

Processo n.º 672/2010

(Recurso jurisdicional administrativo)

Data: 17/Novembro/2011

ASSUNTOS:

- Notificação para pagamento de imposto
- Competência para conhecimento da regularidade da notificação e se são devidos juros de mora
- Execuções fiscais: fundamentos de oposição e de embargos

SUMÁRIO:

A Administração Fiscal não pode deixar de conhecer uma questão relativa à regularidade da notificação para pagamento do imposto e consequente apreciação sobre a situação moratória do contribuinte, escudando-se no facto de se ter encetado já o processo de execução fiscal e entender ser aí que a questão deve ser conhecida.

O Relator,

João Gil de Oliveira

Processo n.º 672/2010

(Recurso Contencioso)

Data : 17 de Novembro de 2011

Recorrente: A

Entidade Recorrida : Secretário para a Economia e Finanças

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

I - RELATÓRIO

A, recorrente melhor identificado nos autos, vem interpor **recurso contencioso de anulação** do despacho do Exmo. Senhor Secretário para a Economia e Finanças, datado de 25 de Junho de 2010, apresentar **pedido cumulativo de determinação da prática de acto administrativo legalmente devido** e bem assim **arguir uma nulidade** nos termos e para os efeitos dos artigos 122º e 123º do Código de Procedimento Administrativo, alegando para tanto, fundamentalmente e em síntese:

O Recorrente A (contribuinte 7676XXX) obteve uma concessão por arrendamento de um terreno, sendo que à data desta aquisição não era residente na RAEM para efeitos fiscais.

Para efeitos exclusivos de liquidação e pagamento da contribuição predial urbana facultou à Administração fiscal, a morada do Advogado mandatado, o Senhor Dr. João Miguel Barros, para que este pudesse tratar dos assuntos exclusivamente relativos ao

pagamento do imposto predial do edifício denominado Palácio do Sucesso sito na Rua de Évora, na Taipa, porquanto não era nessa altura residente como se referiu supra, tendo para esse efeito subscrito o Modelo M/2, com vista ao cumprimento da obrigação fiscal atinente à contribuição predial urbana, o qual foi inclusivamente assinado pelo seu Mandatário, Senhor Dr. João Miguel Barros.

Os Serviços de Finanças remeteram em 27 de Novembro de 2003 um primeiro aviso para pagamento do imposto complementar devido pelo Recorrente A, relativo ao exercício de 2002, no valor de MOP\$1,417,0028.00, para a morada sita na Av. XXXX, n.º XX, Xº andar, ou seja, a morada indicada, exclusivamente, para fins de cobrança e liquidação do imposto predial.

Face à devolução do primeiro aviso foi remetido o segundo aviso, em 21 de Dezembro de 2003, para pagamento da quantia referida, devida a título de imposto complementar para a mesma morada referida supra.

A referida morada sita na Av. XXXX, n.º XX, Xº andar, não é nem nunca foi a residência do contribuinte.

Acresce que, desde Abril de 2003, o Dr. João Miguel Barros não tem escritório na Av. XXXX, n.º XX, Xº andar.

E, desse facto foi dado conhecimento à Direcção dos Serviços de Finanças, uma vez que a Associação do Advogados de Macau comunicou a mudança de endereço atinente ao domicílio profissional do Senhor Dr. João Miguel Barros à mesma, como, aliás, sempre acontece quando um advogado procede à mudança do respectivo domicílio profissional (Cfr. Doc. n.º 1, que se junta e se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais).

O contribuinte veio a conhecer da existência da dívida fiscal no início de 2009,

encontrando-se então o processo já em fase de processo de execução fiscal (certidão de relaxe n.º 2004-02-900XXX, a qual corresponde o conhecimento de cobrança n.º 2004-02-900XXX-X-X).

O ora Recorrente, perante estes factos, apresentou requerimento, em 27 de Fevereiro de 2009, ao Director dos Serviços de Finanças, no qual se explanaram os factos acima enunciados, peticionando por um lado, a isenção do pagamento de juros porquanto não havia sido notificado e, conseqüentemente, não se havia constituído em mora e, por outro lado, que lhe fosse autorizado o pagamento imediato do valor de MOP\$1,417,0028.00, a título de imposto complementar sobre o rendimento.

Estamos numa situação análoga ao designado conflito negativo de competência.

Nem o Chefe da Repartição de Finanças nem o Director dos Serviços de Finanças se assumem como entidades competentes para apreciar da ilegalidade da notificação [inválida] ao ora Recorrente, para pagamento do imposto complementar devido pelo Recorrente A, relativo ao exercício de 2002.

A Direcção dos Serviços de Finanças de Macau é entidade competente para praticar o acto de notificação sub judice, o qual remonta a momento anterior ao relaxe da dívida fiscal.

A notificação sub judice não consubstancia um acto de execução fiscal, independentemente de o processo se encontrar em fase de execução fiscal.

A invocação do artigo 29º do Decreto-Lei n.º 30/99M de 5 de Julho, revela um raciocínio tautológico e falacioso, porquanto no mesmo diploma se pode extrair de forma clara, nomeadamente no seu artigo 2.º, o qual elenca as atribuições da Direcção dos Serviços

de Finanças, sendo que compete ao seu Director ex vi artigo 4, n.º 2, al. f),: "e) Realizar a administração fiscal do Território, promovendo a adequação das leis fiscais e a defesa e reintegração dos interesses públicos, quando violados;".

De acordo com o preceituado, no artigo Artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 30/99M de 5 de Julho, a Repartição de Finanças de Macau, é subunidade da DSF a quem compete realizar a administração fiscal do Território, dando execução à política fiscal superiormente definida, promovendo o cumprimento das leis fiscais e providenciando a reintegração da legalidade e interesse público quando violados.

Nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 30/99M de 5 de Julho, sendo a Divisão dos Impostos sobre o Rendimento, uma subunidade integrante da Direcção dos Serviços de Finanças, compete-lhe, na respectiva área: "d) Constituir os órgãos de recebedoria na obrigação de arrecadar as importâncias liquidadas e verificar a exactidão do seu cumprimento;

f) Apreciar e decidir sobre o conteúdo de requerimentos relativos à aplicação das leis fiscais;

g) Anular as decisões constitutivas de direitos certos e executórios, nos casos autorizados por lei;" (negrito e sublinhado nosso).

Acresce, que também no âmbito de estrutura dispõe o artigo 3º, n.º 3 do Decreto Lei n.º 30/99M de 5 de Julho, que a Repartição das Execuções Fiscais, ainda que se regendo por diploma próprio, funciona junto da Direcção dos Serviços de Finanças (também aqui designada por DSF).

As competências supra elencadas, evidenciam de forma inequívoca que estas

atribuições legais da Direcção dos Serviços de Finanças não precludem, nem terminam após a transição do processo para a fase de execução fiscal.

Nos termos do disposto no artigo 31.º do Código de Procedimento Administrativo, determina-se que a competência é definida por lei ou por regulamento e é irrenunciável e inalienável, sem prejuízo do disposto quanto à delegação de poderes e à substituição, e bem assim que é nulo todo o acto que tenha por objecto a renúncia à titularidade ou ao exercício da competência conferida aos órgãos administrativos, sem prejuízo da delegação de poderes e figuras afins

Mais consagra o Artigo 32.º do Código de Procedimento Administrativo, 'determina que a competência fixa-se no momento em que se inicia o procedimento, sendo irrelevantes as modificações de facto que ocorram posteriormente, ainda que se tratem de modificações de direito.

O objecto do requerimento apresentado à DSF tem subjacente a invalidade de um acto praticado por esta entidade, em momento anterior ao relaxe da dívida, o qual inquina todo o processado subsequente.

De harmonia com a Lei n.º 12/2003, que alterou o Regulamento do Imposto Profissional e o Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos, no seu Artigo 2.º, no que concerne a competências em matéria fiscal, o seguinte:

"1. As competências para lançamento, liquidação, fixação, notificação e aplicação de penalidades que, nas leis ou regulamentos fiscais, se encontram atribuídas ao chefe do Departamento de Auditoria, Inspecção e Justiça Tributária e ao chefe da Repartição de Finanças de Macau, seja directamente seja por, em virtude das leis orgânicas da Direcção

dos Serviços de Finanças, lhes terem sido atribuídas implicitamente, são atribuídas ao director dos Serviços de Finanças.

2. O director dos Serviços de Finanças é a entidade competente para apreciar das reclamações de actos administrativos praticados no âmbito das competências referidas no número anterior, com excepção das que se refiram à impugnação da fixação da matéria colectável quando especialmente se preveja a reclamação para Comissões de Revisão, caso em que a competência se mantém nessas Comissões.

