

**ACORDAM NO TRIBUNAL DE SEGUNDA INSTÂNCIA DA R.A.E.M.:**

**Relatório**

1. A, com os sinais dos autos, veio interpôr recurso contencioso de anulação do acto de indeferimento tácito do recurso hierárquico necessário que interpôs para o EXMO CHEFE DO EXECUTIVO e que tinha como objecto o despacho pela Exma. Directora dos Serviços de Finanças proferido em 30.04.2009.

Para tanto, alega o que segue:

*“DA DECISÃO RECORRIDA*

*1.º Por despacho da Sra. Directora dos Serviços de Finanças, datado de 30 de Abril de 2009, exarado na Informação n.º 0330/NIC/DISR/RFM/2009, notificado ao recorrente através do*

*ofício com a referência n.º 1041/NIC/DISR/RFM/2009 da Direcção dos Serviços de Finanças, foi indeferida a reclamação do mesmo da decisão que, por seu lado, indeferiu o seu pedido de isenção de juros de mora no pagamento do respectivo imposto complementar de rendimentos referente ao exercício de 2002 com o fundamento de que o reclamante, na recorrente, encontra-se inscrito somente na matriz predial e não no cadastro da contribuição industrial pelo que, face à falta de declaração sobre a residência permanente ou de outro endereço de aviso no cadastro da Contribuição Industrial, a Notificação de Fixação de Rendimento do Imposto Complementar M/5 respeitante ao exercício de 2002 e o Mandado de Notificação foram enviados para o endereço de aviso declarado no modelo M/2 da Contribuição Predial pelo recorrente (vd. Documento n.º 1 anexo ao recurso hierárquico necessário cuja cópia se junta como Documento n.º 1).*

*2.º Dessa decisão, interpôs o recorrente, em 10 de Junho de 2009, para o Exmo. Senhor Chefe do Executivo recurso hierárquico necessário com efeito suspensivo nos termos do artigo 2.º, n.º 3, da Lei n.º 12/2003, de 11 de Agosto, da alínea a) do artigo 6.º da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto, e dos artigos 153.º, 154.º e 157.º do*

*Código de Procedimento Administrativo (vd. recurso hierárquico necessário cuja cópia se junta como Documento n.º 1).*

- 3.º *O qual, porém, por não ter sido objecto de decisão no prazo de 90 dias nos termos do disposto no artigo 102º, nº 2, do Código de Procedimento Administrativo, considera-se tacitamente indeferido ao abrigo do disposto no artigo 102º, nº 1, do mesmo diploma, sendo, por isso, passível de impugnação através do presente recurso contencioso.*

#### *DOS FACTOS*

- 4.º *A Direcção dos Serviços de Finanças remeteu em 27 de Novembro de 2003 o 1º aviso para pagamento do imposto complementar devido pelo recorrente, no valor de MOP\$1,417,0028.00, para a morada sita na Av. XXX, nº XXX, XXX andar.*
- 5.º *E remeteu em 31 de Dezembro de 2003, face à devolução do primeiro, o 2º aviso para pagamento da quantia referida para a mesma morada.*
- 6.º *Todavia, a morada sita na Av. XXX, nº XXX, XXX andar, não é, nem nunca foi, a residência do contribuinte.*
- 7.º *A morada em causa foi sim, até Abril de 2003, o escritório do advogado mandatado para tratar dos assuntos exclusivamente*

*relativos ao pagamento do imposto predial do edifício denominado Palácio XXX sito na Rua XXX, na Taipa, o B.*

