

**Processo nº 71/2005**

**Data: 28.04.2005**

(Recurso jurisdiccional em matéria administrativa)

**Assuntos: Notificação.**

**Local da notificação.**

## **SUMÁRIO**

1. Em conformidade com o preceituado no artº 3º, nº 1, do D.L. nº 16/84/M de 24.03, “Os avisos ou notificações deverão ser enviados para a residência indicada pelo contribuinte nas declarações por si apresentadas no âmbito do respectivo imposto ou contribuição”.
2. Não pode a administração fiscal, para efeitos de notificação, considerar como domicílio fiscal de um contribuinte uma morada que não tenha sido pelo mesmo fornecida, sendo inválida a notificação que nesta se venha a efectuar.

**O relator,**

José Maria Dias Azedo

**Processo nº 71/2005**

(Recurso jurisdicional em  
matéria administrativa)

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

**Relatório**

1. A, com sede em Macau, interpôs recurso contencioso para o Tribunal Administrativo da deliberação da “COMISSÃO DE REVISÃO DO IMPOSTO COMPLEMENTAR DE RENDIMENTOS” datada de 01.12.2002 e com a qual se considerou a sua reclamação antes apresentada extemporânea, pedindo a sua anulação.

Da peça que apresentou extraiu as seguintes conclusões:

*“1ª A deliberação ora impugnada enferma de ilegalidade que, conforme se demonstrará, a tomam inválida e anulável;*

*2ª Na verdade a deliberação ora impugnada ao não se pronunciar*

*sobre a reclamação então apresentada pela ora recorrente, quando a notificação de fixação do rendimento colectável foi enviada para uma morada que nada tem a ver com a sede da ora recorrente, incorre em vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto;*

*3ª Pelo que a argumentação expedida na deliberação ora impugnada não colhe, sendo destituída de suporte factual;*

*4ª Conforme consta dos registos dos Serviços de Finanças a sede da ora recorrente é a Rua de Cantão, XXX e não a Alameda Dr. Carlos d' Assumpção, XXX;*

*5ª A Comissão de Revisão deveria ter-se pronunciado sobre o conteúdo da notificação atendendo a que a notificação foi incorrectamente enviada para local diferente da sede da ora recorrente;*

*6ª A ora recorrente apenas a 9 de Novembro de 2002 teve acesso à notificação em causa;*

*7ª Os Serviços de Finanças fixaram um rendimento presumido relativo à construção de imóveis, no montante de Mop\$823.800,00, sem darem a conhecer ainda; que de forma sucinta os métodos que levaram à determinação deste*

*montante;*

- 8ª A fundamentação deve proporcionar ao administrado (destinatário normal) a reconstituição do denominado iter cognoscitivo e valorativo do autor do acto para que este fique a conhecer o motivo por que se decidiu naquele sentido; para que conscientemente o aceite ou o impugne, ao mesmo tempo que se deseja que aquele decida com ponderação o que, em princípio se conseguirá com a externalização dos respectivos fundamentos, prática que, normalmente, conduz à sua reflexão;*
- 9ª O conhecimento da fundamentação é assim legalmente essencial e imprescindível para a aferição do percurso decisório, para apreciação da sua validade ou viciação;*
- 10ª A doutrina dominante entende que a obrigatoriedade legal de fundamentação aos interessados implica seguramente o dever de comunicação dos fundamentos aos interessados;*
- 11ª No presente caso, a deliberação ora recorrida manteve a fixação do rendimento colectável, apropriando-se dos "prováveis fundamentos" que terão servido de base à decisão plasmada na notificação de fixação de rendimentos - M/5 - datada de 25 de Outubro de 2002;*

*12ª No entanto, da leitura e análise da mencionada notificação verificamos que da mesma não constam os fundamentos que determinaram a fixação do rendimento colectável;*

*13ª O que nos permite concluir que esse dever de comunicação é um aspecto complementar do dever de fundamentação;*

*14ª Apesar de estarmos na presença de uma fixação do rendimento colectável com base em métodos indiciários era necessária uma exposição dos fundamentos que se apresentasse clara, congruente e suficiente, ainda que sucinta, e esclarecesse concretamente a motivação da decisão, o que não se verifica na deliberação ora impugnada, que por isso é ilegal;*

*15ª Enferma, assim, a deliberação ora recorrida de vicio de forma, por falta absoluta de fundamentação. A recorrente, enquanto destinatária do acto administrativo impugnado, não ficou em condições de saber a motivação da deliberação;*

*16ª Entende a ora recorrente que devem ter sido tidos em consideração valores mais elevados que os verdadeiros valores de mercado ou valores reais na determinação do rendimento presumido”; (cfr. fls. 2 a 14 que como as que se vieram a referir, dão-se aqui como reproduzidas para todos os legais efeitos).*

