

## 終審法院

## TRIBUNAL DE ÚLTIMA INSTÂNCIA

第 50/2021 號案

Processo n.º 50/2021

## 澳門特別行政區終審法院合議庭裁判

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

## 概述

## Relatório

一、財政局局長針對中級法院2021年1月28日第938/2020號案的合議庭裁判（下稱為“被上訴裁判”）提起本“統一司法見解的上訴”，（主要）提出該裁判中採納的解決方案與中級法院在2018年1月18日第576/2017號案的合議庭裁判（下稱為“作為理據的裁判”）中就同一法律問題所作的裁決相對立。

1. O DIRECTOR DOS SERVIÇOS DE FINANÇAS interpôs o presente “recurso para uniformização de jurisprudência” do Acórdão do Tribunal de Segunda Instância datado de 28.01.2021 e proferido nos Autos de Recurso Contencioso n.º 938/2020, (doravante designado “acórdão recorrido”), alegando, (essencialmente), que a solução aí perfilhada se encontrava em oposição a idêntica questão de direito decidida em sede do Acórdão do mesmo Tribunal de Segunda Instância, datado de 18.01.2018, e prolatado nos Autos de Recurso Contencioso n.º 576/2017, (doravante designado “acórdão fundamento”).

上訴人在其上訴陳述中提出了以下結論：

Nas suas alegações de recurso produz, a final, as seguintes conclusões:

「1. 本上訴針對的是2021年1月28日的合議庭裁判，該裁判裁定上訴人所提出的司法上訴理由不成立，繼而裁定司法上訴敗訴，並維持了裁定反對稅務執行的理由成立及宣告稅務执行程序消滅的被上訴決定；

“1. O presente recurso vem interposto do acórdão de 28 de Janeiro de 2021 que julgou improcedente o recurso contencioso interposto pela recorrente, negando provimento ao recurso, mantendo a decisão recorrida, que julgou procedente a oposição a execução fiscal e extinta a mesma;

2. 在目前所討論的兩份合議庭裁判中存有爭議的法律問題是，判斷“經1950年12月12日第38088號命令核准的《稅務執行法典》中的規定，在不抵觸下列原則的前提下，能否根據經12月20日第1/1999號法律核准的《回歸法》第4條第1款（八）項的規定在澳門特區的法律體制中作為過渡性安排而繼續生效，這些原則是：

2. A questão controvertida de direito nos acórdãos sub judice é a de saber se “as normas do Código das Execuções Fiscais (CEF), aprovado pelo Decreto n.º 38088, de 12 de Dezembro de 1950, podem continuar, transitoriamente, a vigorar no ordenamento jurídico da RAEM, por força do disposto no artigo 4.º/1-8) da Lei de Reunificação, aprovada pela Lei n.º 1/1999, de 20 de Dezembro, desde que não sejam incompatíveis com os seguintes princípios:

- 一不侵犯中華人民共和國主權原則；
- 一不違反《澳門特別行政區基本法》原則；
- 一不違反澳門本地有權限機關所制定的法律規定的原則。”

- - Princípio da não ofensa à soberania da RPC;
- - Princípio da não violação da Lei Básica da RAEM;
- - Princípio da não violação das normas legais produzidas pelos órgãos competentes próprios de Macau.”

3. 在作為理據的中級法院2018年1月18日—第576/2017號案一的合議庭裁判中，各位法官的一致見解是，根據《行政訴訟法典》第176條第1款的明示轉用而在澳門特區成立前整體適用的《稅務執行法典》中的規定，根據《回歸法》第4條第1款（八）項的規定而在澳門特區繼續適用。

3. No acórdão-fundamento de 18 de Janeiro de 2018, do TSI - Processo n.º 576/2017, foi sufragada unanimemente a jurisprudência no sentido do entendimento de que as normas do Código das Execuções Fiscais, aplicável no seu todo antes do estabelecimento da RAEM por remissão expressa feita pelo art.º 176.º/1 do CPAC, continuam a ser aplicadas na RAEM ao abrigo e nos termos do disposto no art.º 4.º/1-8) da Lei de Reunificação.

4. 在被上訴裁判中有一張落敗票，“認為根據《行政訴訟法典》第176條第1款的明示轉用而在澳門特區成立前整體適用的《稅務執行法典》中的規定，根據《回歸法》第4條第1款（八）項的規定而在澳門特區繼續適用。”

4. O Acórdão recorrido teve um voto de “Vencido por entender que as normas do Código das Execuções Fiscais, aplicável no seu todo antes do estabelecimento da RAEM por remissão expressa feita pelo art.º 176.º/1 do CPAC, continuam a ser aplicadas na RAEM ao abrigo e nos termos do disposto no art.º 4.º/1-8) da Lei de Reunificação.”

5. 無論是《行政訴訟法典》、《商法典》還是稅法，當中可適用的規定基本上都是一致的，在澳門特區還沒有將它們編纂成《稅務法典》，也沒有一部相當於葡萄牙稅法的法律，更沒有新版的《稅務執行法典》，

6. 以至於時至今日，基於稅法的特殊性，還一直在繼續適用《稅務執行法典》。

7. 在《葡萄牙稅收一般法》中，通過與在澳門特區一直以來所適用的“古老的”《稅務執行法典》中的第297條相對應的規定（因此是在《商法典》之外的特別稅法中），維持甚至擴大了公司機關成員的補充性責任，這與被上訴裁判所持的觀點相反，而後者其實是與澳門特區法律制度的整體制度邏輯和系統解釋相悖的。

8. 被上訴裁判並沒有基於《稅務執行法典》，特別是其中的可適用條文—第297條—與經12月20日第1/1999號法律通過的《回歸法》，尤其是其中的第4條第1款（八）項所規定的下列原則不相符而否定其法律價值：