- 8.º *Não é, por isso, legitimo presumir que o endereço do recorrente providenciado à Direcção dos Serviços de Finanças para efeitos exclusivamente de pagamento do imposto predial é também o endereço do contribuinte para efeitos fiscais em geral e, nomeadamente, para efeitos de pagamento do imposto complementar.*
- 9.º *Até porque, segundo o disposto no artigo 2º do Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos, o imposto complementar incide sobre o rendimento global do contribuinte.*
- 10.º *Independentemente, portanto, de o mesmo respeitar ou não ao rendimento auferido por aquele no que respeita a um prédio em concreto.*
- 11.º *Em teoria, não poderia haver cobrança do imposto complementar que incide sobre uma parcela apenas do rendimento do contribuinte.*
- 12.º *Logo, nunca o endereço providenciado para efeitos de pagamento do imposto predial de um prédio em particular pode ser considerado também o endereço do contribuinte para efeitos de*

*pagamento do imposto complementar que, como vimos, incide sobre o rendimento global do mesmo e não sobre o rendimento auferido por ele relativamente àquele imóvel.*

*13.º Acresce que o facto de o recorrente encontrar-se somente inscrito na matriz predial e não no cadastro da contribuição industrial não o torna necessariamente residente, para efeitos fiscais em geral e, nomeadamente, para efeitos de pagamento do imposto complementar, na morada providenciada para efeitos exclusivamente de pagamento do imposto predial.*

*14.º Por outro lado, desde Abril de 2003 que O B não tem escritório na Av. XXX, na XXX, XXX andar (vd. Documento n.º 2).*

*15.º Facto esse que era do conhecimento da Direcção dos Serviços de Finanças uma vez que a Associação do Advogados de Macau comunicou a mudança de endereço do B à mesma, como, aliás, sempre acontece quando um advogado procede à mudança do respectivo domicilio profissional.*

*16.º Desconhece-se, portanto, quem, em Novembro e Dezembro de 2003, utilizava a referida a morada.*

*17.º O contribuinte, ora recorrente, não foi, portanto, notificado para pagar a quantia em dívida.*

- 18.º *Logo, nunca esteve em mora quanto ao pagamento da mesma.*
- 19.º *Razão pela qual sobre ela não podem incidir quaisquer juros de mora.*
- 20.º *Deste modo, o indeferimento tácito do recurso hierárquico necessário do despacho que indeferiu a reclamação da decisão que, por seu lado, indeferiu o pedido do recorrente de isenção de juros de mora no pagamento do respectivo imposto complementar de rendimentos referente ao exercício de 2002 é necessariamente anulável por violação da lei.”*

A final, produz as seguinte conclusões:

- “1. *A morada sita na Av. XXX, na XXX, XXX andar, foi, até Abril de 2003, o escritório do advogado mandatado para tratar dos assuntos exclusivamente relativos ao pagamento do imposto predial do edifício denominado Palácio XXX sito na Rua XXX, na Taipa, o **B**.*
2. *Nunca o endereço providenciado para efeitos de pagamento do imposto predial de um prédio em particular pode ser considerado também o endereço do contribuinte para efeitos de pagamento do imposto complementar que incide sobre o rendimento global do*

*mesmo e não sobre o rendimento auferido por ele relativamente àquele imóvel.*

3. *O facto de o recorrente encontrar-se somente inscrito na matriz predial e não no cadastro da contribuição industrial não o torna necessariamente residente, para efeitos fiscais em geral e, nomeadamente, para efeitos de pagamento do imposto complementar, na morada providenciada para efeitos exclusivamente de pagamento do imposto predial.*
4. *Desde Abril de 2003 que o **B** não tem escritório na Av. XXX, n.º XXX, XXX andar.*
5. *Facto esse que era do conhecimento da Direcção dos Serviços de Finanças uma vez que a Associação do Advogados de Macau comunicou a mudança de endereço do **B** à mesma, como, aliás, sempre acontece quando um advogado procede à mudança do respectivo domicílio profissional.*
6. *Desconhece-se, portanto, quem, em Novembro e Dezembro de 2003, utilizava a referida a morada.*
7. *O contribuinte, ora recorrente, não foi, portanto, notificado para pagar a quantia em dívida.*
8. *Logo, nunca esteve em mora quanto ao pagamento da mesma,*