\*

Citada a entidade recorrida, veio a mesma contestar, afirmando em síntese o seguinte:

- “I. Vem o recorrente interpor recurso contencioso de anulação da deliberação nº 384/DAIJ/CRN2002, de 08/09/2002, tomada pela Comissão de Revisão do Imposto Complementar de Rendimentos "A", que deliberou, não se pronunciar sobre a reclamação, mantendo, conseqüentemente a decisão de fixação do rendimento colectável, para o exercício de 2001, em MOP\$823.800,00.*
- II. A recorrente invoca os vícios de "erro nos pressupostos de facto" e "falta total de fundamentação".*
- III. Relativamente ao "erro nos pressupostos de facto", alega a recorrente que, a administração fiscal ter-lhe-á enviado a notificação da fixação do rendimento colectável para morada diferente da respectiva sede tendo conhecimento do seu conteúdo em data muito posterior, considerando por essa razão a notificação incorrectamente realizada.*
- IV. Motivo, ainda, pelo qual a recorrente terá apresentado só a reclamação dirigida á Comissão de Revisão no prazo de 20*

*dias a contar do conhecimento da fixação do rendimento colectável.*

- V. Pela administração fiscal foi detectado o desenvolvimento da actividade pela contribuinte, ora recorrente, designadamente em sede de Contribuição Predial Urbana, relativamente ao exercício do ano de 2001.*
- VI. No cumprimento do dever de notificação dos actos administrativos a que a administração fiscal está vinculada, a administração fiscal verificou que, em termos meramente físicos, a sede da recorrente já não se localiza na morada constante em contrato de concessão de terrenos - Rua de Cantão XXX.*
- VII. A fim de garantir o recurso aos meios legítimos de protecção dos direitos do contribuinte, designadamente reclamação para a Comissão de Revisão do acto de fixação do rendimento colectável, procedeu a administração á notificação de fixação do rendimento endereçada a fracção autónoma da contribuinte situada na Alameda Dr. Carlos de Assumpção XXX, com número de matriz 73396.*
- VIII. A administração fiscal procedeu á notificação do contribuinte*

*através de aviso modelo M/5, de acordo com o exposto no artigo 43º nos 3 e 5 do Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos.*

- IX. O registo postal da notificação é datado de 31/10/2002, conforme Doc. 2 da P.I.*
- X. O prazo para apresentação da reclamação termina após decorridos 20 dias sobre a data do registo do aviso postal enviado ao contribuinte, conforme o disposto no artigo 44º nº 2 do RICR.*
- XI. Sendo que a recorrente apresentou reclamação no dia 26/11/02 considerou-se, por esse mesmo motivo, extemporânea.*
- XII. Não fica, assim, demonstrado que exista erro nos pressupostos de facto da deliberação.*
- XIII. Relativamente ao vício de "falta total de fundamentação", alega a recorrente que a administração fiscal, designadamente a Comissão de Revisão, não terá apresentado os fundamentos que terão determinado a fixação do rendimento colectável.*
- XIV. Considerando-se o acto administrativo devidamente*

*fundamentado não é de proceder o alegado vício de falta de fundamentação”;* (cfr. fls. 85 a 93).

\*

O processo seguiu os seus normais termos e, oportunamente, proferiu o Mmº Juiz sentença julgando o recurso procedente e anulando o acto impugnado; (cfr. Fls. 150 a 156).

\*

Inconformada com o assim decidido, traz a referida “COMISSÃO ...” o presente recurso jurisdicional, alegando para, em sede de conclusões afirmar:

*“Iª Vem o presente recurso interposto da douta sentença de fls. 150 e seguintes dos autos, que julgou procedente o recurso interposto pelo contribuinte e, conseqüentemente, anulou a deliberação da Comissão de Revisão "A" do Imposto Complementar de Rendimentos, tomada em 1 de Dezembro de 2002 e que decidiu manter o rendimento colectável anteriormente fixado para o exercício de 2001 no montante de 823.800,00 patacas, por violação do disposto no Decreto-Lei*

*nº 16/84/M de 24 de Março maxime artigo 30 nº 1.*

*IIª Entende o Meritíssimo Juiz "a quo" que a lei estabelece ao contribuinte a obrigação de indicar e actualizar o seu domicílio fiscal não cabendo à administração proceder às diligências necessárias para apurar o domicílio actualizado dos contribuintes.*

*IIIª Actualizar o domicílio fiscal ao contribuinte que se encontre de Boa Fé sendo que: "Está de Boa Fé apenas a pessoa que, tendo cumprido determinados deveres de cuidado, de informação ou de indagação, desconhece lesar direitos alheios." (Menezes Cordeiro, in Teoria Geral do Direito Civil).*