- 一 不侵犯中華人民共和國主權原則；
- 一 不違反《澳門特別行政區基本法》原則；
- 一 不違反澳門本地有權限機關所制定的法律規定的原則。

9. 鑒於該裁判與現被上訴的合議庭裁判所持的見解相互對立，故此所有的訴訟前提均成立，上訴應在作出清理批示後繼續進行《行政訴訟法典》第164條及續後數條規定的後續步驟。

(……)」（見第146頁至第156頁，連同將在下文提及的頁碼，相關內容為所有法律效力在此視為已轉錄）。

\*

上訴被受理（見第172頁），兩被上訴人區子飛（AU CHI FEI）和陸佳麗（LOK CATHERINE BALOYO，其餘身份資料詳見卷宗）—在第144/19-EF號稅務執行案件中轉為被執行人，對該案內作出的決定提起上訴而產生現被上訴之裁判—在接獲通知後作出回應及陳述，最後主張基於“不存在合議庭裁判間的對立”而駁回上訴（見第177頁至第185頁）。

\*

卷宗被送至本審級，檢察院代表在檢閱卷宗後發表意見，並在結論中認為：

「(i) 應裁定所提起的上訴敗訴：

(ii) 應按如下方式統一司法見解，即自1999年12月20日起，經公佈於1951年1月6日《澳門政府公報》上的第38088號命令核

5. As normas aplicáveis são essencialmente a mesmas quer o CPAC, quer o Código Comercial, quer as leis fiscais, não tendo ainda sido produzida legislação na RAEM no sentido de codificar num Código Tributário ou lei equivalente a LGT de Portugal, nem num novo Código de Execuções Fiscais,

6. o que tem levado até a data à continuidade da aplicação deste último, em face da especialidade da Lei Fiscal.

7. A Responsabilidade subsidiária dos membros de corpos sociais de pessoas colectivas foi mantida e até ampliada, no âmbito da Lei Geral Tributária de Portugal, com norma equivalente à que se vem aplicando na RAEM com referência ao artigo 297.º do “vetusto” CEF, portanto em legislação fiscal especial, fora das normas do Código Comercial, contrariamente ao que vem defendido no acórdão recorrido, salvo melhor opinião, contrário a lógica do sistema e interpretação sistemática da Legislação da RAEM.

8. O acórdão recorrido não assaca ao CEF, designadamente às normas aplicáveis, - art.º 297.º - qualquer desvalor jurídico decorrente da sua desconformidade com a Lei de Reunificação, aprovada pela Lei n.º 1/1999, de 20 de Dezembro, máxime os previstos no disposto no artigo 4º/1-8) da com os seguintes princípios:

- - Princípio da não ofensa à soberania da RPC;
- - Princípio da não violação da Lei Básica da RAEM;
- - Princípio da não violação das normas legais produzidas pelos órgãos competentes próprios de Macau.

9. Em face da oposição de acórdãos supra evidenciada com a jurisprudência do acórdão ora recorrido estão verificados todos os pressupostos processuais, devendo o mesmo seguir, após despacho liminar, os ulteriores termos previstos no artigo 164.º e seguintes do CPAC.

(...); (cfr., fls. 146 a 156 que como as que se vierem a referir, dão-se aqui como reproduzidas para todos os efeitos legais).

\*

Admitido o recurso, (cfr., fls. 172), e notificados os recorridos AU CHI FEI (區子飛) e LOK CATHERINE BALOYO (陸佳麗), com os restantes sinais dos autos – executados por reversão nos Autos de Execução Fiscal n.º 144/19-EF onde em sede de recurso do decidido se veio a proferir o “Acórdão recorrido” – os mesmos responderam, alegando para, a final, e em síntese, pugnar pela rejeição do recurso por “inexistência de oposição de Acórdãos”; (cfr., fls. 177 a 185).

\*

Remetidos os autos a esta Instância, em sede de vista, juntou o Exmo. Magistrado do Ministério Público douto Parecer concluindo que:

“(i) deve ser negado provimento ao recurso interposto;

(ii) deve ser uniformizada jurisprudência no sentido de que, a partir de 20 de Dezembro de 1999, deixaram de vigorar na RAEM as normas de natureza substantiva contidas no Código das Execuções Fiscais aprovado pelo Decreto n.º 38088 publi-

准的《稅務執行法典》中的實體性規範在澳門特區停止生效」（見第203頁至第209頁）。

\*

經進行法定程序，並經助審法官們作出檢閱，之後卷宗根據《司法組織綱要法》（經第9/2004號法律修改的第9/1999號法律）第44條第2款（一）項及第46條第2款的規定被送交至評議會。

\*

應作出裁判。

接下來進行審理。

### 理由說明

#### 二、“合議庭裁判的相互對立”

適用於本案的《行政訴訟法典》第161條規範了（目前這宗）“以合議庭裁判互相對立為依據提起之上訴”的“前提”，其內容如下：

“一、得以合議庭裁判互相對立為依據對下列合議庭裁判提起上訴，但有合議庭裁判所採取之解決方法符合具強制性之司法見解者除外：

a) 在法律規範未有實質變更之情況下，終審法院作為第一審級或第二審級作出之合議庭裁判，就同一法律基本問題所採取之解決方法，與該法院作出之另一合議庭裁判所採取之解決方法互相對立；

b) 在上項所指之情況下，中級法院作為第二審級作出之合議庭裁判，其所採取之解決方法與該法院或終審法院作出之另一合議庭裁判所採取之解決方法互相對立。

二、在法律規範未有實質變更亦無具強制性之司法見解之情況下，中級法院或行政法院作為第一審級作出之裁判，就同一法律基本問題所採取之解決方法，與終審法院或中級法院作出之另一合議庭裁判所採取之解決方法互相對立，且基於第一百五十條第一款a項及b項之規定對前者不得提起平常上訴時，亦得對其提起上款所指之上訴。”

鑒於上述規定，本裁判書制作人在“初步審查”階段作出了如下批示：

「本案卷宗被送呈至本人以作初步審查，同時也特別是為了遵行《行政訴訟法典》第166條第1款的規定，換言之，即審查“所提出的裁判之間的互相對立情況是否存在”。

經審視“被上訴裁判”——中級法院2021年1月28日（第938/2020號案）的合議庭裁判——中的“裁決”以及“作為理據的

*cado no Boletim Oficial de Macau de 6 de Janeiro de 1951”*; (cfr., fls. 203 a 209).