3. Da decisão do director dos Serviços de Finanças em reclamação graciosa cabe recurso hierárquico necessário para o Chefe do Executivo".

A invalidade em questão foi invocada ante a Direcção dos Serviços de Finanças, na pessoa da sua Directora, já que foi aquela a entidade geradora do acto inválido.

Desde já se diga que por força do disposto na Lei da Reunificação, n.º 1/1999 e seus respectivos anexos que o Decreto 38.088 de 15 de Dezembro de 1950 não está vigente no ordenamento da RAEM.

No caso deste Venerando Tribunal de Segunda Instância entender pela "vigência material" do Decreto 38.088 de 15 de Dezembro de 1950; sempre se diga que em dispositivo algum deste diploma se encontra coarctada a possibilidade de a entidade geradora do vício - a DSF - poder vir a reconhecer uma invalidade por si praticada e não detectada pela Repartição de Execuções Fiscais.

Independentemente da possibilidade do Chefe da Repartição das Execuções Fiscais poder também conhecer da falta de notificação e do conseqüente pedido para não pagamento de juros - atento o facto de o Recorrente nunca ter entrado em mora.

Da análise do Código de Execuções Fiscais resulta que não é retirada competência à DSF para conhecer de actos inválidos praticados por esta, sendo que o acto administrativo subjacente à notificação para pagamento do imposto complementar sobre o rendimento enferma a validade do título executivo em questão, maxime a certidão de relaxe enviada à Repartição de Execuções Fiscais, a qual é inválida.

A argumentação utilizada pela Administração Fiscal consubstanciada, por um lado, na admissão de competência em razão da matéria para o conhecimento do pedido formulado no requerimento de 27 de Fevereiro de 2009, por parte da Directora dos Serviços de Finanças, e por outro lado, que a mesma competência é inoperante por tal requerimento não apresentado dentro dos prazos estipulados, não pode receber acolhimento por este Alto Tribunal.

Dispõe o artigo 62.º do Código de Execuções Fiscais que "é nulo tudo o que se processar depois do documento inicial do processo. quando o executado não tiver sido citado". Mais se determina que a nulidade por falta de citação é de conhecimento oficioso, podendo ser arguida a todo o tempo e em qualquer fase do processo (cfr. Artigos 67.º e 68º do referido Código).

O Artigo 49.º do Regulamento do Imposto Complementar sobre o Rendimento determina, no âmbito do lançamento, liquidação e cobrança deste imposto, que "A competência para o lançamento, liquidação e cobrança do imposto complementar sobre o rendimento global pertence à Direcção dos Serviços de Finanças, através do Departamento de Contribuições e Impostos."

Aliás, de acordo com o disposto no artigo 76.º do referido Regulamento de Imposto Complementar, encontra-se determinado que "Todo aquele que se considere lesado por

decisões ou actos praticados pelos funcionários ou agentes a prestar serviço na Repartição de Contribuições e Impostos, ou pelas Comissões de Fixação e Revisão do Imposto Complementar, no exercício das funções que lhes são cometidas por este regulamento, pode solicitar, em reclamação graciosa, a modificação ou a revogação de tais decisões ou actos.", dispondo de prazo a computar da data a partir da data conhecimento.

Efectivamente, dispõe o artigo 77º do referido Regulamento do Imposto Complementar sobre o Rendimento que a reclamação graciosa é deduzida para o órgão que praticou o acto que se deseja modificar ou revogar, no prazo de quinze dias, a contar da data do conhecimento ou da notificação da decisão ou acto.

Inexiste prazo estabelecido na lei para arguição de uma invalidade desta natureza.

Inexistem fundamentos legais que justifiquem a preclusão da competência da DSF ou dispositivos legais que consubstanciem impedimento legal que obste à competência da DSF para conhecer do requerimento apresentado pelo Recorrente em 27 de Fevereiro de 2009, tendo em conta o objecto do mesmo.

De harmonia com o estatuído no Artigo 44.º do Código de Procedimento Administrativo, no âmbito de conflitos de jurisdição, de atribuições e de competência, dispõe-se o que os conflitos de atribuições são resolvidos pelos tribunais administrativos, mediante recurso contencioso, quando envolvam órgãos de pessoas colectivas diferentes.

Concluimos pois, que da análise do Código de Execuções Fiscais não é retirada competência à DSF para conhecer de actos inválidos praticados por esta, sendo que o acto administrativo subjacente à notificação para pagamento do imposto complementar sobre o rendimento enferma a validade do título executivo em questão, maxime a certidão de relaxe

enviada à Repartição de Execuções Fiscais, a qual é inválida como veremos infra.

Pelo que deverá o Tribunal de Segunda Instância decretar a anulação do despacho recorrido, substituindo por outro que reconheça a competência da DSF para conhecer do requerimento apresentado em 27 de Fevereiro de 2009, com vista ao reconhecimento da invalidade da notificação para liquidação e pagamento do Imposto Complementar sobre o Rendimento autorizando-se, por conseguinte, o Recorrente a pagar o imposto em dívida, no valor de MOP\$1,417,0028.00, sem o acréscimo de quaisquer juros.

A expedição do modelo M/5 (boletim n.º 2002-032XXX-XX) para a "Avenida XXXX, n.º XX, Edifício XX. Xº andar" foi efectuada para a morada que nunca foi indicada pelo Recorrente, no âmbito do Imposto Complementar de Rendimento.

A referida morada sita na Av. XXXX, n.º XX, Xº andar, não é nem nunca foi a residência do contribuinte.

A Administração Fiscal violou o disposto no artigo 3º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 16/84/M, porquanto se socorreu de endereço indicado pelo Recorrente em sede e no âmbito da contribuição predial urbana, mais concretamente, enviou a notificação para o antigo domicílio profissional do Ilustre Advogado, Exmo. Sr. Dr. João Miguel Barros, o qual foi mandatado, exclusivamente, para tratar das obrigações fiscais atinentes à contribuição predial urbana.

Tal ilegalidade resulta inequivocamente na ineficácia do acto de notificação face ao ora Recorrente, enfermando tal acto de nulidade que expressamente se argui para todos os seus efeitos legais, peticionando ao este Tribunal a sua declaração, de harmonia com o estatuído no Artigo 20.º do Código de Recurso Contencioso Administrativo.

Não pode o Tribunal da Segunda Instância olvidar que, tratando-se de um acto de notificação dirigido à própria parte contribuinte - ora Recorrente -, como forma de garantia para exercício do seu direito de defesa (cfr. Artigos 43, n.º 3 e 44º, n.º 1 do RICR), é exigível que estas sejam efectivamente transmitidas ao contribuinte, de forma expressa, nomeadamente indicando as cominações em que incorre no caso de incumprimento, existindo prazos pré-determinados para o cumprimento das injunções constantes de uma notificação, como no caso dos presentes autos.

O acto de notificação sub Júdice viola desde logo o Princípio da legalidade e Princípio da prossecução do interesse público e da protecção dos direitos e interesses dos residentes consagrado nos artigos 3º e 4º do Código de Procedimento Administrativo, porquanto os órgãos da Administração Pública devem actuar em obediência à lei e ao direito, dentro dos limites dos poderes que lhes estejam atribuídos e em conformidade com os fins para que os mesmos poderes lhes forem conferidos, prosseguindo o interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos residentes.

O princípio da participação, disposto no artigo 10.º do Código de Procedimento Administrativo, - o qual consagra a obrigatoriedade dos órgãos da Administração Pública em assegurar a participação dos particulares, bem como das associações que tenham por objecto a defesa dos seus interesses, na formação das decisões que lhes disserem respeito, designadamente através da respectiva audiência, - foi igualmente violado atenta o acto de notificação em causa.

A Administração Fiscal ao ter praticado o acto de notificação nos termos em que o fez violou o princípio da boa fé, previsto no artigo 8.º do Código de Procedimento Administrativo, sendo que no exercício da actividade administrativa, e em todas as suas

formas e fases, a Administração Pública e os particulares devem agir e relacionar-se segundo as regras da boa fé, ponderando-se os valores fundamentais do direito, relevantes em face das situações consideradas, com especial enfoque para o objectivo a alcançar com a actuação empreendida.

A Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto, a propósito da notificação e regras para a contagem dos prazos determina no seu artigo 3º, n.º 1 que, "O regime das notificações e avisos estabelecido no Decreto-Lei n.º 16/84/M, de 24 de Março, afasta a aplicação, em matéria fiscal, do disposto nos artigos 66.º e 69.º do Código do Procedimento Administrativo." Reporta-se ao Código de Procedimento Administrativo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 35/94/M, de 18 de Julho, vigente à data da promulgação desta Lei/15/96/M de 12 de Agosto, o qual foi expressamente revogado pelo Decreto-Lei n.º 57/99 de 11 de Outubro, inexistindo qualquer norma remissiva no que aos artigos 66º e 69º concerne constantes do Código de Procedimento Administrativo.

Presentemente a interpretação do invocado artigo 3º, n.º 1 da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto, implicam o afastamento do estatuído nos artigos 66º e 69º do Código de Procedimento Administrativo, na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 57/99 de 11 de Outubro.

À data da subscrição do Modelo M/2, com vista ao cumprimento da obrigação fiscal atinente à contribuição predial urbana, o qual foi inclusivamente assinado pelo seu Mandatário, Senhor Dr. João Miguel Barros, o Recorrente não era residente fiscal para efeitos do Imposto Complementar sobre o Rendimento, sendo por mais evidente que nunca havia apresentado por esse facto nenhuma declaração em sede deste Imposto.

Não existe, nem foi indicado nenhum domicílio, no âmbito do imposto complementar sobre o rendimento, até porque em bom rigor inexistia "processo" individual, nos termos do

disposto no artigo 50º do RICR, facto que conduziu a Administração Fiscal a subverter as regras - gerais e especiais - do procedimento administrativo.

O acto ilícito consubstanciado na utilização de morada indicada aos Serviços de Finanças no âmbito da contribuição predial é, por si só, gerador da nulidade do acto administrativo que subjaz à notificação, nos termos concatenados n.º 1 do artigo 3º do referido Decreto-Lei n.º 16/84/M, e artigos 122º e 123º do Código de Procedimento Administrativo.

A notificação sub judice é inválida, sendo que tal acto padece, pelo menos, de ineficácia quanto ao Recorrente, vício que expressamente se argui para todos os efeitos legais, o que inelutavelmente conduzirá à conclusão legal que o Recorrente não chegou sequer a ser constituído em mora, termos em que não são devidos quaisquer juros moratórios.

Administração Fiscal tem poderes para ficcionar a ampliação do objecto do mandato conferido pelo Recorrente ao Senhor Dr. João Miguel Barros, de molde a que o acto de notificação ora posto em crise, pudesse ser considerado plenamente legal e eficaz,

Sem conceder e à cautela, na eventualidade do Tribunal de Segunda Instância entender que a Administração Fiscal pode, por um lado, utilizar para efeitos da notificação sub judice qualquer endereço que conste de um qualquer processo individual do Recorrente junto dos Serviços de Finanças, independentemente do âmbito do imposto em que o mesmo foi fornecido àquela entidade e, por outro lado, que a Administração Fiscal dispõe de poderes para ficcionar o objecto do Mandato concedido pelo Recorrente ao Ilustre Advogado, Senhor Dr. João Barros, ainda assim o acto de notificação seria ineficaz, ou nulo, não estando este Alto Tribunal vinculado, todavia, pela qualificação jurídica do vício sub judice.

É que o suposto acto de notificação, sempre padeceria de vício, ainda que praticado nas circunstâncias ora equacionadas por mero exercício de demonstração jurídica, porquanto a alteração o domicílio profissional do Senhor Dr. João Miguel Barros foi comunicada aos Serviços de Finanças, desde Abril de 2003, pelo menos, pela Associação do Advogados de Macau, como, aliás, sempre acontece quando um advogado procede à mudança do respectivo domicílio profissional.

De acordo com a alínea c) do artigo 25.º do Decreto-Lei n.º 30/99/M, e artigos 63.º 62º do RICR, impende sobre a Administração Fiscal a obrigação de actualização do ficheiro atinente ao Advogado, Senhor Dr. João Miguel Barros, sobre a alteração do domicílio já referido, ocorrida em Abril de 2003, o que não sucedeu, tendo a Administração Fiscal violado o disposto no artigo 25, alínea c) do Decreto Lei n.º 30/99/M, facto gerador da invalidade do acto de notificação na pessoa do putativo procurador do Recorrente para os efeitos - no âmbito - do imposto complementar sobre o rendimento.

Conforme disposto no artigo 50.º do RICR, por cada contribuinte sujeito ao lançamento do imposto complementar formar-se-á um processo, onde se reunirão todos os elementos que lhe respeitam.

Pelo exposto, e à cautela os actos de notificação de 27 de Novembro de 2003 bem como o acto de notificação de dia 23 de Dezembro (cfr. Ponto I.1.3 e I.1.4 da presente peça processual) não são susceptíveis de produzir eficácia no que ao Recorrente concerne, ainda que considerada a putativa existência de mandato para esse fim, nos termos e para os efeitos do previsto no artigo 123º do Código de Procedimento Administrativo, invalidade que expressamente se invoca, sendo tal vício arguido considerando as manifestas consequências legais de tal arguição.

Conforme disposto no Artigo 24.º do Código de Recurso de Contencioso Administrativo, a cumulação de pedidos é legalmente admissível no recurso contencioso de anulação quando, atenta a competência do Tribunal em vez do acto anulado ou declarado nulo ou juridicamente inexistente, devesse ter sido praticado um outro acto administrativo de conteúdo vinculado.

Conforme demonstrámos supra os actos de notificações sub judice expedidos pela Administração Fiscal, em 27.11.2003 e 21.12.2003 são inválidos, os quais inquinaram todo o processado subsequente.

Conforme disposto no Artigo 24.º do Código de Recurso de Contencioso Administrativo, a cumulação de pedidos é legalmente admissível no recurso contencioso de anulação quando, atenta a competência do Tribunal em vez do acto anulado ou declarado nulo ou juridicamente inexistente, devesse ter sido praticado um outro acto administrativo de conteúdo vinculado.

Este pedido pode ser utilizado para obter a condenação da entidade competente à prática de um acto administrativo ilegalmente omitido ou recusado.

A condenação à prática de acto administrativo legalmente devido pode ser pedida quando:

"a) Tendo sido apresentado requerimento que constitua o órgão competente no dever de decidir, não tenha sido proferida decisão dentro do prazo legalmente estabelecido;

b) Tenha sido recusada a prática do acto devido; ou c) Tenha sido recusada a apreciação de requerimento dirigido à prática do acto. III. Em situações de recusa da prática do acto devido (recusa da prática de acto expresso) ou de recusa de apreciação de

requerimento (rejeição liminar do requerimento com recusa de pronúncia sobre o seu objecto) (...)." Vide a este propósito o douto Acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo Norte, em 01/18/2007, no âmbito do processo n.º 00226/05.0BEVIS, disponível para consulta in www.dgsi.pt.

De acordo com o disposto no Artigo 121.º do Código de Procedimento Administrativo, a propósito da eficácia dos actos constitutivos de deveres ou encargos, determina-se que:

"1. Os actos que constituam deveres ou encargos para os particulares e não estejam sujeitos a publicação começam a produzir efeitos a partir da sua notificação aos destinatários, ou de outra forma de conhecimento oficial pelos mesmos ou do começo de execução do acto.

2. Presume-se o conhecimento oficial sempre que o interessado intervenha no procedimento administrativo e aí revele perfeito conhecimento do conteúdo do acto." (negrito e sublinhado nosso).

No que concerne ao dever de notificar, estatuí o Artigo 68.º do Código de Procedimento Administrativo que devem ser notificados aos interessados os actos administrativos que decidam sobre quaisquer pretensões por eles formuladas, imponham deveres, sujeições ou sanções, ou causem prejuízos, e bem assim que criem, extingam, aumentem ou diminuam direitos ou interesses legalmente protegidos, ou afectem as condições do seu exercício.

Conforme demonstrámos supra os actos de notificações sub judice expedidos pela Administração Fiscal, em 27.11.2003 e 21.12.2003 são inválidos, os quais inquinaram todo o processado subsequente.

Esta invalidade é patentemente manifesta, independentemente da sua qualificação como ineficaz ou nula, sendo que foram invocadas e arguidas ambas as formas de vício, tendo sido inequivocamente comprovada a necessidade da prática de novo acto de notificação de molde a que o Recorrente possa exercer todos os direitos e deveres dentro dos limites temporais e parâmetros legais despoletados por tal acto de notificação.