*IVª A ora recorrida tinha como residência fiscal, Edifício XXX, 30º andar -D, de acordo com contrato de concessão de terrenos mas por acção de fiscalização externa verificou-se que a sede na mencionada morada encontrava-se encerrada por um período superior a seis meses tendo-se procedido ao cancelamento oficioso do cadastro.*

*Vª Foi detectado pela administração fiscal a continuação do exercício da actividade pela recorrida, nomeadamente em*

*sede de Contribuição Predial Urbana quanto ao exercício do ano de 2001.*

*VIª A administração não fez mais do que, perante uma situação extraordinária, proceder às necessárias diligências a fim de notificar a então contribuinte, ora recorrida.*

*VIIª Em cumprimento do dever de notificação, a que a administração está adstrita, dever esse consagrado no artigo 70º e ss. do Código de Procedimento Administrativo, procedeu a mesma à notificação do rendimento colectável em sede de Imposto Complementar de Rendimentos.*

*VIIIª A notificação foi enviada para uma morada - Loja pertencente à mesma sita na Alameda Dr. Carlos de Assumpção XXX com número de matriz 73396 - constante nos registos pertencente à recorrida pelo facto desta não ter procedido à actualização da morada da sua sede.*

*IXª A administração ao agir de forma diligente para proceder à notificação do contribuinte, terá respeitado, na opinião da ora recorrente, o dever de notificação legalmente exigido.”*

Pede, assim, a revogação da sentença recorrida; (cfr. fls. 160 a 166).

\*

Sem resposta da “COMPANHIA ...” ora recorrida, vieram os autos a este T.S.I..

\*

Em sede de vista, é o Exmº Magistrado do Ministério Público de opinião que o recurso não merece provimento; (cfr. fls. 171 a 172).

\*

Nada obstante, e colhidos os vistos legais dos Mmºs Juízes-Adjuntos, foram os autos remetidos à conferência para apreciação do recurso.

Conhecendo ...

## **Fundamentação**

### **Dos factos**

2. Deu o Mmº Juiz “a quo” como provados os factos seguintes:

*“A sede da ora recorrente, conhecida dos Serviços de Finanças desde o início da sua actividade, é o Edifício XXX, 30º andar-D, sito na Rua de Cantão, sem número, em Macau - documentos de fls. 103 e 118 a 121 dos autos.*

*A recorrente nunca comunicou a alteração da localização da sua sede.*

*Por ofício modelo M/5 foi enviada, em 31.10.2002, a notificação, dirigida à recorrente, de que lhe tinha sido fixado o rendimento colectável relativo ao ano de 2001 no montante de 823.800 (oitocentas e vinte e três mil e oitocentas) patacas.*

*Este ofício foi enviado para a seguinte morada: Alameda Dr. Carlos D'Assunção XXX, em Macau.*

*Inconformada com tal fixação, a ora recorrente deu entrada na Direcção dos Serviços Finanças, em 26.11.2002, à reclamação documentada a fls. 21 e seguintes, acompanhada de documentos vários, invocando a realização de despesas várias na construção do edifício cujo rendimento foi ficcionado, no acto de fixação reclamado, com base em rendimentos presumidos.*

*Em 1.12.2002 a Comissão de Revisão proferiu a decisão ora*

*impugnada da qual se extrai o seguinte (fls. 16 dos autos):*

*"(...)*

*Analisada a reclamação interposta pela contribuinte supra referenciada, delibera a Comissão de Revisão não se pronunciar sobre a mesma, por ter sido apresentada fora do prazo legal de 20 dias, conforme indicado na notificação de fixação do rendimento colectável M/5 enviada por estes Serviços em 31/10/2002 e a reclamação deu entrada nestes Serviços em 26/11/2002. Consequentemente, o rendimento colectável fixado inicialmente de \$823.800,00 (oitocentas e vinte e três mil e oitocentas patacas) mantém-se.*

*Nos termos do artigo 68º e seguintes do Código de Procedimento Administrativo, informa-se que da deliberação da Comissão de Revisão, cabe recurso contencioso de anulação – nº 2 do artigo 80º do Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos.*

*O recurso acima referido é interposto para o Tribunal Administrativo de Macau - artigo 82º do mesmo diploma.*

*O prazo para a interposição do recurso é de 45 dias contados da notificação - artigo 7º da Lei nº 15/96/M de 123 de Agosto.*

*Desta deliberação cabe ainda reclamação graciosa, nos termos do artigo 76º do Regulamento do Imposto Complementar de Rendimentos, a*

*dirigir a esta Comissão de revisão, no prazo de 15 dias, conforme o disposto no artigo 77º do mesmo Regulamento.*