\*

Adequadamente processados os autos, e com os vistos dos M<sup>mos</sup> Juizes-Adjuntos, vieram à Conferência nos termos do estatuído no art. 44º, n.º 2, al. 1) e art. 46º, n.º 2 da “Lei de Bases da Organização Judiciária”; (Lei n.º 9/1999, alterada pela Lei n.º 9/2004).

\*

Cumprido decidir.

A tanto se passa.

### Fundamentação

#### 2. Da “oposição de acórdãos”.

Regulamentando os “pressupostos” do (presente) “recurso com fundamento em oposição de acórdãos” prescreve o art. 161º do Código de Processo Administrativo Contencioso, (C.P.A.C.), aqui aplicável que:

“1. Excepto quando a solução neles perfilhada esteja de acordo com jurisprudência obrigatória, há lugar a recurso com fundamento em oposição de acórdãos:

a) Do Tribunal de Última Instância, proferidos em primeiro ou segundo grau de jurisdição, que, relativamente à mesma questão fundamental de direito e na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica, perfilhem solução oposta à de acórdão do mesmo Tribunal;

b) Do Tribunal de Segunda Instância, proferidos em segundo grau de jurisdição que, na hipótese prevista na alínea anterior, perfilhem solução oposta à de acórdão desse mesmo Tribunal ou do Tribunal de Última Instância.

2. Há ainda lugar ao recurso previsto no número anterior de decisões do Tribunal de Segunda Instância ou do Tribunal Administrativo, proferidas em primeiro grau de jurisdição, de que não seja admissível recurso ordinário por força do disposto nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 150.º, quando, na ausência de jurisprudência obrigatória, perfilhem solução oposta à de acórdão do Tribunal de Última Instância ou do Tribunal de Segunda Instância relativamente à mesma questão fundamental de direito e na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica”.

Atento o assim preceituado, em sede de “exame preliminar”, proferiu o ora relator o despacho seguinte:

“Vem-me os presentes autos conclusos para exame preliminar e, especialmente, para os efeitos do art. 166º, n.º 1 do C.P.A.C., ou seja, para se verificar da “existência da invocada oposição de decisões”.

Ponderando no “decidido” em sede do “Acórdão recorrido” – Acórdão do Tribunal de Segunda Instância de 28.01.2021, (Proc. n.º 938/2020) – e atenta a “decisão” proferida no âmbito

裁判”一中級法院2018年1月18日(第576/2017號案)的合議庭裁判一中的“決定”,我們認為所說的“對立”情況是存在的。

正如檢察院司法官所正確指出的那樣:

“(……)”

確實,在作為理據的裁判中裁定1950年的《稅務執行法典》中的所有法律規定作為過渡性安排繼續適用於中華人民共和國澳門特別行政區,除非發生違反不侵犯中華人民共和國主權、不抵觸《基本法》原則和不抵觸澳門特區有權機關所制定的法律規定的原則的情況。

原則上講,作為理據的裁判認為1950年的《稅務執行法典》整體上繼續在澳門特區生效,因此也包括當中的實體性規定,例如關於稅收債權時效期間的規定(在作為理據的裁判所裁決的案件中所涉及的是一個有關時效的問題)。

而被上訴裁判則從一個與之意思相反的決定前提出發:即上述1950年的《稅務執行法典》自1999年12月20日起不再於澳門特區生效,因此,即使認為澳門特區的法律規定轉用了這部法典,也應該把這種轉用視為並非針對該法典的整體,而僅僅是針對其中的某些特定條文,且無論如何都不包括實體性規定。所以裁定稅收債務的補充責任制度不再受這部法典的規範。

(……)”(見第204頁至第204頁背頁)

事實上,正如就涉案事宜所應該認為的那樣,相互矛盾的“決定”並非必須出現在“對立的合議庭裁判的主文”部分,也可以是作出最終決定性判斷之前的初步或前置決定。

那麼(若屬後者),至關重要的一點是,它們必須是“裁決意思的體現”,而不能只是論證性的陳述或者審查性或結論性的判斷,換言之,必須是就牽涉到最終決定之方向的“某項或多項依據”所作的決定(就此方面,見葡萄牙最高行政法院全會1992年5月5日第029441號案的合議庭裁判)。

有鑒於此,我們認為應認定《行政訴訟法典》第161條第1款b項所指的“前提”成立,故此沒有理由不允許本案繼續進行其正常步驟。

作出通知。

(……)”(見第214頁至第215頁)。

本合議庭現在要對所提出的“合議庭裁判的相互對立”表明立場。首先有必要指出,該批示對《行政訴訟法典》第161條的適用是正確的。

do “Acórdão fundamento” – Acórdão do Tribunal de Segunda Instância de 18.01.2018, (Proc. n.º 576/2017) – somos de opinião que se verifica a dita “oposição”.

Como com acerto se pronunciou o Exmo. Magistrado do Ministério Público:

“(…)

Com efeito, no acórdão-fundamento, decidiu-se que todas as normas jurídicas constantes do Código das Execuções Fiscais de 1950 continuam a aplicar-se, transitoriamente, na Região Administrativa Especial de Macau das República Popular da China (RAEM), salvo quando ocorra violação aos princípios da não ofensa à soberania da República Popular da China, da não violação da Lei Básica e da não violação das normas legais produzidas pelos órgãos competentes da RAEM.

