumo do ano de 1995 (nomeadamente os certificados n.ºs. 196/95, 220/95 e 221/95 emitidos pelo Secretário para a Economia de então altura)*
33. É necessário prestar atenção que a recorrente já admitiu na petição de recurso: “A Entidade Exequente reconhece que as dívidas exequendas provenientes da multa, nos termos do art.31º da Lei n.º 7/86/M, ficaram todas prescritas, aquando da citação

do executado.”

34. A recorrente já admitiu que até 31 de Março de 2007 em que a entidade de execução conseguiu citar o recorrido através do auxílio do CPSP, a supracitada multa emergente do imposto de consumo já caducou, pelo que, não impedindo ao recorrido de exercer o direito de oposição por apresentar extemporaneamente uma oposição.
- e) *Quanto aos juros de mora e ao selo de verba emergentes do imposto de consumo, imposto Complementar de Rendimentos e da contribuição industrial*
35. Como nas fls. 15 da sentença do tribunal a quo: “Desde modo, deve proceder a oposição pela prescrição das dívidas exequendas principais e dos respectivos juros de mora.....Quanto ao selo de verba, é evidente que a Entidade exequenda não tem razão. Não se trata aqui de uma quantia exequenda, mas sim uma quantia que acresce’ à exequenda prevista no artigo 33.º da Tabela geral do Imposto do Selo anexa ao Regulamento do Imposto do Selo, aprovado pela Lei n.º 17/88/M, de 27 de Junho, que do processo nos termos do artigo 41.º desse Regulamento.”
36. O imposto de consumo, a contribuição industrial e o imposto complementar de rendimentos devidos pelo recorrido já prescreveram, nos quais a multa inerente ao imposto de consumo também já caducou. Além disso, nos termos do n.º. 2 do artigo 297º do Código Civil, a prescrição do direito da recorrente a imposto de consumo, contribuição industrial e imposto complementar de rendimentos implicou igualmente a prescrição do direito a juros de mora, 3% de quantia em dívida, selo de verba e receita do cofre.
37. Face ao acima exposto, o recorrido concorda muito com a decisão do tribunal a quo e com o mui douto suprimento de V.Ex^a., deve a motivação de recurso da recorrente ser improcedente, devendo-a condenada a pagar as custas processuais, nomeadamente a procuradoria e todos os encargos resultantes.

Pelo Ilustre Magistrado do Ministério Público foi proferido o seguinte parecer:

«1.

Inconformado com a sentença proferida pelo Meritíssimo Juiz do Tribunal Administrativo que julgou procedente a oposição à execução fiscal deduzida por Manuel dos Santos Iu, melhor identificados nos autos, e consequentemente extinta essa execução, veio o Chefe da Repartição das Execuções Fiscais da Direcção dos Serviços de Finanças, na qualidade de Exequente, interpor o presente recurso jurisdicional.

2.

2.1.

A primeira questão suscitada pelo Recorrente é a da nulidade da sentença recorrida por omissão de pronúncia.

Parece-nos que com razão.

Na verdade, na resposta requerimento de oposição fiscal deduzido pelo Executado o Recorrente suscitou, no respectivo artigo 4.º, a questão da extemporaneidade de tal oposição dado que a citação do Executado ocorreu no dia 31 de Março de 2007 e o requerimento opositivo apenas foi apresentado no dia 19 de Junho de 2019, muito depois do esgotamento do prazo de 10 dias a que se refere o artigo 164.º, n.º 2 do Código das Execuções Fiscais.

Sobre esta questão que, aliás, era de conhecimento oficioso, o Meritíssimo Juiz do Tribunal *a quo* não se pronunciou, contrariando, assim, o disposto na norma do n.º 2 do artigo 563.º do Código de Processo Civil aqui aplicável que impõe ao Juiz o dever de conhecer de todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras.

Também não se pode dizer que a questão da prescrição das dívidas exequendas é, em execução fiscal, de conhecimento oficioso e que, por isso, o Tribunal sempre poderia conhecer da questão independentemente da tempestividade do meio processual. Não é assim. Desde logo porque a prescrição das dívidas fiscais não é, entre nós, de conhecimento oficioso e, por

outro lado, porque ainda que o fosse, nem por isso o executado estaria dispensado de deduzir a oposição à execução tempestivamente (neste mesmo sentido, entre outros, veja-se na jurisprudência portuguesa o Ac. do Supremo Tribunal Administrativo de 6.3.2013, processo n.º 1494/12).

