

Processo nº 220/01

Data: 10/JAN/2002

**Assuntos: Notificações.
Imposto Complementar de Rendimentos.
Processo tributário.**

SUMÁRIO

- a) As notificações, e avisos, a enviar nos termos da lei fiscal devem ser remetidas para a residência, ou domicílio, indicados pelo contribuinte aquando da declaração apresentada no âmbito do respectivo imposto ou contribuição.
- b) Presumem-se feitas no quinto dia posterior ao do registo postal, (ou no primeiro dia útil seguinte quando aquele o não seja) mesmo que a carta tenha sido devolvida.
- c) A presunção pode ser ilidida pelo contribuinte se demonstrar que a notificação não foi enviada para a morada que fez constar do processo.
- d) É ao contribuinte que cumpre, em cada processo, manter a sua morada actualizada, irrelevando, salvo situações notórias, ou de conhecimento geral, as moradas constantes de outros elementos ao dispor da Administração fiscal.

O Relator

Sebastião José Coutinho Póvoas

Processo Nº 220/01

Recorrente : **A.**

Recorrido : **Direcção dos Serviços de Finanças.**

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

A, residente na Avenida xxx, em Macau, deduziu oposição à Execução Fiscal que lhe foi instaurada para pagamento da quantia de \$87.795,00 patacas, referente ao Imposto Complementar de Rendimentos – Grupo B – do ano de 1994.

O Tribunal Administrativo julgou a oposição improcedente.

Inconformado interpôs este recurso jurisdicional.

E, assim, concluiu as suas alegações:

- A sentença recorrida é imprecisa em alguns factos que dá como provados e é omissa noutros, designadamente no reconhecimento de que a notificação de ambas as liquidações foi enviada (e devolvida ao remetente por não ter sido recebida pelo destinatário) logo com a notificação do rendimento colectável;
- A sentença também omite o facto provado de que os Serviços de Finanças tinham conhecimento, desde 1990, da morada onde o recorrente residia habitualmente;
- A lei exige que a fixação da matéria colectável seja notificada ao contribuinte (artigo 43º do R.I.C.R.);

- A falta de publicidade dos actos, quando legalmente exigida, implica obrigatoriamente a sua ineficácia;
- A ineficácia do acto exequendo torna inexigível a dívida o que determina a inexecutabilidade do título e constitui um fundamento válido de oposição que se pode incluir (por direito próprio ou por aplicação “a fortiori” da alínea c)) no elenco de fundamentos de oposição previstos pelo artigo 169º do Decreto nº 38088 de 12 de Dezembro de 1950, já que este não é taxativo mas apenas exemplificativo;
- O artigo 165º, nº2 do referido Decreto nº 38088 refere-se expressamente à oposição por embargos conforme prevista nos casos do artigo 176º, nº1 do mesmo diploma, pelo que nada tem a ver com os fundamentos da oposição do recorrente;
- Aliás, no caso concreto, para além da ineficácia, o acto subjacente ao título executivo estaria sempre ferido de nulidade e não de anulabilidade por omissão de um elemento essencial para a sua validade (a notificação legalmente exigida) violando o conteúdo essencial de um direito fundamental do contribuinte (o direito ao respeito pelos princípios da legalidade e da plenitude da garantia judiciária – artigo 122º, nº1 e nº2 alínea d) do C.P.A.M.);
- Ora, o acto nulo não produz quaisquer efeitos jurídicos, a nulidade é invocável a todo o tempo por qualquer interessado e pode ser declarada oficiosamente por qualquer tribunal (artº 123º do C.P.A.M.);
- O facto de o recorrente não ter expressamente invocado a falta de notificação da liquidação na petição de oposição, não impede que a mesma seja, agora, considerada provada em

virtude da conjugação de toda a argumentação do recorrente (de onde claramente se pode inferir a sua alegação uma vez que a notificação da liquidação foi enviada com a própria notificação da fixação do rendimento colectável) com a matéria de facto dada como provada e com a prova documental junto aos autos;