Em princípio, para o acórdão-fundamento, o Código das Execuções Fiscais de 1950 continua a vigorar, em bloco, na RAEM, incluindo, portanto, as normas de natureza substantiva que nele se encontram, como seja, por exemplo, as normas atinentes à prescrição de créditos tributários (era uma questão de prescrição a que estava em causa no processo decidido pelo acórdão-fundamento).

O acórdão recorrido partiu de uma premissa decisória de sentido contrário: a de que o dito Código das Execuções Fiscais de 1950, a partir do dia 20 de Dezembro de 1999 deixou de vigorar na RAEM e que, por isso, mesmo quando se entenda que normas de legislação da RAEM remetem para esse Código é de considerar que essa remissão não é feita em bloco para todo o Código, mas apenas para determinadas normas, excluindo, em qualquer caso, as normas de natureza substantiva. Por isso decidiu que o regime da responsabilidade subsidiária pelas dívidas tributárias deixou de estar regulado por aquele diploma legal.

(…); (cfr., fls. 204 a 204-v).

Na verdade, e como sobre a matéria em questão se mostra de considerar, as “decisões” contraditórias não têm que se verificar, necessariamente, nos “dispositivos dos acórdãos em confronto”, pois que podem ser decisões preliminares ou prévias da formulação do juízo decisório final.

Importa, (nestas hipóteses), é que sejam “manifestações de vontade decisória” e não simples afirmações argumentativas ou juízos de apreciação ou conclusões, isto é, têm de ser decisões sobre “fundamento ou fundamentos de direito” implicantes do sentido da decisão final; (neste sentido, cfr., v.g., o Ac. do Pleno do S.T.A. de 05.05.1992, Proc. n.º 029441).

Nesta conformidade, e apresentando-se-nos pois de se dar como preenchido o “pressuposto” a que diz respeito o art. 161º, n.º I, al. b) do C.P.A.C., motivo não parece haver para que os presentes autos não prossigam os seus normais termos.

Notifique.

(…); (cfr., fls. 214 a 215).

Cabendo agora a este Colectivo emitir pronúncia sobre a invocada “oposição de acórdãos”, mostra-se de consignar que se efectuou uma adequada aplicação do preceituado no transcrito art. 161º do C.P.A.C..

兩被上訴人主張基於不存在上述“合議庭裁判的相互對立”而駁回上訴，我們能夠理解他們的“邏輯”。

然而更為深入地研究這個“問題”就會發現，在作為理據的裁判和現被上訴的裁判中所提出和裁決的“法律—根本—問題”（嚴格來說）牽涉到“上述《1950年的稅務執行法典》”在（今天）澳門特別行政區的法律體制中“是否生效以及能否適用”。

實際上（經過我們的簡要概括），在“作為理據的裁判”（第576/2017號案）中，合議庭認為該《稅務執行法典》中設立的“時效規則”是可以適用的，理由是它對於涉案事宜的規制並未被排除（見相關證明書，載於卷宗第159頁至第171頁背頁），而在“被上訴裁判”（第938/2020號案）中，合議庭則認為兩被上訴人在通過“轉換”的方式而對他們進行的“稅務執行情序”中“不具有正當性”，原因在於，該法典中規定的與“補充責任”有關的規則不能適用，因為該法典已不再生效（見第135頁至第141頁）。

因此，我們認為本上訴是具有合理理由的，從而應予審理，那麼接下來就讓我們來看其理由是否成立。

### 三、本“統一司法見解的上訴”的根本問題

#### — 首先應作出如下“初步說明”。

眾所周知—正因為如此，所以我們也沒有忽略—目前為了在立法會獲得通過而正在進行澳門特區（未來）的《稅務法典》草案的審議及討論工作。

儘管可預見該法典將會在不久的將來獲得通過並予以公佈，但（我們認為顯然）這並不會使本上訴程序受到（任何的）“影響”，又或“失去其效用”。

那麼接下來就讓我們繼續。

\*

— 本法院被要求就在澳門特別行政區的法律制度和法律體系中—經1950年12月12日第38088號命令核准並刊登於當時的“澳門地區”1951年1月6日的《政府公報》第1期上—“《稅務執行法典》是否生效和能否適用”（的問題）表明立場。

那麼必須要知道的是，隨著澳門特別行政區（澳門特區）於1999年12月20日成立，《澳門特別行政區基本法》—1993年3月31日第八屆全國人民代表大會第一次會議通過，後經中華人民共和國主席令第三號公佈—開始（在本地）生效，它（被許多學者稱為澳門特區的“小憲法”）無疑是作為中華人民共和國特別行

Compreende-se a “lógica” dos recorridos, que sustentam a rejeição do recurso por inexistência da aludida “oposição de acórdãos”.

Porém, mais adequado se mostra de perspectivar o “problema” de forma a considerar que a “questão – fundamental – de direito” que foi colocada e decidida nos Acórdãos fundamento e ora recorrido, se prende, (em bom rigor), com a da “vigência e aplicabilidade do aludido «Código das Execuções Fiscais de 1950»” em face do (hoje) estatuído no Ordenamento Jurídico da Região Administrativa Especial de Macau.

Na verdade, (e em apertada síntese que se tem como adequada), no “Acórdão fundamento”, (Proc. n.º 576/2017), considerou-se que aplicáveis eram as “regras da prescrição” previstas no dito “Código das Execuções Fiscais” por afastada não estar a sua incidência sobre a matéria aí em questão, (cfr., a respectiva Certidão, a fls. 159 a 171-v), entendendo-se, no “Acórdão recorrido”, (Proc. n.º 938/2020), que os ora recorridos eram “parte ilegítima” em sede da “execução fiscal” que contra elas passou a correr por “reversão” porque aplicadas não podiam ser as regras relativas à sua “responsabilidade subsidiária” previstas no mesmo Código dado que este não se encontrava em vigor; (cfr., fls. 135 a 141).