Consabidamente, a omissão de pronúncia por parte do juiz sobre questões que devesse apreciar é geradora de nulidade da sentença conforme decorre da alínea d) do n.º 1 do artigo 571.º do CPC.

Sem necessidade de maiores considerações, diremos que, a nosso ver, ocorre a invocada nulidade da sentença recorrida, devendo, em consequência, ser ordenada a baixa dos autos ao Tribunal Administrativo nos termos previstos no n.º 2 do artigo 159.º do CPAC.

2.2.

Para o caso de não ser esse o entendimento do Tribunal de Segunda Instância e no que concerne à questão de saber se a decisão recorrida enferma ou não de erro de julgamento no que tange à prescrição das dívidas exequendas, somos a acompanhar o doutamente decidido pelo Meritíssimo Juiz do Tribunal Administrativo, o qual, aliás acolheu e transcreveu a argumentação constante de um parecer que subscrevemos no âmbito do processo n.º 14/18-EF e que aqui reiteramos.

Por isso nos parece que, se o mérito do recurso vier a ser apreciado, deverá o mesmo ser julgado improcedente já que a sentença recorrida, pelas razões nela explicitadas, não é passível de censura.

3.

Face ao exposto, salvo melhor opinião, parece ao Ministério Público que ocorre a invocada nulidade da sentença recorrida por omissão de pronúncia.».

Foram colhidos os vistos legais.

Cumpra assim apreciar e decidir.

II. FUNDAMENTAÇÃO

a) Dos Factos

Na sentença recorrida foi dada por assente a seguinte factualidade:

- 1) Em 30/8/1995, foi lavrada a certidão n.º 196/95 por dívida de uma multa de MOP525,000.00 bem como ao imposto de consumo em dívida no montante global de MOP713,976.00 (conforme consta de fls. 3 e v do autos de execução fiscal n.º 315/95-E).

Em 2/10/1995, foi autuado o processo executivo n.º 315/95-E contra o Executado.

- 2) Em 31/10/1995, foi lavrada a certidão n.º 221/95 por dívida de uma multa de MOP1,113,500.00 bem como ao imposto de consumo em dívida no montante global de MOP1,817,537.00 (conforme consta de fls. 3 e v do autos de execução fiscal n.º 347/95-E).

Em 9/11/1995, foi autuado o processo executivo n.º 347/95-E contra o Executado.

- 3) Em 31/10/1995, foi lavrada a certidão n.º 220/95 por dívida de uma multa de MOP796,875.00 bem como ao imposto de consumo em dívida no montante global de MOP680,079.00 (conforme consta de fls. 3 e v do autos de execução fiscal n.º 348/95-E).

Em 9/11/1995, foi autuado o processo executivo n.º 348/95-E contra o Executado.

- 4) Em 3/6/1996, foi lavrada a certidão n.º 96-01-005992 por dívida proveniente de contribuição industrial relativo ao ano de 1996, na quantia exequenda de MOP1,575.00 (conforme consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/96-01-005992).

Em 4/3/1998, foi autuado o processo executivo n.º R/96-01-005992 contra o Executado.

- 5) Em 3/12/1996, foi lavrada a certidão n.º 96-02-005270 por dívida proveniente de Imposto Complementar relativo ao ano de 1995, na quantia exequenda de MOP127,466.00 (conforme consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/96-02-005270).

Em 18/5/1998, foi autuado o processo executivo n.º R/96-02-005270 contra o Executado.

- 6) Em 3/6/1997, foi lavrada a certidão n.º 97-01-005387 por dívida proveniente de contribuição industrial relativo ao ano de 1997, na quantia exequenda de MOP1,575.00 (conforme consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/97-01-005387).

Em 12/5/1999, foi autuado o processo executivo n.º R/97-01-005387 contra o Executado.

- 7) Em 3/12/1997, foi lavrada a certidão n.º 97-02-004979 por dívida proveniente de Imposto Complementar relativo ao ano de 1996, na quantia exequenda de MOP483.00 (conforme consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/97-02-4979).

Em 1/3/2001, foi autuado o processo executivo n.º R/97-02-4979 contra o Executado.

- 8) Em 7/12/1998, foi lavrada a certidão n.º 98-02-003187 por dívida proveniente de Imposto Complementar relativo ao ano de 1997, na quantia exequenda de MOP405.00 (conforme consta de fls. 2 do autos de execução fiscal n.º R/98-02-003187).

Em 13/7/2000, foi autuado o processo executivo n.º R/98-02-003187 contra o Executado.