9. *Razão pela qual sobre ela não podem incidir quaisquer juros de mora.*
10. *Deste modo, o indeferimento tácito do recurso hierárquico necessário do despacho que indeferiu a reclamação da decisão que, por seu lado, indeferiu o pedido do recorrente de isenção de juros de mora no pagamento do respectivo imposto complementar de rendimentos referente ao exercício de 2002 é necessariamente anulável por violação da lei.”; (cfr., fls. 2 a 8).*

\*

Citada, veio a entidade administrativa contestar, alegando o seguinte:

“1º *O presente recurso contencioso tem por objecto um presumido indeferimento tácito do recurso hierárquico necessário que o Sr. A apresentou em 10 de Junho de 2009, junto do Gabinete do Senhor Chefe do Executivo, e com o qual pretendeu impugnar o despacho da Srª Directora dos Serviços de Finanças de 30 de Abril, exarado na Informação n.º 0330/NIC/DISR/RFM/2009, de 29 de Abril, que não atendeu ao seu pedido de não pagamento dos juros de mora*

*devidos em virtude da cobrança coerciva do Imposto Complementar de Rendimentos relativa ao exercício de 2002, no processo que corre termos na Repartição de Execuções Fiscais com o n.º 2004-02-900.160.*

- 2º Em 15 de Outubro de 2003, a Comissão de Fixação determinou que o rendimento colectável do Sr. A - contribuinte n.º XXX - relativo ao exercício de 2002, em sede de Imposto Complementar de Rendimentos, se havia fixado em MOP 8,997,000.00 (oito milhões, novecentas e noventa e sete mil patacas), sendo o respectivo imposto a pagar no valor de MOP1,417,028.00 (um milhão, quatrocentas e dezassete mil e vinte e oito patacas).*
- 3º Não tendo o contribuinte procedido à liquidação voluntária do imposto fixado dentro do prazo estabelecido pelo legislador, esta relaxou, tendo sido emitida em 2 de Março de 2004, a certidão de relaxe n.º XXX no valor de MOP 1,417,028.00 (um milhão, quatrocentas e dezassete mil e vinte e oito patacas), a que corresponde o conhecimento de cobrança n.º XXX, por dívida de ICR referente ao exercício de 2002.*
- 4º Em 27 de Fevereiro de 2009, deu entrada nesta Direcção de Serviços um requerimento do Sr. A dirigido à Srª Directora dos*

*Serviços de Finanças, solicitando o não pagamento dos juros de mora no valor de MOP 967,973.00 (novecentas e sessenta e sete mil, novecentas e setenta e três patacas).*

- 5° *Em 20 de Março de 2009, o contribuintes foi informando que, por despacho da Sr<sup>a</sup> Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março, exarado na informação n° 0204/NIC/DISR/RFM/2009, de 5 de Março, tinha sido indeferida a sua pretensão, sendo que, de tal deliberação cabia reclamação para a Sr<sup>a</sup> Directora dos Serviços a apresentar no prazo de 15 dias.*
- 6° *Por discordar da referida deliberação, o Sr. A apresentou uma reclamação dirigida à Sr<sup>a</sup> Directora dos Serviços, que foi indeferida por despacho de 30 de Abril, exarado na Informação n° 0330/NIC/DISR/RFM/2009, de 29 de Abril, sendo que, sobre tal indeferimento apresentou em 10 de Junho de 2009, um recurso hierárquico necessário junto do Gabinete do Senhor Chefe do Executivo.*
- 7° *Após análise jurídica do processo do contribuinte, ora recorrente, conclui a Direcção dos Serviços de Finanças que a Sr<sup>a</sup> Directora dos Serviços de Finanças não é a entidade competente para conhecer o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro*

de 2009.