Dest’arte, justificado se nos apresenta pois estar o presente recurso, e, assim, merecendo conhecimento, vejamos se merece provimento.

3. Do mérito do presente “recurso para a uniformização de jurisprudência”.

— Antes de mais, adequada se mostra a seguinte “nota preliminar”.

É público – e como tal, não se pode ignorar – que decorrem os trabalhos legislativos de apreciação e discussão do projecto do (futuro) “Código Tributário da R.A.E.M.” para a sua aprovação pela Assembleia Legislativa.

Porém, e ainda que a sua aprovação e publicação se preveja venha a ocorrer em breve, tal, (como se nos apresenta claro), não implica (qualquer) “prejuízo” ou “inutilidade” para a presente lide recursória.

Nesta conformidade, continuemos.

\*

— É esta Instância chamada a emitir pronúncia sobre a (questão da) “vigência e aplicabilidade do Código das Execuções Fiscais” (C.E.F.) aprovado pelo Decreto n.º 38088 de 12.12.1950, e publicado no B.O. n.º 1, de 06.01.1951, do então “Território de Macau” no Sistema e Ordenamento Jurídico da Região Administrativa Especial de Macau.

Imprescindível é assim ter-se presente que com o estabelecimento da Região Administrativa Especial de Macau, (R.A.E.M.), em 20.12.1999, passou a vigorar (localmente) a “Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau” – adoptada em 31.03.1993, pela Primeira Secção da Oitava Legislação da Assembleia Popular Nacional e, posteriormente, promulgada pelo Decreto n.º 3 do Presidente da República Popular da China – que, (sendo por muitos autores apelada de

政區的澳門的整個“政治—法律制度”的（必然）“基礎”或“基石”。

因此，在就前述“問題”一應該以及接下來我們即將嘗試一進行分析時，首先顯然需要（特別）考慮《基本法》第8條、第11條、第18條和第145條的規定，這些條文的具體內容如下：

#### 第8條

“澳門原有的法律、法令、行政法規和其他規範性文件，除同本法相抵觸或經澳門特別行政區的立法機關或其他有關機關依照法定程序作出修改者外，予以保留。”

#### 第11條

“根據中華人民共和國憲法第三十一條，澳門特別行政區的制度和政策，包括社會、經濟制度，有關保障居民的基本權利和自由的制度，行政管理、立法和司法方面的制度，以及有關政策，均以本法的規定為依據。

澳門特別行政區的任何法律、法令、行政法規和其他規範性文件均不得同本法相抵觸。”

#### 第18條

“在澳門特別行政區實行的法律為本法以及本法第八條規定的澳門原有法律和澳門特別行政區立法機關制定的法律。

全國性法律除列於本法附件三者外，不在澳門特別行政區實施。凡列於本法附件三的法律，由澳門特別行政區在當地公佈或立法實施。

全國人民代表大會常務委員會在徵詢其所屬的澳門特別行政區基本法委員會和澳門特別行政區政府的意見後，可對列於本法附件三的法律作出增減。列入附件三的法律應限於有關國防、外交和其他依照本法規定不屬於澳門特別行政區自治範圍的法律。

在全國人民代表大會常務委員會決定宣佈戰爭狀態或因澳門特別行政區內發生澳門特別行政區政府不能控制的危及國家統一或安全的動亂而決定澳門特別行政區進入緊急狀態時，中央人民政府可發佈命令將有關全國性法律在澳門特別行政區實施。”

“mini-constituição da R.A.E.M.”), constitui, indubitavelmente, a “base” ou “pedra-angular” em que (necessariamente) assenta todo o “Sistema – Político – Jurídico” de Macau enquanto Região Administrativa Especial da República Popular da China.

Nesta conformidade, e em sede da reflexão que se mostra de – e se irá tentar – fazer sobre a atrás identificada “questão”, evidente é a necessidade de se começar por atentar – muito especialmente – no estatuído nos artºs 8º, 11º, 18º e 145º da referida Lei Básica, onde (nomeadamente) se preceitua que:

#### Art. 8º

“As leis, os decretos-leis, os regulamentos administrativos e demais actos normativos previamente vigentes em Macau mantêm-se, salvo no que contrariar esta Lei ou no que for sujeito a emendas em conformidade com os procedimentos legais, pelo órgão legislativo ou por outros órgãos competentes da Região Administrativa Especial de Macau”.

#### Art. 11º

“De acordo com o artigo 31.º da Constituição da República Popular da China, os sistemas e políticas aplicados na Região Administrativa Especial de Macau, incluindo os sistemas social e económico, o sistema de garantia dos direitos e liberdades fundamentais dos seus residentes, os sistemas executivo, legislativo e judicial, bem como as políticas com eles relacionadas, baseiam-se nas disposições desta Lei.

Nenhuma lei, decreto-lei, regulamento administrativo ou acto normativo da Região Administrativa Especial de Macau pode contrariar esta Lei”.

#### Art. 18º

“As leis em vigor na Região Administrativa Especial de Macau são esta Lei e as leis previamente vigentes em Macau, conforme previsto no artigo 8.º desta Lei, bem como as leis produzidas pelo órgão legislativo da Região Administrativa Especial de Macau.

As leis nacionais não se aplicam na Região Administrativa Especial de Macau, salvo as indicadas no Anexo III a esta Lei. As leis indicadas no Anexo III são aplicadas localmente mediante publicação ou acto legislativo da Região Administrativa Especial de Macau.

O Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional pode aumentar ou reduzir o elenco das leis referidas no Anexo III a esta Lei, depois de consultar a Comissão da Lei Básica dele dependente e o Governo da Região Administrativa Especial de Macau. Estas leis devem limitar-se às respeitantes a assuntos de defesa nacional e de relações externas, bem como a outras matérias não compreendidas no âmbito da autonomia da Região, nos termos desta Lei.