- E, na própria lógica da sentença recorrida, a falta de notificação da liquidação constitui um vício que não só acarreta a ineficácia do título executivo como consubstancia uma verdadeira nulidade, invocável a qualquer momento e do conhecimento officioso do tribunal;
- Acresce que a caducidade do direito de proceder à liquidação, na medida em que conduz necessariamente à inexistência ou extinção da dívida exequenda, constitui um fundamento legal válido de oposição à execução, seja por aplicação “a fortiori” da alínea c) do artº 169º, seja por sua própria aplicação, autonomamente dos restantes casos;
- As notificações da fixação da matéria colectável e da liquidação (que se fizeram conjuntamente) foram dirigidas à morada constante do último modelo M/1 (a declaração de rendimentos de 1996 imediatamente anterior à de encerramento), cerca de três anos depois de se saber que o contribuinte cessara a sua actividade nesse lugar;
- Constitui uma violação da letra e do espírito da lei reconduzir esta situação a previsão do artigo 3º, nº1, do Decreto-Lei nº16/84/M que certamente não cauciona a realização de notificações em locais onde a administração, em sede do mesmo imposto, foi oficialmente informada de que o contribuinte já lá não encontra;

- O recorrente não pode ser responsabilizado nem penalizado pelas deficiências resultantes do texto do modelo M/1, nem se pode exigir ao mesmo que adivinhe a informação pretendida pela administração em face de instruções de preenchimento erradas que não davam qualquer sinal do que efectivamente se queria;
- Aquele que cancela a actividade de um estabelecimento em cujo endereço era notificado dos respectivos assuntos fiscais, deixando por isso de ter esse endereço de notificação, não pode ser responsabilizado pelo facto de a administração fiscal, a quem se dirigiu para comunicar oficialmente o encerramento, não o obrigar a providenciar um endereço de substituição para efeitos futuros, designadamente liquidações adicionais, como acontece no caso presente;
- Faltando uma “residência” ao contribuinte, impunha-se o recurso ao regime geral de notificações previsto no artigo 69º, nºs 1 e 2, do Código do Procedimento Administrativo em vigor à data (artigo 72º, nºs 1 e 2, do actual Código), cujo papel subsidiário, no campo do processo tributário, não foi seguramente posto em causa pela norma do artigo 3º, nº1, da Lei nº 15/96/M.

Pede, em consequência, a revogação da sentença, julgando-se extinta a execução.

Contra alegou o recorrido para concluir:

- As notificações que sejam efectuadas em virtude do disposto em leis e regulamentos fiscais devem ser enviadas para a residência indicada nas declarações apresentadas pelo contribuinte no âmbito do respectivo imposto ou contribuição, conforme previsto no artigo 3º do Decreto-Lei nº 16/84/M, de

24 de Março;

- A notificação do contribuinte considera-se efectuada no quinto dia posterior ao do registo postal, conforme a presunção prevista no nº3 do artigo 2º do referido Decreto-Lei nº 16/84/M;
- Na declaração modelo M-1 A o contribuinte indicou o endereço para efeitos fiscais na “Travessa xxx, cave x”, o mesmo se passando na declaração de alteração do dístico comercial – M/1 A -, apresentada em 1990;
- O recorrente expressamente declarou não existir qualquer alteração relativamente ao nome ou endereço, em declaração apresentada em 1996;
- A administração fiscal deve notificar o contribuinte da fixação da matéria colectável do ano de 1994 para a morada indicada no Modelo M-1, reportado ao exercício desse mesmo ano;
- Os avisos de notificação da fixação da matéria colectável foram expedidos em 26 de Julho de 1999 e 27 de Agosto de 1999, presumindo-se a notificação do contribuinte no quinto dia posterior ao do registo postal, presunção que não foi ilidida conforme a previsão do nº4 do mesmo preceito legal;
- A liquidação do Imposto Complementar de Rendimentos referente ao exercício de 1994, pode considerar-se fixada em 20 de Setembro de 1999 e 21 de Outubro de 1999, dentro do prazo de caducidade previsto no artigo 55º do RICR.

A final, pede a manutenção da sentença.