- 8º *Deste modo, em 2 de Março de 2010, a Srª Directora dos Serviços de Finanças, substituta, considerando que os actos administrativos anuláveis "podem ser revogados com fundamento na sua invalidade e dentro do prazo do respectivo recurso contencioso ou até à resposta da entidade recorrida" - cfr. artigo 130º, nº 1 do CPA –, revogou o despacho da Srª Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009; exarado na Informação nº 0204/NIC/DISR/RFM/2009, de 5 de Março, bem c6mo todos os actos posteriores - cfr. artigos 124º e 125º do CPA -, conforme melhor consta da informação nº 31/NAJ/MJV/10, de 2 de Março, que ora se junta como Doc. 1.*
- 9º *O requerimento apresentado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, será remetido à Repartição de Execuções Fiscais para apreciação da questão substantiva do não pagamento dos juros de mora, considerando que "quando o particular, por erro desculpável e dentro do prazo fixado, dirigir requerimento, petição, reclamação ou recurso ao órgão incompetente, o respectivo documento é oficiosamente remetido ao órgão competente" - cfr. artigo 36º, nº 1 do CPA - tendo tal decisão sido notificada ao*

*contribuinte por Ofício n° 21/NAJ/MJV/10, de 3 de Março, que ora se junta como Doc.2.*

*10° Pelo exposto, tendo em conta que o acto recorrido foi anulado, o presente recurso contencioso perde a sua utilidade prática, requer-se a V. Ex<sup>a</sup> a extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 84° do CPAC.”; (cfr., fls. 23 a 26).*

\*

Em observância do princípio do contraditório foi o recorrente notificado da contestação apresentada, e, oportunamente, juntou expediente onde considera o que se passa transcrever:

*“1.° Em 2 de Março de 2010 a Sra. Directora dos Serviços de Finanças substituta revogou o despacho da Sra. Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009 por entender que a Directora dos Serviços de Finanças não é a entidade competente para conhecer do pedido formulado pelo ora recorrente em 27 de Fevereiro de 2009.*

*2.° Com o fundamento de que, encontrando-se o processo em fase de*

*execução fiscal, a competência dispositiva para apreciar da questão substantiva do não pagamento de juros de mora pertence à Repartição de Execuções Fiscais, à qual, de acordo com a lei, compete todos os actos de execução fiscal que não sejam da competência do Tribunal previstos no Código das Execuções Fiscais.*

- 3.º Ora, em rigor, o que se discute nos presentes autos não é propriamente a questão substantiva do não pagamento de juros.*
- 4.º Mas sim se o contribuinte, ora recorrente, foi ou não notificado para pagar a quantia em dívida.*
- 5.º E se, conseqüentemente, está ou não em mora quanto ao pagamento da mesma.*
- 6.º Incidindo ou não juros de mora sobre aquela, consoante a resposta.*
- 7.º Trata-se portanto de uma questão anterior ao relaxe da dívida fiscal e à subsequente cobrança coerciva respectiva através do processo de execução fiscal.*
- 8.º Cuja competência pertence à entidade que procedeu à notificação e, posteriormente, ao relaxe da dívida fiscal, ou seja, a Direcção dos Serviços de Finanças, na pessoa da sua Directora.*

- 9.º *Apreciar se o contribuinte foi ou não notificado para pagar a quantia em dívida não consubstancia um acto de execução fiscal da competência da Repartição de Execuções Fiscais.*
- 10.º *Existe, por isso, uma forte probabilidade de a Repartição de Execuções Fiscais se considerar também incompetente para o acto.*
- 11.º *Logo, de forma a assegurar os direitos e interesses do recorrente e por uma melhor economia processual. deverão os presentes autos prosseguir. apreciando-se nos mesmos a competência d. Sr<sup>a</sup> Directora dos Serviços de Finanças para o acto objecto de revogação.”; (cfr., fls. 40 a 42).*

\*

Seguiram os autos para vista do Exmº Representante do MºPº, que juntou o seguinte douto Parecer:

*“Conforme se pode colher do despacho da, legalmente substituída, directora dos Serviços de Finanças de 3/3/10, constante de fls 35 e 36, foi pela mesma revogado o seu despacho de 13/3/09, decidindo remeter à Repartição de Execuções Fiscais a apreciação da questão substantiva de*

*não pagamento de juros de mora requerido pelo recorrente.*

*Sendo certo de que a decisão de que se recorre nos presentes autos se reporta precisamente a indeferimento de tal pretensão, e afigurando-se-nos ser a autora do acto revogatório competente para o efeito, terá, inevitavelmente, que se concluir carecer o presente processo de objecto, o que deverá conduzir à extinção da instância, por impossibilidade superveniente da lide, ao abrigo do disposto na al e) do artº 84º, C.P.A.C.*

*Este, o nosso entendimento.”; (cfr., fls. 52)*

\*

Por despacho do relator, foram os autos a vistos dos Exm<sup>os</sup> Juízes-Adjuntos.

\*

Vieram agora à conferência para decisão.

\*

A tanto se passa.

## **Fundamentação**

2. Cabe decidir se procede o pedido de “declaração de extinção da presente instância por inutilidade superveniente da lide”.

Vale assim a pena relembrar o sucedido, que, em nossa opinião, consiste, essencialmente, no seguinte:

- em 15.10.2003, fixou-se o rendimento colectável relativo ao exercício do ano de 2002 de **A**, ora recorrente, em MOP\$8,997,000.00, sendo o imposto a pagar no valor de MOP\$1,417,028.00;
- em 27.02.2009, e em requerimento dirigido à Exma. Directora dos Serviços de Finanças pediu o ora recorrente a isenção do pagamento de juros de mora calculados em MOP\$967,973.00;

- por despacho da referida Directora de Serviços de 13.03.2009 foi indeferido o dito pedido;
- do assim decidido, o recorrente reclamou;
- em 30.04.2009, e por despacho da mencionada Directora de Serviços de Finanças decidiu-se indeferir a reclamação pelo ora recorrente apresentada;
- inconformado com a decisão proferida em sede da dita reclamação, em 10.06.2009 interpôs o recorrente recurso hierárquico para o Exm.º Chefe do Executivo;
- em 18.12.2009, e alegando ter havido (acto de) indeferimento tácito do seu recurso hierárquico, trouxe o recorrente o presente recurso contencioso, alegando como atrás se deixou transcrito;
- citada a entidade recorrida para contestar, e no prazo para tal efeito, veio a mesma informar que, por despacho de 02.03.2010 da Exma. Directora dos Serviços de Finanças Substituta, foi revogado o

despacho datado de 13.03.2009, pedindo fosse a presente instância declarada extinta por inutilidade superveniente da lide;

- alegando nos termos do expediente que atrás também se deixou transcrito, (cfr., fls. 40 a 42), pede o recorrente o prosseguimento dos presentes autos para se apreciar da “competência da Exma. Directora Substituta para o acto objecto de revogação”.

Que dizer?

Pois bem, nos termos do art. 79º do C.P.A.C.:

- “1. Quando seja praticado, na pendência do recurso, acto revogatório do acto recorrido, com efeitos retroactivos, acompanhado de nova regulamentação da situação, pode o recorrente requerer que o recurso prossiga tendo por objecto o acto revogatório, com a faculdade de alegação de novos fundamentos e de oferecimento de diferentes meios de prova, sempre que:
  - a) O requerimento seja apresentado no prazo para interposição do recurso do acto revogatório e antes do trânsito em julgado da decisão que julgue extinta a instância; e
  - b) O tribunal seja competente para o conhecimento do recurso do acto revogatório.
2. O disposto no número anterior é igualmente aplicável quando o acto recorrido seja modificado ou substituído por outro com os mesmos efeitos.

3. O trânsito em julgado da decisão que julgue extinta a instância não prejudica a recorribilidade contenciosa do acto revogatório, nos termos gerais.”