No caso de o Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional decidir declarar o estado de guerra ou, por motivo de distúrbios na Região que ponham em perigo a unidade ou segurança nacionais e não possam ser controlados pelo Governo da Região, decidir a entrada da Região no estado de emergência, o Governo Popular Central pode ordenar, por decreto, a aplicação das respectivas leis nacionais na Região”.

## 第145條

“澳門特別行政區成立時，澳門原有法律除由全國人民代表大會常務委員會宣佈為同本法抵觸者外，採用為澳門特別行政區法律，如以後發現有的法律與本法抵觸，可依照本法規定和法定程序修改或停止生效。

(……)”。

根據以上規定，在繼續進行接下來的分析之前，有必要回顧一下楊允中教授對於上述第8條的規定所作的如下評述：

「本條是關於澳門原有法律基本不變的規定。從澳門的實際出發，繼續保留原有的、與基本法不相抵觸的各項法律，既有利於維護國家的主權，又有利於確保澳門特別行政區的繁榮穩定。因此，這項原則自然構成“一國兩制”的一個重要內容。

a. “原有法律”是指由澳門當地立法機關或其他機關制定的法律、法令、行政法規和其他規範性文件，不包括延伸適用於澳門的葡萄牙法律和葡萄牙專門為澳門制定的法律。後一類法律有的在1999年12月20日以後必須廢除，如《澳門組織章程》，有的如民法典、刑法典、商法典等五大法典則應當在過渡期內實現本地化，即由澳門立法機關結合澳門的實際情況予以修訂，並以自己的名義重新頒佈，使其成為澳門本地的法律。這項工作在中方督促下已於後過渡期先後完成。

b. “原有法律基本不變”是指當澳門特別行政區成立時，原來在澳門生效的本地法律基本上維持不變。既然基本法規定“保持原有的資本主義制度和生活方式，50年不變”，那麼，本來與這種社會制度相適應的法律，當然也可以繼續保留。考慮到澳門回歸後社會、經濟發展上的需要，法律也要隨著社會的發展變化而發展變化，當有些原有法律與基本法發生抵觸，或澳門特別行政區的立法機關以及其他機關從實際情況出發，認為對某些原有法律有必要作出修改時，這些原有法律的全部或部分條文就不應繼續保留。所謂“原有法律基本不變”，祇能意味着原有法律制度基本不變。

c. “原有法律”是否與基本法相抵觸，要由全國人民代表大會常務委員會進行審查。因為基本法是全國人大制定的，是國家的基本法律，它規定了澳門特別行政區實行的各項制度，是制定

## Art. 145º

“Ao estabelecer-se a Região Administrativa Especial de Macau, as leis anteriormente vigentes em Macau são adoptadas como leis da Região, salvo no que seja declarado pelo Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional como contrário a esta Lei. Se alguma lei for posteriormente descoberta como contrária a esta Lei, pode ser alterada ou deixa de vigorar, em conformidade com as disposições desta Lei e com os procedimentos legais.

(...)

Em face do assim estatuído, e antes de se prosseguir, vale desde já a pena aqui recordar as considerações que o Prof. Ieong Wan Chong teceu em anotação ao transcrito art. 8º:

“Este Artigo dispõe que em geral, os diplomas legais previamente vigentes em Macau se mantêm. A manutenção das leis previamente vigentes que não contrariem a Lei Básica, com base na realidade de Macau, é favorável não só à defesa da soberania do Estado, como também à estabilidade e à prosperidade da RAEM, pelo que este princípio constitui naturalmente um dos conteúdos importantes da política “Um País, Dois Sistemas”.

a. “As leis previamente vigentes” refere-se a leis, decretos-leis, regulamentos administrativos e demais actos normativos legislados pelos órgãos legislativos ou outros órgãos competentes de Macau, não incluindo as leis de Portugal com aplicação extensiva e as leis legisladas pela autoridade portuguesa em particular para Macau. Neste segundo tipo, algumas têm que ser revogadas, depois do dia 20 de Dezembro de 1999, como por exemplo, o Estatuto Orgânico de Macau. Outras, como por exemplo, os cinco Códigos, tais como o Código Civil, o Código Penal, o Código Comercial, etc, devem ser localizadas no período de transição, isto é, emendadas pelos órgãos legislativos de acordo com a realidade de Macau e promulgadas de novo em nome próprio, tornando-se leis locais de Macau. Este trabalho já foi sucessivamente concluído no período de pós-transição com a exortação da parte chinesa.

b. “As leis previamente vigentes em Macau mantêm-se”, significa que na altura da fundação da RAEM, as leis locais, entre os diplomas legais em geral, vigentes em Macau se mantêm. Como a Lei Básica estipula “mantendo-se inalterados durante cinquenta anos o sistema capitalista e a maneira de viver anteriormente existentes”, mantêm-se naturalmente as leis que se adoptam no sistema capitalista. Depois do Retorno, o sistema legal de Macau desenvolver-se-á à medida do desenvolvimento social e económico. Assim, quando as leis previamente vigentes contrariarem a Lei Básica, ou quando os órgãos legislativos e outros órgãos competentes da RAEM entenderem que é necessário emendar as leis, tendo em consideração a realidade de Macau, todos ou a parte dos artigos destas leis não deverão ser mantidos. Assim, “As leis previamente vigentes em Macau mantêm-se” significa apenas que o antigo sistema jurídico se mantêm basicamente inalterado.

c. Compete ao Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional verificar se “as Leis previamente vigentes” contrariam a Lei Básica. Como a Lei Básica é legislada pela Assembleia Popular Nacional e é a lei básica do Estado que estipula os diversos regimes aplicados na RAEM, a base e o fundamen-