Nesta instância, o Ilustre Magistrado do Ministério Público foi de

parecer que o recurso não merece provimento.

Resulta dos autos, e como assente, a seguinte **matéria de facto**:

- A apresentou a declaração M/1 de Imposto Complementar de Rendimentos grupo B – para o ano de 1994, indicando como endereço do contribuinte, “Companhia de Engenharia XX” (XX 工程公司) a Travessa xxx, (*cfr. fls. 18 do P.A.*);
- No dia 19 de Novembro de 1996, apresentou declaração idêntica referente ao rendimento colectável do ano de 1996 (*cfr. fls. 16 dos autos*);
- Ao mesmo tempo, apresentou o modelo M/1 A, declarando o cancelamento das actividades da empresa comercial (*cfr. fls. 15 dos autos*);
- A Comissão de Fixação em duas deliberações, no dia 15 de Julho de 1999 e no dia 6 de Agosto do mesmo ano, fixou, respectivamente, os rendimentos colectáveis em \$1,143,300 e em \$1,265,400 patacas (*cfr. fls. 7 e 3 do P.A.*);
- A Chefe do Departamento de Auditoria Inspeção e Justiça Tributária (DAIJT) enviou a notificação sobre a fixação da importância do rendimento colectável, para a Travessa xxx (*cfr. fls. 11 e 13 do P.A.*);
- As notificações não foram recebidas, mas devolvidas (*cfr. fls. 12 e 14 do P.A.*);
- O Chefe do Repartição de Finanças enviou a notificação da data de pagamento do imposto de 1996 para a Travessa xxx (*cfr. fls. 23 do P.A.*);

- Em 26 de Novembro de 1990, o recorrente apresentou na Direcção de Serviços de Finanças uma declaração de alteração do dístico comercial do recorrente da qual constava a sua residência habitual no “Edifício xxx, Rua xxx, Macau..

Foram colhidos os vistos.

Conhecendo,

1. Notificação da liquidação.
2. Conclusões.

1. Notificação da liquidação

É “pulcra quaestio”, - por assim ter sido limitado o objecto do recurso nas conclusões da alegação, - apurar se o direito à liquidação caducou e, para tal, tem que se determinar a bondade da notificação da liquidação.

E não se fala em prescrição (terminologia do artigo 55º do Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos) por caducidade ser a mais exacta nominação jurídica.

A montante, há que decidir se o regime de tais notificações é o que consta do Código de Procedimento Administrativo ou se este é inaplicável em sede de procedimento fiscal.

1.1 O recorrente imputa à notificação ilegalidade por não ter sido feita na sua, então, residência, o que o impossibilitou de impugnar a liquidação.

A assim ser, e ainda na óptica do impetrante, o direito à liquidação teria caducado, face à ineficácia da notificação e ao tempo decorrido até ao efectivo conhecimento do acto tributário.

No processo tributário – “maxime” para o de Imposto Complementar de Rendimentos – há que conjugar os artigos 1º e 3º, nº1 do Decreto-Lei nº 16/84/M, de 24 de Março e o artigo 3º da Lei nº 15/96/M, de 12 de Agosto.

Aí se dispõe que as notificações – e avisos – devem ser enviadas para o domicílio que o contribuinte indica nas declarações que apresenta.

Depois – e nos termos do nº3 do artigo 2º do Decreto-Lei nº 16/84/M – as notificações consideram-se feitas no quinto dia posterior ao do registo postal, ou no primeiro dia útil seguinte a esse, quando o não seja.

De saber se este ainda é o único regime aplicável ao processo tributário ou se é de lançar mão do constante do artigo 72º do Código do Procedimento Administrativo.

Aí se elencam, no nº1, as várias formas de notificação (“pessoalmente ou por ofício, telegrama, telex, telefax, ou por telefone, consoante as possibilidades e as conveniências”) sendo que o nº2 determina que, no caso de a notificação pessoal “se revelar impossível”, se procede à notificação edital.

Crê-se que este regime da lei geral, e mau grado a norma supletiva do nº6 do artigo 2º, não afasta o regime especial – que prevalece – das notificações nos processos, “in casu” de Imposto Complementar de Rendimentos, acima referidos.