- 9) Em 12/12/2006, os processos de n.º 347/95-E, n.º 348/95-E, n.º R/96-01-005992, n.º R/96-02-005270, n.º R/97-01-005387, n.º R/97-02-4979 e n.º R/98-02-003187 foram apensados ao processo n.º 315/95-E (conforme consta de fls. 7 do autos de execução fiscal n.º 315/95-E).

- 10) Em 31/3/2007, foi o Executado citado para pagar a quantia exequenda no valor de MOP5,778,471.00, a que acresce selo de verba, juros de mora à taxa de 1% por mês, 3% de dívidas e receitas do cofre (cfr fls. 19 do processo n.º 315/95-E).
- 11) Em 19/6/2019, foi deduzido a presente Oposição à Execução Fiscal perante o Tribunal Administrativo.

b) Do Direito

Das conclusões de Recurso resulta serem dois os fundamentos invocados:

- Nulidade por omissão de pronúncia;
- Erro na aplicação do direito quanto às normas aplicáveis à prescrição.

Da nulidade da sentença por omissão de pronúncia.

De acordo com o disposto na alínea d) do n.º 1 do art.º 571º do CPC «é nula a sentença quando o juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar».

Da factualidade apurada e seleccionada resulta que o executado/oponente foi citado em 2007 - cf. fls. 19 da execução apensa - e a oposição deduzida em 2019.

De acordo com o disposto no art.º 164º do Código das Execuções Fiscais aprovado pelo Decreto n.º 38088¹ o executado pode opor-se à execução «no prazo

¹ O qual de acordo com a alínea 8) do n.º 1 e o n.º 4 do art.º 4º da Lei n.º 1/1999 se mantém em vigor em Macau apenas no que concerne às normas referentes ao processo de execução fiscal, por força dos art.º 142º do CPA e art.º 176º do CPAC os quais em síntese determinam que «Quando por força de um acto administrativo devam ser pagas a uma pessoa colectiva pública, ou por ordem desta, prestações pecuniárias, segue-se, na falta de pagamento voluntário no prazo fixado, o processo de execução fiscal» e que «a execução contra particulares para pagamento de quantia certa segue os termos do processo de execução fiscal».

de 10 dias a contar da citação para a execução, salvo se o facto que servir de fundamento for superveniente, porque neste caso será deduzida nos dez dias posteriores àquele em que ocorrer o respectivo facto».

Prazo este que por ser peremptório o seu decurso extingue o direito de praticar o acto e é matéria de conhecimento oficioso.

No artº 4º da resposta à oposição do Director de Serviço de Finanças é invocada a extemporaneidade da oposição.

Destarte, face ao disposto no nº 2 do artº 563º do CPC, seja porque era matéria de conhecimento oficioso, seja porque foi invocado pela parte contrária e a quem aproveita, haveria o tribunal "a quo" de ter apreciado se a oposição havia sido apresentada em tempo.

Não o tendo feito, deixou de se pronunciar sobre questão que deveria ter apreciado, o que face às normas legais já citadas determina a nulidade da sentença.

Concluindo-se pela nulidade da sentença recorrida, de acordo com o disposto no nº 2 do artº 159 do CPAC impõe-se a remessa do processo ao tribunal "a quo" para proferir decisão sobre a questão da tempestividade da oposição como se tiver por conveniente, bem como as demais questões suscitadas se houver que o fazer.

Neste sentido veja-se anotações ao artº 159º do CPAC em CPAC Anotado de Viriato Lima e Álvaro Dantas e em Notas e Comentários ao CPCA, Vol. II, de José Cândido de Pinho.

Baixando os autos para decisão sobre a tempestividade da oposição, fica prejudicada a apreciação das demais questões suscitadas por aquela preceder o conhecimento destas outras.

Destarte, acompanhando-se o parecer do Ilustre Magistrado do Ministério Público, nesta parte, impõe-se decidir em conformidade.

III. DECISÃO

Termos em que, pelos fundamentos expostos, concedendo provimento ao recurso e declarando-se nula a sentença recorrida por omissão de pronúncia, ordena-se a remessa dos autos ao tribunal recorrido para conhecer da tempestividade da oposição, decidindo-se em tudo como houver por conveniente.

Custas a atender a final pela parte vencida.

Registe e Notifique.

RAEM, 10 de Junho de 2021

Rui Pereira Ribeiro

Lai Kin Fong

Fong Man Chong

*

Mai Man Ieng