澳門特別行政區法律的依據和基礎，所以澳門原有法律不得與基本法抵觸。澳門特別行政區成立時，澳門原有法律除由全國人民代表大會常務委員會宣佈為同基本法抵觸者外，都會被採用為澳門特別行政區法律而繼續生效。如果以後發現有的法律與基本法抵觸，可按照基本法規定和法定程序進行修改或停止生效。1999年10月31日九屆全國人大常委會第十二次會議通過全國人大常委會關於根據《澳門基本法》第145條處理澳門原有法律的決定。澳門特區第1/1999號法律《回歸法》第3條規定：①列於本法附件一（共7件）的澳門原有法規抵觸《澳門特別行政區基本法》，不採用為澳門特別行政區法規。②列於本法附件二（共3件）的澳門原有法規抵觸《澳門特別行政區基本法》，不採用為澳門特別行政區法規，但澳門特別行政區在制定新的法規前，可按《澳門特別行政區基本法》規定的原則和參照原有做法處理有關事務。③列於本法附件三（共13件）的澳門原有法律中抵觸《澳門特別行政區基本法》的部分條款，不採用為澳門特別行政區法規。2018年8月17日，特區政府宣佈1988-1999年期間公佈且屬默然廢止或失效的法律、法令共275項，明示廢止已不合時宜、現實中已停止實施或根本沒有存在價值的法律、法令共8項。兩類合計共283項法律、法令被廢止。

d. 澳門特別行政區成立後，特區立法機關制定的法律與原有法律之間呈此長彼消局面，是必然的歷史現象」【見《澳門基本法釋要（2018年修訂版）》，第46頁至第47頁】。

最近，王禹教授對於上述第8條的規定也曾作出如下評述：

「本條是對澳門原有法律基本不變的規定。澳門原有的“法律”指由澳葡時期立法會制定的規範性文件。“法令”是由澳門總督制定並具有法律效力的規範性文件。當時澳門總督除了頒佈法令外，回歸前澳門政府的政務司，在處理其所負責部門內的事務時，也有權發佈“批示”。澳門回歸後，澳門的憲制基礎發生了根本性變化，中國憲法和澳門基本法取代葡萄牙憲法和澳門

to da legislação da RAEM, as leis previamente vigentes não podem contrariar a Lei Básica. No acto do estabelecimento da RAEM, as leis que previamente vigoram em Macau, são adoptadas pela RAEM, como leis da RAEM, para continuarem a produzir efeitos, excepto as que forem consideradas pelo Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional como contrárias à Lei Básica. Se no futuro for verificado que as leis contrariam a Lei Básica, proceder-se-á então à sua emenda ou anulação, em conformidade com as disposições da Lei Básica ou os procedimentos legais. Foi adoptada em 31 de Outubro de 1999 pela Décima Segunda Sessão do Comité Permanente da Nona Legislatura da Assembleia Popular Nacional a Decisão do Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional relativa ao tratamento das leis previamente vigentes em Macau, de acordo com o artigo 145.º da Lei Básica de Macau. Estipula o artigo 3.º da Lei n.º 1/1999 da RAEM, Lei de Reunificação, o seguinte: 1) A legislação previamente vigente em Macau, enumerada no Anexo I da presente lei (num total de 7), contraria a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e não é adoptada como legislação da Região Administrativa Especial de Macau. 2) A legislação previamente vigente em Macau, enumerada no Anexo II da presente lei (num total de 3), contraria a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e não é adoptada como legislação da Região Administrativa Especial de Macau. Todavia, enquanto não for elaborada nova legislação, pode a Região Administrativa Especial de Macau tratar as questões nela reguladas de acordo com os princípios contidos na Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, tendo por referência as práticas anteriores. 3) As normas legais previamente vigentes em Macau, enumeradas no Anexo III da presente lei (num total de 13), contrariam alguns preceitos da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e não são adoptadas como legislação da Região Administrativa Especial de Macau. Em 17 de Agosto de 2018, o Governo da RAEM anunciou que 275 leis e decretos-leis publicados entre 1988 e 1999 já foram revogados tacitamente ou caducados, e revogou expressamente 8 leis e decretos-leis que já estão desactualizados ou que deixaram, na realidade, de ser aplicados ou não têm, de facto, razão de existir. Na totalidade, foram revogadas 283 leis e decretos-leis.

d. O forte contraste entre a subida do número das leis emanadas pelos órgãos legislativos da RAEM e a diminuição do número das leis previamente vigentes depois do estabelecimento da RAEM é um fenómeno histórico inevitável”; (in “Anotações à Lei Básica da R.A.E.M.”, 2018, pág. 46 a 47, com tradução por nós efectuada).

Mais recentemente, sobre o mesmo art. 8º, teceu também o Prof. Wang Yu o seguinte comentário:

“Este artigo estabelece que as leis previamente vigentes em Macau se mantêm basicamente inalteradas. As “leis” previamente vigentes em Macau referem-se aos actos normativos emanados da Assembleia Legislativa durante a Administração Portuguesa. Os “decretos-leis” são actos normativos emanados do Governador de Macau e com força jurídica. O Governador de Macau, para além de ter promulgado decretos-leis, promulgava ainda “portarias” e “despachos” no exercício do poder executivo. Para além dos despachos do Governador, os Secretários-Adjuntos do Governo de Macau, antes da transferência de soberania, também tinham o poder de emitir “despachos”, quando tratavam dos assuntos internos dos seus departamen-

組織章程，共同構成澳門特別行政區的憲制基礎。保留澳門原有的法律、法令、行政法規和其他規範性文件是有條件的。這些原有法律只有符合澳門基本法的規定才能保留下來。至於如何審查及保留原有法律，本法第145條作了具體的規定」（見《澳門基本法條文簡釋》，第18頁，另外關於上述同一條文，也可見肖蔚雲著：《澳門基本法研討會》，第58頁至第61頁）。

除此之外，還有必要考慮到的是，中華人民共和國全國人民代表大會常務委員會於1999年10月31日通過了如下《關於根據〈中華人民共和國澳門特別行政區基本法〉第一百四十五條處理澳門原有法律的決定》：