E nem se diga que o Código do Procedimento Administrativo é lei posterior, pois que o diploma anterior (aprovado pelo Decreto-Lei nº

35/94/M, de 18 de Julho) tinha norma idêntica e nem a jurisprudência nem a doutrina o consideraram revogatório do, quase coevo, Decreto-Lei nº 16/84/M, de 24 de Março.

Ademais, este diploma está em consonância com o regime do Código de Processo Civil que, mesmo para as partes que não constituíram mandatário, determina a notificação “no local da residência, ou sede ou no domicílio escolhido para o efeito de as receber, nos termos estabelecidos para as notificações aos mandatários”. (nº1 do artigo 202º)

E o mandatário é notificado por carta dirigida ao seu escritório “ou para o domicílio por ele escolhido” (nº1 do artigo 201º) sendo que a notificação se considera feita “no terceiro dia posterior ao do registo” (nº2) e “produz efeito mesmo que os papeis sejam devolvidos, desde que a remessa tenha sido feita” para aqueles lugares (nº3).

Finalmente, essas presunções só podem ser ilididas pelo notificado se provar que a notificação não foi feita “ou ocorreu em data posterior à presumida, por razões que lhe não sejam imputáveis”.

Vê-se, assim, que o regime do processo civil é, em quase tudo, semelhante ao do procedimento fiscal, atendendo-se aqui, também, ao domicílio declarado no respectivo processo.

Sendo a lei processual civil posterior – supostamente acolhendo as melhores soluções no cotejo com outras possíveis – e destinando-se, também, a regular processos com certa similitude, parece claro que o legislador quis manter um sistema, e não dele abdicar em favor do estatuído no Código do Procedimento Administrativo.

A natureza, eventualmente, menos garantística assenta na responsabilização da parte que é obrigada – senão, “sibi imputet” – a fornecer ao processo tributário a sua exacta localização e a, aí, trazer

qualquer alteração ulterior.

E nem se diga que a Repartição de Finanças pode ter conhecimento de novo domicílio por outra via.

O que releva é a morada que consta do processo a que a notificação respeita, que não qualquer outra constante de processo diferente, ou de outros elementos, salvo situações notórias, por de conhecimento geral e público.

1.2. O contribuinte sabe quais os procedimentos que tem pendentes, pois para cada um preencheu a sua declaração, e em todos deve fazer anotar as alterações, ou mudanças de paradeiro.

Ora, o recorrente não logrou demonstrar – e assim, não ilidiu a presunção legal – de que por causa que não lhe era imputável, a notificação não foi feita no endereço adequado.

De contrário, ficou assente que não deu, naqueles autos, conhecimento da sua nova morada.

O acto de notificação não é, por conseguinte, ineficaz.

Como consequência, não caducou o direito à liquidação.

Improcede, assim, a oposição à execução.

2. Conclusões

É desde já de concluir que:

e) As notificações, e avisos, a enviar nos termos da lei fiscal devem

ser remetidas para a residência, ou domicílio, indicados pelo contribuinte aquando da declaração apresentada no âmbito do respectivo imposto ou contribuição.

- f) Presumem-se feitas no quinto dia posterior ao do registo postal, (ou no primeiro dia útil seguinte quando aquele o não seja) mesmo que a carta tenha sido devolvida.
- g) A presunção pode ser ilidida pelo contribuinte se demonstrar que a notificação não foi enviada para a morada que fez constar do processo.
- h) É ao contribuinte que cumpre, em cada processo, manter a sua morada actualizada, irrelevando, salvo situações notórias, ou de conhecimento geral, as moradas constantes de outros elementos ao dispor da Administração fiscal.

Destarte, **acordam negar provimento ao recurso.**

Custas pelo recorrente, com 3UCs de taxa de justiça.

Macau, 10 de Janeiro de 2002

Sebastião José Coutinho Póvoas (Relator) – Chan Kuong Seng – Lai Kin Hong

Magistrado do M^o. P^o. presente - *Victor Manuel Carvalho Coelho*