Por todo o exposto, O Recorrente peticiona ao Tribunal a condenação da Administração Fiscal no reconhecimento da invalidade dos actos de notificação e, consequentemente a condenação para a prática de novo acto de notificação, desta feita, em observância de todos os critérios e formalidades impostas por lei com vista ao cumprimento do pagamento do valor devido pelo Recorrente, a título de Imposto Complementar sobre o Rendimento, referente ao exercício de 2002.

Nestes termos, conclui, deve o presente recurso contencioso de anulação de acto administrativo ser admitido e ser:

- Declarado anulado o despacho do Exmo. Senhor Secretário das Finanças e Economia, datado de 25 de Junho de 2010 que indeferiu a reclamação da decisão que, por seu lado, indeferiu o pedido do recorrente para revogação do despacho do despacho, proferido em 02.03.2010, pela Exma. Senhora Directora dos Serviços de Finanças Substituta, exarado na Informação n.º 31/NAJ/MJV/10, o qual, por seu turno, revogou o Despacho da Exma. Sr.^a Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009 (exarado na informação n. 0204/NIC/DISR/RFM/2009, de 5 Março; e em consequência

- Decretada a substituição por outro Despacho que julgue a Directora dos Serviços de Finanças como entidade competente para conhecer do pedido

formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, o qual consiste no reconhecimento por parte da Administração Fiscal da ineficácia dos actos de notificação *sub judice* (expedidas pela Administração Fiscal em 27.11.2003 e 21.12.2003), possibilitando o pagamento da quantia de MOP\$1,417,028.00 (um milhão quatrocentas e dezassete mil e vinte e oito patacas), a título de Imposto Complementar sobre o Rendimento;

- Declarada a nulidade dos actos de notificação *sub judice*, expedidos pela Administração Fiscal em 27.11.2003 e 21.12.2003); subsidiariamente

- Declarada a ineficácia dos actos de notificação *sub judice*, expedidos pela Administração Fiscal em 27.11.2003 e 21.12.2003 ;

- Ser considerado procedente, por provado, o pedido cumulativo de determinação da prática de acto administrativo legalmente devido, o qual se consubstancia na condenação da Administração Fiscal a reconhecer da invalidade dos actos de notificação expedidos por esta em 27.11.2003 e 21.12.2003 e, conseqüentemente condená-la na prática de novos actos de notificação com vista ao cumprimento do pagamento do valor devido a título de Imposto Complementar sobre o Rendimento, pelo que em conformidade não serão aplicáveis juros de mora no pagamento do respectivo imposto complementar de rendimentos referente ao exercício de 2002.

Tam Pak Yun, o Senhor Secretário para a Economia e Finanças, entidade recorrida, apresentou a sua contestação, dizendo, em síntese:

O recurso que ora se contesta tem por objecto o despacho do Senhor Secretário para a Economia e Finanças de 25 de Junho de 2010, notificado à recorrente através do Ofício n.º 056/NAJ/MJV/2010, de 5 de Julho de 2010.

Em 15 de Outubro de 2003, a Comissão de Fixação determinou o rendimento colectável do Sr. A relativo ao exercício de 2002, em sede de ICR.

Em 21 de Novembro de 2003, enviou a notificação modelo M/5 para o endereço declarado pelo contribuinte, tendo sido enviado um segundo aviso após a devolução do 1.º.

Havendo uma segunda notificação dos actos tributários de liquidação, o contribuinte presume-se notificado ainda que a carta tenha sido devolvida.

As disposições do Decreto-Lei na 16/84/M, de 24 de Março, estão em consonância com o Código de Processo Civil que, em quase tudo, dá idêntico tratamento a esta temática, atendendo-se aqui, também, ao domicílio declarado no respectivo processo.

Não tendo o contribuinte procedido à liquidação voluntária do imposto fixado dentro do prazo estabelecido pelo Legislador, esta relaxou, passando-se à cobrança coerciva da dívida tributária - certidão de relaxe na 2004-02-900160, de 2 de Março de 2004.

Os contribuintes têm o dever de cumprirem as obrigações acessórias previstas na lei, nomeadamente as declarativas relativamente ao exercício de actividades que a esta estejam legalmente obrigados.

As notificações que sejam efectuadas em virtude do disposto em leis ou regulamentos fiscais devem ser enviadas para a morada indicada nas declarações apresentadas pelo contribuinte - cfr. artigo 3.º do Decreto- Lei n.º 16/84/M, de 24 de Março.

A morada para onde foram enviadas as notificações foi a indicada pelo contribuinte na declaração da "Identificação do Proprietário - modelo M/2 - da CPU, sendo este o único endereço declarado para efeitos fiscais, tendo sido respeitadas pela Administração Fiscal as regras de notificação legalmente previstas.

No processo tributário, as notificações enviadas para o domicílio indicado pelo contribuinte não necessitam de ser pessoais, presumindo-se estes notificados "no quinto dia posterior ao do registo postal, ou no primeiro dia útil seguinte a esse, quando o não seja", nos termos do artigo 2º, nº 3 do Decreto-Lei nº 16/84/M, de 24 de Março.

Sobre o pedido de determinação da prática de acto administrativo legalmente devido escusamos a pronunciar-nos, por sobre ele já ter sido proferida decisão por este Tribunal.

Sendo de improceder o alegado vício de falta de notificação.

Nestes termos, requer que o presente recurso seja julgado improcedente, por o acto administrativo posto em crise não padecer do alegado vício de falta de notificação, sendo, conseqüentemente, mantido o despacho do Senhor Secretário para a Economia e Finanças de 25 de Junho de 2010, com as legais conseqüências

O recorrente e a entidade recorrida apresentaram **alegações facultativas**, reafirmando no essencial as suas posições.

O Digno Magistrado do MP ofereceu o seguinte douto parecer:

Não detendo a matéria especial complexidade, comporta, no entanto, o

procedimento conducente ao acto questionado alguma singularidade que convirá apurar, nos aspectos que reputamos de essenciais :

- Tendo, ao que o próprio refere, em inícios de 2009, tomado conhecimento, já em sede de execução fiscal, da certidão de relaxe relativa ao pagamento de IRC relativo ao exercício de 2002, o recorrente apresentou, em 27/2/09, à DSF, requerimento peticionando, por um lado, a isenção de pagamento de juros de mora, por entender não ter sido notificado para o pagamento voluntário e, por outro, o pagamento imediato, no valor de MOP1.417.028,00 atinente a esse imposto;

- Tal requerimento foi indeferido pela directora dos S.F., por despacho de 13/3/09, por, em síntese, se ter considerado terem as notificações empreendidas sido levadas a cabo nos termos legais exigíveis;

- Desse despacho, foi apresentada reclamação em 6/4/09, a qual viria a ser indeferida em 30/4/09, reiterando-se a correcção do procedimento;

- Interposto recurso hierárquico necessário desta decisão para o Chefe do Executivo, inexistiu decisão expressa desta entidade, razão por que deu acabou por dar entrada neste Tribunal em 18/12/09, recurso contencioso de anulação de pretensão acto de indeferimento tácito, originando o proc. 5/2010.

- Entretanto, por acto de 2/3/10, a directora dos S.F. revogou o seu acto de 13/3/09, bem como os actos dele subsequentes, declarando-se incompetente para apreciação da matéria, deferindo tal competência à Repartição das Execuções Fiscais;

- Face a essa revogação, declarou este TSI extinta a instância, por impossibilidade superveniente da lide (perda de objecto) relativamente ao recurso

contencioso pendente sobre o acto revogado, por acórdão de 29/4/10 ;

- Nesta conjuntura, em 22/3/10, apresentou o recorrente à DSF requerimento solicitando, no fundo, a "revogação do despacho revogatório", entendendo dever essa entidade declarar-se competente, dado que, a seu ver, se tratava de questão anterior ao relaxe fiscal, pedido que foi indeferido por decisão da directora dos S.F. de 1/4/10 ;

- Desse despacho interpôs o recorrente recurso hierárquico necessário para o Secretário para a Economia e Finanças que, com data de 25/6/10, negou provimento, mantendo a decisão.

É este o acto em escrutínio no presente recurso.

Pois bem : da análise de todo o relatado resulta para nós evidente cingir-se a questão a dilucidar ao apuramento sobre se, face aos termos do requerimento do recorrente de 27/2/09, o director dos S.F. era ou não a entidade materialmente competente para a apreciação do requerido, ou se tal competência competiria à Repartição das Execuções Fiscais.

Pretende o recorrente que, fundando a sua pretensão na falta de notificação para pagamento voluntário do imposto, tal matéria se situará em momento anterior ao relaxe da dívida fiscal, pelo que o conhecimento respectivo competiria efectivamente à directora dos S.F.