Verificando-se que revogado foi o acto administrativo objecto do recurso hierárquico interposto para o Exm<sup>o</sup> Chefe do Executivo e de cujo (alegado) indeferimento tácito veio interposto recurso, adequado nos parece de atentar no transcrito comando legal.

Com efeito, faculta o mesmo preceito ao recorrente a opção de “requerer que o recurso prossiga tendo por objecto o acto revogatório...”.

Se tal fosse a situação – e, como veremos, não é – viável seria, (eventualmente, se observados os outros pressupostos legais), o prosseguimento do presente recurso.

Porém, no caso, e em bom rigor, não houve “revogação do acto recorrido” – o alegado “indeferimento tácito” – nem tão pouco pede o recorrente o prosseguimento do recurso para se apreciar o acto revogatório do objecto do seu recurso, pedindo sim, o prosseguimento do recurso para se apreciar “*da competência da Exma. Directora Substituta*

*para o acto objecto de revogação”.*

Perante tal pretensão, e da reflexão que nos foi possível efectuar, cremos não ser a mesma de acolher.

Com efeito, com a revogação do acto administrativo objecto do recurso hierárquico e de cujo alegado acto de indeferimento tácito veio interposto o presente recurso, deixou de se poder considerar este último como “acto impugnado”, até mesmo porque neste sentido o entende o recorrente. De facto, é o próprio recorrente que identifica agora como objecto do seu recurso “outro acto”, que não o mencionado “indeferimento tácito”.

Assim, atenta a dita pretensão pelo recorrente agora apresentada, e sendo que a questão a apreciar no presente recurso passou a ser a da “competência da Exma. Directora Substituta para o acto objecto de revogação”, matéria esta que, como cremos, não se insere no estatuído no art. 36º da L.B.O.J. sobre a “competência deste T.S.I.”, há que concluir que incompetente é esta Instância para o seu conhecimento.

Outra questão não havendo a apreciar, resta decidir.

### **Decisão**

**3. Em face do que se tentou deixar esclarecido, declara-se extinta a instância quanto ao recurso do alegado acto de indeferimento tácito, e, atenta a nova pretensão pelo recorrente apresentada, declara-se este T.S.I. incompetente para a conhecer.**

**Custas pelo recorrente com taxa de justiça que se fixa em 4 UCs, (não se tributando a entidade recorrida dada a sua isenção).**

Macau, aos 29 de Abril de 2010

José M. Dias Azedo

João A. G. Gil de Oliveira

Chan Kuong Seng

(vencido, porquanto entendo que cabe primeiro ao Ex.<sup>mo</sup> Relator decidir da extinção da instância do presente recurso contencioso nos termos expressamente ditados no art.º 15.º, n.º 1, alínea f), do CPAC, e só depois é que eventualmente teria que intervir o presente colectivo para conhecer dessa questão em

sede de reclamação do despacho do Relator para conferência, sendo certo que mesmo que se abstraísse desta observação, sempre se diria ainda que seria de declarar simplesmente extinta a instância do presente recurso contencioso nos termos do art.º 87.º, alínea a), do CPAC, exclusivamente porque, por um lado, há já notícia de novo tratamento da pretensão da Parte ora Recorrente pela Inferior Hierárquica da Entidade ora Recorrida, o que torna supervenientemente inútil o conhecimento da impugnação do acto de indeferimento tácito desta Entidade Recorrida do recurso hierárquico do anterior acto decisório da sua Inferior Hierárquica, e, por outro lado, não há realmente qualquer hipótese de aplicabilidade do mecanismo de modificação da instância, a que alude o art.º 79.º ou o art.º 80.º do CPAC, por não se ter verificado, desde já, e até agora, nenhuma revogação, modificação ou substituição, por decisão expressa da Entidade Recorrida, do seu “acto de indeferimento tácito” inicialmente sob impugnação no presente recurso contencioso).