*(...)"*

*A recorrente foi notificada desta deliberação em 27.12.2002, por carta enviada para o endereço "Alameda Dr. Carlos D'Assunção XXX, em Macau" (documento de fls. 15 dos autos e artigo 2º da petição de recurso).*

*A fracção autónoma loja F, sita no Edifício XXX, na Alameda Dr. Carlos D'Assunção, é propriedade de B e está inscrita na matriz predial sob o nº 071839 - documentos de fls. 135 a 143).*

*B é um dos sócios da "Companhia de Construção e Engenharia XXX, L.da", cuja sede social se encontra na referida loja F - documentos de fls. 121 a 123.*

*São sócios da ora recorrente C (presidente), D (gerente) e E (gerente) – documento de fls. 120.*

*São sócios da "companhia de Construção e Engenharia XXX, L.da", B (gerente) e a mulher F – documento de fls. 123"; (cfr. fls. 151 a 153).*

## **Do direito**

3. Dando aplicação ao estatuído no artº 74º do Código de Processo Administrativo Contencioso, e assim, conhecendo primeiro do vício de “violação de Lei”, considerou o Mmº Juiz do Tribunal Administrativo que “inválida” era a deliberação da Comissão de Revisão datada de 01.12.2002, (que considerou extemporânea a reclamação apresentada pela então recorrente), julgando, por isso, procedente o recurso contencioso da mesma interposto.

Entendeu pois que a dita deliberação, “ao apreciar a reclamação, em vez de presumir, como presumiu, que a recorrente estava regularmente notificada, considerando em consequência, extemporânea a reclamação apresentada, devia antes presumir a notificação feita num local que nada tinha a ver com a recorrente”. Daí, a decisão prolatada e ora recorrida.

“Quid iuris”?

Sem embargo do muito respeito devido a entendimento em sentido diverso, mostra-se-nos de sufragar o entendimento perfilhado.

Como resulta do que até aqui se deixou relatado, o vício de “violação de lei” (por erro nos pressupostos de facto) que a sentença recorrida considerou verificado assentava na falta de notificação da recorrente “COMPANHIA ...” na sua sede.

E, confirmando-se que efectivamente assim sucedeu, não se vislumbra outra solução que não seja a encontrada pelo Mmº Juiz “a quo”.

Especifiquemos, ainda que abreviadamente, pois que não se nos mostra necessária uma longa exposição para se demonstrar que nenhuma censura merece a decisão recorrida.

Nos termos do artº 3º nº 1 do D.L. nº 16/84/M de 24 de Março que fixa o regime dos avisos e notificações em matéria fiscal, “Os avisos ou notificações deverão ser enviados para a residência indicada pelo contribuinte nas declarações por si apresentadas no âmbito do respectivo imposto ou contribuição”.

Assim, certo sendo – e tal como provado ficou – que a sede da “COMPANHIA ...” ora recorrida se situava “desde o início da sua actividade”, no “Edifício XXX, 30º andar-D, sito na Rua de Cantão”, e não tendo a mesma comunicado a “alteração da localização da sua sede”, apenas nesta devia ser efectuada a notificação da deliberação proferida, inválida sendo pois a que se efectuou.

Não se nos mostra de acolher o entendimento de que se estava numa “situação extraordinária”, e que perante tal, mais não fez a entidade recorrida do que “diligenciar a fim de notificar o então contribuinte ora recorrente”.

Desde logo cabe referir que provado não está que a sede da ora recorrida tinha deixado de ser o 30º andar “D” do Edifício XXX, certo sendo ainda que a morada para onde foi feita notificação nada tem a ver com a mesma.

Para além disso, verifica-se que nem sequer se tentou efectuar a notificação na acima assinalada sede, o que, a ter ocorrido, em conformidade com os elementos dos presentes autos, tornava diferente a

situação, pois que, como bem se afirma na sentença recorrida e no Parecer do Exmº Magistrado do Ministério Público, tal iria permitir accionar a “presunção legal da notificação”.

Dest’arte, não se vislumbrando fundamento legal para que pudesse a Administração Fiscal considerar como domicílio de um contribuinte uma morada que não foi pelo mesmo fornecida – quando nos termos do atrás citado artº 3º, tem até a tarefa facilitada pelo ónus que tem o contribuinte de actualizar a sua morada para efeitos fiscais, em caso de mudança, presumindo-se efectuada a notificação para a morada indicada se outra não for pelo contribuinte fornecida – impõe-se confirmar a decisão proferida, com o que naufraga o presente recurso.

### **Decisão**

**4. Nos termos e fundamentos que se deixam expostos, em conferência, acordam negar provimento ao recurso.**

**Sem custas (por delas estar isenta a entidade recorrida).**

Macau, aos 28 de Abril de 2004

José Maria Dias Azedo (Relator)

Choi Mou Pan

Lai Kin Hong