Cremos assistir-lhe razão.

Nos termos do art. 29º do Dec.-Lei 30/99/M de 5/7, "À Repartição da Execuções Fiscais compete a prática de todos os actos de execução fiscal, que não sejam da competência

do tribunal previstas no Código das Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 38.088 de 12 de Dezembro de 1950".

Serve o nosso sublinhado para acentuar isso mesmo : que a competência da Repartição em causa se reporta exclusivamente a "actos de execução fiscal", moldura onde não vemos enquadrada a pretensa falta de notificação do devedor tributário para o pagamento voluntário, matéria a contender com eventual ineficácia do acto tributário, que se situa, obviamente, a montante do relaxe e execução fiscal e deve ser dirimida por quem de direito, no caso, a directora dos S.F. (cfr, designadamente, artigos 4º, nº 2, al. f) e 11º do Dec Lei 30/99/M de 5/7 e art. 2º da Lei 12/2003), independentemente de o processo ter já sido remetido à Repartição de Execuções Fiscais, uma vez que o que verdadeiramente se questiona é, precisamente se o procedimento deveria ter sido remetido a essa Repartição, já que tal se não compreenderia em face da assacada falta de notificação para o pagamento voluntário do imposto, sendo certo que "malgré" tal remessa, não se divisa qualquer normativo que vede a possibilidade de a entidade eventualmente geradora do vício poder sanar o mesmo.

A tal entendimento não se opõe, cremos, quer a circunstância de a directora dos S.F. se ter já pronunciado sobre a matéria, uma vez que com a revogação do seu acto este desapareceu da ordem jurídica, quer o facto de se encontrar pendente recurso contencioso de acto do Chefe das Execuções Fiscais que determinou que "quanto à isenção de juros de mora e demais encargos não existe base legal que possibilite a mesma em processo executivo", sob pena de esquema algo maquiavélico (aquilo a que o recorrente tende a apelidar de "conflito negativo de competência") em que qualquer das entidades a que o recorrente se dirigiu com a sua pretensão, se exime à competência sobre a matéria, deixando o interessado completamente desprotegido no acesso à defesa dos seus direitos e interesses legítimos.

Não se trata aqui, como é bom de ver, do apuramento sobre se assiste ou não qualquer razão ao recorrente acerca da pretensa falta de notificação para pagamento, ou se a mesma se encontrará de acordo com os trâmites legalmente consignados, matéria que vemos ocupar "parte de leão" do argumentado pelos intervenientes e que, para o caso, se revelará inócua: o que importa salientar é que a directora dos S.F., revogando anterior despacho em que conhecia da matéria e actos subsequentes, se declarou materialmente incompetente para o conhecimento da mesma quando, a nosso ver, tal competência se mantinha para a apreciação concreta do que o recorrente peticionava, mesmo na fase em que o procedimento se encontrava, situação de que, aliás, o despacho do Chefe da Repartição de Execuções Fiscais a que se aludiu acaba por fazer algum "eco", ao consignar a inexistência de base legal para o conhecimento, em processo executivo, da isenção de juros de mora e demais encargos peticionada pelo recorrente.

E, reportando-se o presente recurso contencioso à impugnação do acto do Secretário que manteve aquela decisão, sofrerá este do mesmo vício interpretativo da lei, o que deverá conduzir à anulação respectiva, sendo certo, porém, que, por aqui se não revelar compatível o escrutínio respectivo, haverão que ser rejeitados os pedidos de nulidade ou ineficácia dos actos de notificação, bem como a pretendida "substituição" do despacho da entidade administrativa, esta, por inadmissível face ao preceituado no art. 20º, CPAC e sob pena de usurpação de poderes.

Este, o nosso entendimento.

Foram colhidos os vistos legais.

II - PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

Este Tribunal é o competente em razão da nacionalidade, matéria e hierarquia.

O processo é o próprio e não há nulidades.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária e são dotadas de legitimidade *ad causam*.

Não há outras excepções ou questões prévias que obstem ao conhecimento do recurso.

III - FACTOS

Com pertinência, têm-se por assentes os factos seguintes:

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

Por referência ao recurso hierárquico apresentado por V. Ex.^a na qualidade de mandatário do Sr. A, com entrada no Gabinete do Senhor Secretário para a Economia e Finanças em 7 de Maio de 2010, cumpre-nos notificar V. Ex.^a, nos termos dos artigos 68.º e ss. do Código do Procedimento Administrativo, do despacho do Senhor Secretário para a Economia e Finanças 25 de Junho de 2010, exarado na Informação n.º 098/NAJ/MJV/2010, consistindo o seu teor no seguinte:

"Concordo."

Ass.: Tam Pak Yuen, aos 25.06.2010.

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

"Exm.º Senhor SEF,

Concordo com a conclusão do parecer da presente informação.

Conforme a análise e conclusão constantes da presente informação. propõem-se a V

Ex. "tome em consideração negar o provimento ao recurso hierárquico necessário interposto pelo recorrente."

Ass.: Vitória da Conceição, aos 11.06.2010.

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

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

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

À Consideração Superior,"

Ass.: Simone Martins, aos 11.06.2010.

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

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

O Sr. A, com o n.º Fiscal 7676XXX, vem, através do seu procurador - Dr. Rodrigo Mendia de Castro, advogado -, em requerimento de 7 de Maio de 2010, dirigido ao Senhor Secretário para a Economia e Finanças, solicitar a revogação do despacho de 1 de Abril de 2010, exarado na Informação n.º 057/NAJ/MJV/2010 e notificado ao contribuinte através do ofício n.º 28/NAJ/MJV/2010 de 7 de Abril de 2010.

Questões Prévias

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

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

parecer:

Dos factos, importa registar:

1. Em 15 de Outubro de 2003, a Comissão de Fixação determinou o rendimento colectável do Sr. A - contribuinte n.º 7676XXX - relativo ao exercício de 2002, em sede de Imposto Complementar de Rendimentos, tendo o 1.º aviso para pagamento sido remetido em 27 de Novembro de 2003;

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

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

4. Assim, em 2 de Março de 2004, foi emitida a certidão de relaxe n.º 2004-02-900160 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 2004-02-900224-2-0, por dívida de ICR referente ao exercício de 2002;

5. Em 27 de Fevereiro de 2009, deu entrada nesta Direcção de Serviços um requerimento do contribuinte solicitando o não pagamento dos juros de mora, que foi objecto de despacho da Sr.ª Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009, exarado na Informação n.º 0204/NIC/DISR/RFM/2009, de 5 de Março;

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

7. Consequentemente, concluiu a Direcção dos Serviços de Finanças que a Directora dos Serviços não é a entidade competente para conhecer o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, tendo, por despacho exarado na Informação n.º 031/NAJ/MJV/2010, de 2 de Março de 2010, revogado o mencionado despacho, bem como

todos os actos posteriores, tendo remetido à Repartição de Execuções Fiscais o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, para o devido tratamento;

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

9. Em 7 de Maio de 2010, por discordar decisão consubstanciada no despacho exarado na Informação n.º 031/NAJ/MJV/2010, de 2 de Março de 2010, o Sr. A apresentou um recurso hierárquico necessário junto do Secretário para a Economia e Finanças, ora sub judice, imputando à Directora dos Serviços de Finanças a competência para conhecer o pedido por si formulado em 27 de Fevereiro de 2009;

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

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

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

Mais se informa a v. Ex.^a que, nos termos do disposto na subalínea (2) da alínea 8) do artigo 36.º da Lei n.º 9/1999, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 912004, e na alínea 2) do n.º 2 do artigo 25.º do Código de processo Administrativo Contencioso, do acto administrativo em apreço cabe recurso contencioso, a interpor no prazo de 30 dias a contar da data da notificação, para o Tribunal de Segunda Instância da Região Administrativa Especial de Macau.

Com os melhores cumprimentos,

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

P¹a Directora dos Serviços, Substituta,
A Coordenadora do NAJ,

Simone Martins”

2. Foi do seguinte teor o pedido de isenção de juros de mora no pagamento do Imposto Complementar de Rendimentos do Contribuinte A:

“Pedido de isenção de juros de mora no pagamento do Imposto Complementar de Rendimentos do Contribuinte "A e Outros", do exercício de 2002. (N.º Contribuinte: 7676XXX)

Relativamente ao assunto em epígrafe, venho por este meio comunicar a V. Ex^a, que por despacho da Sra. Directora, destes Serviços, de 13/03/2009, foi indeferido o pedido supra mencionado, uma vez que a Notificação de Fixação de Rendimento do Imposto Complementar, Modelo M/5, respeitante ao exercício de 2002, e do Mandado de Notificação, foram devidamente enviadas para o endereço indicado pelo contribuinte na declaração da "Identificação do Proprietário", Modelo M/2, da Contribuição Predial Urbana, sendo o único endereço de contacto declarado pelo contribuinte para efeitos fiscais.

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

Para qualquer informação, pode entrar em contacto, durante as horas de expediente, com a Sra. Chan ou Sr. Manhão, do Núcleo do Imposto Complementar de Rendimentos - Grupo B e Contribuição Industrial, através dos telefones n.º 85990323 e 8599 0274.

Com os melhores cumprimentos.

Aos 20 de Março de 2009.

Pela Directora dos Serviços

O Chefe da Repartição de Finanças de Macau

Cheang Sai Kit”

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

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

(N.º Contribuinte: 7676XXX)

Relativamente ao assunto em epígrafe, comunico a V. Exa. que, o iludido pedido foi indeferido por despacho da Directora destes Serviços, de 30/04/2009, exarado na Informação n.º 0330/NIC/DISR/RFM/2009, em virtude de que o reclamante encontra-se inscrito somente na matriz predial e não no cadastro da contribuição industrial, como tal, face à falta de declaração sobre a residência permanente ou de outro endereço de aviso no cadastro da Contribuição Industrial, a Notificação de Fixação de Rendimento do Imposto Complementar M/5, respeitante ao exercício de 2002, e o Mandado de Notificação foram enviados para o endereço de aviso declarado no modelo M/2 da Contribuição Predial pelo próprio reclamante, sendo este um acto administrativo procedido em conformidade com as leis vigentes.

Mais comunico a V. Ex^a que, nos termos dos artigos 2.º n.º 3 da Lei n.º 12/2003 de 11 de Agosto e alínea a) do artigo 6.º da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto, do acto administrativo em apreço, cabe recurso hierárquico necessário **no prazo de 30 dias** a contar da data desta notificação para o Chefe do Executivo.

Para qualquer informação, pode entrar em contacto, durante as horas de expediente, com a Sra. Chan ou Sr. Manhão, do Núcleo do Imposto Complementar de Rendimentos -

Grupo B e Contribuição Industrial, através dos telefones n.ºs 8599 0323 ou 85990274.

Com os melhores cumprimentos.

Aos 11 de Maio de 2009.

Pela Directora dos Serviços

O Chefe da Repartição de Finanças de Macau

Cheang Sai Kit”

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

“Notificação do Despacho da Senhora Directora dos Serviços de Finanças, Substituta, de 2/03/2010.

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

Deste modo, sendo que os actos administrativos anuláveis "podem ser revogados com fundamento na sua invalidade e dentro do prazo do respectivo recurso contencioso ou até à resposta da entidade recorrida" – cfr. artigo 130º, n.º 1 do CPA-, a Sra. Directora dos Serviços de Finanças, substituta, por despacho de 2 de Março de 2010 exarado na Informação n.º 31/NAJ/MJV/10, de 2/03/2010, revogou o despacho da Sra. Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009, ex arado na Informação n.º 0204/NIC/DISR/RFM/2009, de

5 de Março.

Consequentemente, o pedido formulado por V. Ex.^a em 27 de Fevereiro de 2009, será remetido à Repartição de Execuções Fiscais para apreciação da questão substantiva do não pagamento dos juros de mora, considerando que "quando o particular, por erro desculpável e dentro do prazo fixado, dirigir requerimento, petição, reclamação ou recurso ao órgão incompetente, o respectivo documento é oficiosamente remetido ao órgão competente" - cfr. artigo 36.º, n.º 1 do CPA.

Com os melhores cumprimentos,

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

P'la Directora dos Serviços, Substituta,

A Coordenadora do NAJ,

Simone Martins”

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

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

Por referência ao pedido apresentado por V. Ex.^a na qualidade de mandatário do Sr. A, com entrada na Direcção dos Serviços de Finanças em 22 de Março de 2010, e nos termos do artigo 68.º e seguintes do Código do Procedimento Administrativo, fica pelo presente informado do despacho do Senhor Director dos Serviços, Substituto de 1 de Abril de 2010, exarado na Informação n.º 057/NAJ/MJV/2010, consistindo o seu teor no seguinte:

"Indefiro conforme o proposto."

Ass.: Iong Kong Leong, aos 01/04/10".

A citada informação foi objecto de Parecer da Senhora Coordenadora

do NAJ do seguinte teor:

"Exma Senhora Directora dos Serviços, Substituta,

Concordo com o presente parecer.

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

À consideração superior."

Ass.: Simone Martins, aos 30/03/2010.

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

"O Sr. A .com o n.º Fiscal 7676XXX, vem, através do seu procurador - Dr. Rodrigo Mendia de Castro, advogado -, em requerimento de 22 de Março de 2010, dirigido à Sra. Directora dos Serviços de Finanças (DSF), solicitar a revogação do despacho de 2 de Março de 2010, exarado na Informação n.º 031/NAJ/MJV/2010 e notificado ao contribuinte através do ofício n.º 21/NAJ/MJV/2010 de 3 de Março de 2010.

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

Dos factos, importa registar:

1. Em 15 de Outubro de 2003, a Comissão de Fixação determinou o rendimento colectável do Sr. A - contribuinte n.º 7676XXX - relativo ao exercício de 2002, em sede de Imposto Complementar de Rendimentos;

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

3. Assim, em 2 de Março de 2004, foi emitida a certidão de relaxe n.º 2004-02-900160 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 2004-02-900224-2-0, por dívida de ICR referente ao exercício de 2002;

4. Em 27 de Fevereiro de 2009, deu entrada nesta Direcção de Serviços um requerimento do contribuinte solicitando o não pagamento dos juros de mora, que foi objecto de despacho da Sra. Directora dos Serviços de Finanças de 13 de Março de 2009, exarado na Informação n.º 0204/NIC/DISR/RFM/2009, de 5 de Março;

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

6. Consequentemente, após análise jurídica do processo do contribuinte conclui a Direcção dos Serviços de Finanças que a Sra. Directora dos Serviços de Finanças não é a entidade competente para conhecer o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009, tendo, por despacho exarado na Informação n.º 031/NAJ/MJV/2010, de 2 de Março de 2010, revogado o mencionado despacho, bem como todos os actos posteriores, sendo remetido à Repartição de Execuções Fiscais o pedido formulado pelo contribuinte em 27 de Fevereiro de 2009;

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

À consideração Superior de V. Ex.ª

7. No âmbito do processo de execução fiscal, processo n.ºR/2004-02-900160 o recorrente foi notificado nos seguintes termos:

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

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

Notifique.

Ass) Vitória da Conceição"

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

"Analisado o requerimento do executado A datado de 27 de Fevereiro de 2009, e atendendo ao despacho da Senhora Directora dos Serviços, Substa. de 02/03/2010 explanado na informação n.º 031/NAJ/MJV/10, cabe responder:

1. A dívida exequenda trata-se de colecta do Imposto Complementar de Rendimentos, resultante do exercício do ano de 2002, foi fixado, como rendimento auferido do prédio de matriz predial n.º 40854.

2. O endereço de contacto indicado na declaração M/2 apresentada em 10/07/2002 por A e Outros relativo ao prédio de matriz predial n.º 40854 é "Avenida XXXX, n.º XX, Edifício XX, X andar", mediante esta, a notificação da isenção do pagamento da Contribuição Predial do prédio de matriz predial n.º 40854 a partir dos anos de 2001 a 2006, bem como, a notificação de fixação do valor locativo anual do referido prédio foram enviadas para o mesmo e após o envio das respectivas notificações, as mesmas foram recebidas.

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

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

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

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

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

À Consideração Superior.

RAEM, aos 12 de Abril de 2010.

Chefe Auxiliar da REF

Ass) Amélia Maria Minhava Afonso"

IV - FUNDAMENTOS

1. O caso

O recorrente, alegadamente residente na China Interior, obteve uma concessão de um terreno e em 2003 teve de pagar imposto complementar sobre os rendimentos relativos ao ano de 2002.

O aviso de pagamento foi-lhe enviado para o escritório de advogado que se encontrava tão somente mandatado para tratar da contribuição predial.

Mas mesmo assim o aviso de pagamento foi enviado para uma primeira morada de advogado quando este já comunicara a mudança de escritório à Administração Fiscal.

O certo é que o recorrente entrou em relaxe e encetou-se processo de execução fiscal, situação de que só teve conhecimento, alegadamente em 2009.

Requeru então ao DSF a isenção do pagamento de juros, alegando que não fora notificado da dívida fiscal mais requerendo o pagamento imediato da dívida (MOP\$1.417.028,00).

Foi indeferido esse requerimento, invocando-se que o aviso fora enviado para a única morada indicada pelo recorrente para efeitos de endereço fiscal.

Foi apresentada reclamação graciosa, alegando-se que esse contacto era para efeitos de contribuição predial.

A reclamação graciosa foi mantida no essencial com os mesmos argumentos de que foi notificado no endereço apostado no modelo M72 da Contribuição Predial pelo contribuinte.

Sobrevem recurso hierárquico necessário para o Exmo Senhor Chefe do Executivo, tacitamente indeferido.

Em Dezembro de 2009 o contribuinte deduziu impugnação judicial desse indeferimento tácito.

Na pendência deste recurso contencioso de anulação a Exma Senhora Directora dos Serviços de Finanças, substituta, em 1/4/2010, revogou o despacho da Senhora Directora dos Serviços de Finanças anterior, exarando-se no novo despacho que a DSF não é competente para conhecer do pedido pelo facto de o processo se encontrar em fase de execução fiscal, tendo o pedido deduzido sido remetido à Repartição de Execuções Fiscais para apreciação da questão substantiva do não pagamento dos juros de mora.

Perante isto, o recurso contencioso de anulação que pendia neste TSI foi julgado extinto por inutilidade superveniente da lide.

Em 23/4/2010, a Exma Senhora Chefe da Repartição das Execuções Fiscais proferiu despacho, pronunciando-se pela correcção das notificações que foram bem recebidas e quanto “*à isenção do pagamento de juros e demais encargos não existe base legal que possibilite a mesma em processo executivo; nestes termos em que devem prosseguir os autos até integral pagamento dos mesmos.*”

Em 20/5/2010 foi interposto recurso de anulação relativamente ao despacho da Senhora Chefe da Repartição das Execuções Fiscais.

Foi então pelo contribuinte pedida à Exma Sra DSF a revogação do despacho revogatório, alegando tratar-se de questão anterior ao relaxe da dívida fiscal.

Tal requerimento foi indeferido e nessa sequência foi interposto recurso hierárquico necessário para o Exmo Senhor SEF, mantendo-se a posição anterior já afirmada pela Administração Fiscal.

2. A primeira questão que importa apreciar e se mostra prévia a tudo a mais que vem colocado é saber se a questão suscitada pelo contribuinte é passível de ser conhecida autonomamente perante os respectivos Serviços de Finanças ou se deve ser suscitada e apreciada no processo de execução fiscal ou, porventura, se pode ser conhecida em ambas as sedes

Por outras palavras, **importa dizer quem é competente para**

apreciar a questão relativa à obrigação ou não de pagamento de juros, questão tão simples, pese o imbricado da situação que se desenvolveu, mas se traduz tão somente em saber se o contribuinte se considera em mora por ter sido regularmente notificado do pagamento do imposto.

Esta é a questão.

E é estranho que perante uma questão tão simples, qual cena *kafkiana*, ora se diga uma coisa, ora se diga outra, ora a DSF diga que o contribuinte não tem razão, ora diga que não é competente, enquanto a Chefe da Repartição de Finanças também diz que não é competente para isentar dos juros - quando não se trata de qualquer isenção -, para noutro passo se dizer que as notificações foram bem recebidas, para afinal a Administração, em despacho sustentado hierarquicamente, vir dizer que a DSF é competente desde que o requerimento seja apresentado nos prazos estipulados. E que, decorrido esse prazo, a Repartição das Execuções Fiscais passa a ter competência para a prática dos actos de execução fiscal previsto no Código das Execuções Fiscais.

Não pode ser.

4. O que está exactamente em causa é saber se o contribuinte foi regularmente notificado, foi isso que ele foi suscitar junto da Administração e sobre isso, nada.

Em termos processuais gerais, as questões mesmo de carácter substantivo que ponham em causa a existência ou a legalidade da própria dívida, tendo-se dado impulso à execução, é aí que devem ser suscitadas, haja em vista o regime geral das regras decorrentes da oposição e fundamentos dos embargos deduzidos a uma qualquer execução - cfr. artigos 696º e 697º do CPC.

Importa apurar se o mesmo se passa em sede de execuções fiscais, situação em que, por norma, o título nasce no âmbito de um procedimento prévio e no seio da Administração Fiscal.

Desde logo nos deparamos com as regras próprias do procedimento tributário, em particular das execuções fiscais.

Em Macau rege o Código das Execuções Fiscais (CEF), aprovado pelo Decreto n.º 38.088, de 6 Janeiro de 1951 e, percorrendo o respectivo articulado, o que se observa é que os fundamentos de oposição à execução são muito restritos, não se prevendo que, face à mera letra da lei, aí possam ser suscitadas as questões que são colocadas pelo contribuinte.

Na verdade, o executado pode opor-se à execução por simples **requerimento** ou **embargos**, não podendo usar-se simultaneamente dos dois meios de oposição, nos termos do artigo 161º e o artigo 165º é muito claro enquanto prevê que a oposição **só pode** ter por fundamentos os previstos por este código. **Em caso algum** pode versar matéria que segundo os respectivos regulamentos, deva constituir objecto de reclamação ou recurso contencioso.

E o artigo 169º diz que a oposição por simples requerimento só pode ter por fundamento a *ilegitimidade da pessoa citada, pagamento da dívida ou sua anulação* devidamente comprovada, *prescrição da dívida exequenda*.

Por seu turno, ao artigo 176º do CEF, preceitua que para além dos fundamentos contidos no artigo 169º, a oposição por meio de embargos poderá ter mais os seguintes: *ilegalidade da contribuição lançada, por essa espécie de contribuição não existir nas leis em vigor ou por não estar autorizada a sua cobrança na lei orçamental; falsidade do documento que servir de base à execução; litígio pendente ou instaurado depois da penhora acerca dos bens penhorados; não pertencerem ao executado os bens penhorados*.

E nas situações enquadráveis na referida alínea a) do art. 176.º, a primeira das situações está-se perante a doutrinal e jurisprudencialmente denominada «*ilegalidade abstracta ou absoluta da liquidação*», que se distingue da «*ilegalidade em concreto*» por na primeira estar em causa a ilegalidade do tributo e não a mera ilegalidade do acto tributário ou da liquidação.^{1 2}

Somos assim a ver, *prima facie*, que os fundamentos invocados pelo recorrente não podem ser deduzidos e apreciados na execução fiscal. Terá sido esse o entendimento da Exma Senhora Chefe da Repartição/juiz fiscal ao

¹ - Em termos de direito comparado também em Portugal o artigo 176º, a) do antigo CPCI, com redacção idêntica ao nosso CEF

² - Alberto Xavier, *Conceito e Natureza do Acto Tributário*, página 591

pronunciar-se no sentido de que a questão colocada não podia ali ser conhecida.

Mas se assim é desde logo fica a interrogação: então os fundamentos de impugnação relativos à legalidade concreta, às razões adjectivas que impeçam ou condicionem o seu conhecimento, à própria substancialidade da dívida, não podem ser invocadas em sede de execução fiscal?

É verdade que os fundamentos da oposição, face ao CEF, são taxativos e a própria lei prevê que outros fundamentos possam e devem ser conhecidos em sede administrativa própria, tal como decorre da expressão contida no artigo 165º do CEF, o que *deva constituir objecto de reclamação ou recurso contencioso em caso algum* deve constituir fundamento de oposição.

Aliás os vícios do acto de liquidação não se reconduzem às categorias básicas da inexistência, nulidade ou anulabilidade, podendo configurar-se situações denominadas de invalidade mista também denominadas de ilegalidade abstracta da liquidação.

Esta opção do legislador em matéria fiscal não surpreende, pois que assim é também em sede de direito comparado, só que aqui prevêem-se meios próprios de impugnação da legalidade tributária por via de impugnação judicial própria.³

³ - É assim em Portugal – arts 97º, 99º do CPTT. Cfr. acs do STA, processos 065/09, de 15/4/09; 0742/10, de 30/3/2011; 845/10, de 9/2/2011, entre muitos outros, embora aí se preveja um processo

Ora, não havendo na lei tributária de Macau um processo específico para esse efeitos, desde logo, os meios comuns de impugnação administrativa, sejam eles gratuitos ou contenciosos, não deixam de ser os adequados para discutir da legalidade ou pressupostos das quantias exequendas.

Mas tal não significa que esse seja realmente o único meio de impugnação, sob pena de o contribuinte ficar diminuído nos meios de impugnação/oposição à execução, como decorre até da experiência comparada recente e actual (v.g. em Portugal, designadamente). Não nos podemos esquecer que o CEF data de 1951 - incompressivelmente inalterado - , deixando, como está bem de ver, de dar resposta adequada às necessidades das várias décadas que se lhe seguiram, nomeadamente em termos de satisfação dos direitos do contribuinte e seu posicionamento perante a Administração, nomeadamente pela salvaguarda e desenvolvimento do princípio da garantia da via judiciária.

Donde sermos a concluir, na esteira, aliás, do já decidido nesta instância⁴, que em sede de execuções fiscais importa fazer uma interpretação correctiva aos dispositivos do CEF, de modo a poderem-se discutir aí outras questões relativas à própria exequibilidade do título, onde será de incluir a relativa á notificação do acto tributário.

Tal não obsta que esta afirmação exclua o conhecimento das questões

próprio para tal impugnação

⁴ - Ac. do TSI, proc. n.º 527/2006, de 30/11/2006

pela Administração, em sede própria, relativas a actos da sua competência, porventura prévias e condicionantes da própria execução fiscal, conformadoras do título e ,porventura, configurando vício invalidantes do próprio título.

Como não deixará de ser o caso da questão aqui invocada e se prende com a notificação do próprio título, quiçá, anulando-o.

Donde sermos a concluir por uma competência também deferida à Administração para conhecer da questão que lhe foi colocada e necessariamente se situa a montante da própria execução fiscal empreendida, como passamos a analisar com maior detalhe.

5. A invocação do disposto no artigo 29º do DL 30/99/M, de 5 de Julho, por banda da entidade recorrida, não traz qualquer argumento relevante, pois que se limita a referir a competência da Repartição das Execuções Fiscais de uma forma genérica, dizendo integrarem tal competência todos os *actos de execução fiscal*.

Antes aponta em sentido contrário, ou seja, tratando-se de um acto prévio e estranho à execução fiscal, qual seja a liquidação do imposto e respectivos juros, qual seja o de se considerar o contribuinte em mora, já ali não caberá, antes sim na previsão do artigo 2º e 4º, **competindo-lhe, nomeadamente, Realizar a administração fiscal do Território, promovendo a adequação**

*das leis fiscais e a defesa e reintegração dos interesses públicos, (al. e) do art. 2.º) ou Exercer a fiscalização, nos domínios fiscal e das finanças públicas, tendo em vista a prevenção e correcção de anomalias quando violados (al. g) do art. 2.º) , cabendo à **Repartição de Finanças** dar execução à política fiscal superiormente definida, promovendo o cumprimento das leis fiscais e providenciando a reintegração da legalidade e, no artigo 12.º, à **Divisão dos Impostos sobre o Rendimento** f) *Apreciar e decidir sobre o conteúdo de requerimentos relativos à aplicação das leis fiscais; g) Anular as decisões constitutivas de direitos certos e executórios, nos casos autorizados por lei;**

Encontramo-nos, pois, **no âmbito do lançamento, liquidação e cobrança do IRC**, onde se atribui a respectiva competência no art. 49.º - *A competência para o lançamento, liquidação e cobrança do imposto complementar sobre o rendimento global pertence à Direcção dos Serviços de Finanças, através do Departamento de Contribuições e Impostos e se facultam ao contribuinte os respectivos meios impugnatórios.*

Aliás, de acordo com o disposto no artigo 76.º do referido Regulamento de Imposto Complementar, encontra-se determinado que *Todo aquele que se considere lesado por decisões ou actos praticados pelos funcionários ou agentes a prestar serviço na Repartição de Contribuições e Impostos, ou pelas Comissões de Fixação e Revisão do Imposto Complementar, no exercício das funções que lhes são cometidas por este regulamento, pode solicitar, em reclamação graciosa, a modificação ou a revogação de tais decisões ou actos.*

6. Em face a todo o exposto **somos a concluir que inexistem fundamentos legais que justifiquem a preclusão da competência da DSF** ou dispositivos legais que consubstanciem impedimento legal que obste à competência da DSF para conhecer do requerimento apresentado pelo recorrente em 27 de Fevereiro de 2009, tendo em conta o objecto do mesmo.

Pelo que deverá o Tribunal de Segunda Instância decretar **a anulação do despacho recorrido**, deferindo-se a competência da DSF para conhecer do requerimento apresentado em 27 de Fevereiro de 2009, com vista a conhecer da invalidade da notificação para liquidação e pagamento do Imposto Complementar sobre o Rendimento.

7. Pretende o recorrente que este Tribunal reconheça a invalidade invocada, mas essa pretensão já não cabe nas atribuições deste Tribunal.

A Administração tem de se pronunciar primeiro e dizê-lo claramente, perante o que lhe foi requerido, se considera ou não o contribuinte dispensado do pagamento dos juros de mora, se o considera regularmente notificado e se admite o pagamento por ele requerido de MOP 1.417.028,88 referente ao IRC de 2002, tal como requerido em 27/2/2009, requerimento esse que veio a ser primeiramente indeferido e sem ter transitado em julgado, vista a impugnação graciosa e contenciosa de que foi alvo, veio a ser revogado, tendo desaparecido da ordem jurídica, mantendo-se erecto um despacho, ora objecto do presente

recurso, em que a entidade recorridal, no fundo, se declara incompetente para conhecer da questão.

Este acto **não deixará de ser anulado**, vista a quebra das regras da competência, tal como acima visto.

8. Pretende o recorrente que seja ordenada a prática de acto que chancele a sua pretensão, declarando que o contribuinte não está em mora *autorizando-se, por conseguinte, a pagar o imposto em dívida, no valor de MOP\$ 1,417,0028.00, sem o acréscimo de quaisquer juros.*

Tal pretensão não pode ser satisfeita por não estar legalmente contemplada e a acontecer iria violar o princípio da separação de poderes e a própria natureza do recurso de anulação, tal como decorre do artigo 20º do CPAC.

É certo que no artigo 24.º do CPA, a cumulação de pedidos é legalmente admissível no recurso contencioso de anulação quando, atenta a competência do Tribunal em vez do acto anulado ou declarado nulo ou juridicamente inexistente, devesse ter sido praticado um outro acto administrativo de conteúdo vinculado.

Na apreciação deste pedido de **determinação da prática de acto administrativo legalmente devido** entende-se que não se está perante uma situação que imponha a este Tribunal que determine a prática de um acto de determinado conteúdo pela razão simples de que este Tribunal ainda não

apreciou o acto devido nem a Administração o fez. O que se conheceu, aliás, dentro da lógica de conhecimento dos pressupostos procedimentais e processuais, foi da competência para a prática de um dado acto. Ora, a Administração ainda dele não conheceu e, não tendo feito, também o tribunal não pode ordenar a prática de um acto que nem se pode considerar de conteúdo diferente pela razão simples de ainda não ter sido conhecido a montante.

A situação prevista no artigo 24º em que se pede a imposição de acto vinculado respeita às situações em que foi praticado um acto pela Administração e o Tribunal entende que esse acto viola a lei, lei essa que impõe um outro acto, o acto devido, que não foi praticado e de conteúdo diferente.

Como está bem de ver, não é essa a situação dos autos pelo que improcede o recurso nesta parte.

Tal possibilidade também não é comportada pela previsão normativa do artigo 103º do CPAC onde se prevêem apenas situações de indeferimento tácito, recusa de acto de conteúdo vinculado ou recusa de apreciação da pretensão.

Ora nada disto se verifica; tão somente a entidade recorrida se declara incompetente, dizendo que é outra entidade que deve conhecer da questão.

9. Prejudicado fica igualmente o conhecimento da questão relativa à nulidade da notificação, incumbindo à Administração pronunciar-se primeiro sobre as questões que lhe foram colocadas.

V - DECISÃO

Pelas apontadas razões, acordam em **conceder parcial provimento ao presente recurso contencioso, anulando o acto recorrido e negar provimento ao recurso na parte em que se pede a determinação da prática de acto devido e a nulidade da notificação.**

Custas pela recorrente, com 3 UC de taxa de justiça.

Macau, 17 de Novembro de 2011

João A. G. Gil de Oliveira

Ho Wai Neng

José Cândido de Pinho

Presente

Victor Manuel Carvalho Coelho