「《中華人民共和國澳門特別行政區基本法》（以下簡稱《基本法》）第一百四十五條規定：“澳門特別行政區成立時，澳門原有法律除由全國人民代表大會常務委員會宣佈為同本法抵觸者外，採用為澳門特別行政區法律，如以後發現有的法律與本法抵觸，可依照本法規定和法定程序修改或停止生效。”第八條規定：“澳門原有的法律、法令、行政法規和其他規範性文件，除同本法相抵觸或經澳門特別行政區的立法機關或其他有關機關依照法定程序作出修改者外，予以保留。”第九屆全國人民代表大會常務委員會第十二次會議根據上述規定，審議了全國人民代表大會澳門特別行政區籌備委員會關於處理澳門原有法律問題的建議，決定如下：

一、澳門原有的法律、法令、行政法規和其他規範性文件，除同《基本法》抵觸者外，採用為澳門特別行政區法律。

二、列於本決定附件一的澳門原有法律抵觸《基本法》，不採用為澳門特別行政區法律。

三、列於本決定附件二的澳門原有法律抵觸《基本法》，不採用為澳門特別行政區法律，但澳門特別行政區在制定新的法律前，可按《基本法》規定的原則和參照原有做法處理有關事務。

tos. Após o retorno de Macau à Pátria, a base constitucional de Macau sofreu uma mudança fundamental, isto é, a Constituição da República Popular da China e a Lei Básica de Macau substituíram a Constituição Portuguesa e o Estatuto Orgânico de Macau, constituindo em conjunto a base constitucional da Região Administrativa Especial de Macau. A manutenção das leis, decretos-leis, regulamentos administrativos e demais actos normativos previamente vigentes em Macau é condicionada. Estas leis previamente vigentes só podem ser mantidas caso estejam em conformidade com as disposições da Lei Básica de Macau. O artigo 145.º desta lei regula concretamente como é que se pode apreciar e manter as aludidas leis”; (in “Breve Exposição do Conteúdo da Lei Básica de Macau”, pág. 21 a 22, podendo-se, também sobre o mesmo preceito legal, cfr., Xiao Weiyun in, “Conferência sobre a Lei Básica de Macau”, pág. 58 a 61).

Por sua vez, importa também ter presente que, em 31.10.1999, adoptou o Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional da República Popular da China a seguinte “Decisão Relativa ao Tratamento das Leis Previamente Vigentes em Macau (de acordo com o art. 145º da L.B.R.A.E.M.)”:

“O artigo 145.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau da República Popular da China (adiante designada por Lei Básica), estipula que “ao estabelecer-se a Região Administrativa Especial de Macau, as leis anteriormente vigentes em Macau são adoptadas como leis da Região, salvo no que seja declarado pelo Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional como contrário a esta Lei. Se alguma lei for posteriormente descoberta como contrária a esta Lei, pode ser alterada ou deixa de vigorar, em conformidade com as disposições desta Lei e com os procedimentos legais”. O artigo 8.º da Lei Básica determina que “as leis, os decretos-leis, os regulamentos administrativos e demais actos normativos previamente vigentes em Macau mantêm-se, salvo no que contrariar esta Lei ou no que for sujeito a emendas em conformidade com os procedimentos legais, pelo órgão legislativo ou por outros órgãos competentes da Região Administrativa Especial de Macau”. De acordo com as disposições supracitadas, foi apreciada pela Décima Segunda Sessão do Comité Permanente da Nona Legislatura da Assembleia Popular Nacional a proposta da Comissão Preparatória da Região Administrativa Especial de Macau da Assembleia Popular Nacional relativa ao tratamento das leis previamente vigentes em Macau, tendo sido decidido que:

1. As leis, os decretos-leis, os regulamentos administrativos e demais actos normativos previamente vigentes em Macau são adoptados como lei da Região Administrativa Especial de Macau, salvo no que contrariam a Lei Básica.

2. A legislação previamente vigente em Macau enumerada no Anexo I da presente decisão, contraria a Lei Básica e não é adoptada como lei da Região Administrativa Especial de Macau.

3. A legislação previamente vigente em Macau enumerada no Anexo II da presente decisão, contraria a Lei Básica e não é adoptada como lei da Região Administrativa Especial de Macau. Todavia, enquanto não for elaborada nova legislação, pode a Região Administrativa Especial de Macau tratar as questões nela reguladas de acordo com os princípios contidos na Lei Básica, tendo por referência as práticas anteriores.

四、列於本決定附件三的澳門原有法律中抵觸《基本法》的部份條款，不採用為澳門特別行政區法律。

五、採用為澳門特別行政區法律的澳門原有法律，自1999年12月20日起，在適用時，應作出必要的變更、適應、限制或例外，以符合中華人民共和國對澳門恢復行使主權後澳門的地位和《基本法》的有關規定。

除符合上述原則外，澳門原有法律中：

(一) 序言和簽署部份不予保留，不作為澳門特別行政區法律的組成部份。

(二) 規定與澳門特別行政區有關的外交事務的原有法律，如與在澳門特別行政區實施的全國性法律不一致，應以全國性法律為準，並符合中央人民政府享有的國際權利和承擔的國際義務。

(三) 任何給予葡萄牙特權待遇的規定不予保留，但有關澳門與葡萄牙之間互惠性規定不在此限。

(四) 有關土地所有權的規定，依照《基本法》第七條的規定解釋。

(五) 有關葡文的法律效力高於中文的規定，應解釋為中文和葡文都是正式語文；有關要求必須使用葡文或同時使用葡文和中文的規定，依照《基本法》第九條的規定辦理。

(六) 凡體現因葡萄牙對澳門管治而引致不公平的原有有關專業、執業資格的規定，在澳門特別行政區對其作出修改前，可作為過渡安排，依照《基本法》第一百二十九條的規定參照適用。

(七) 有關從澳門以外聘請的葡籍和其他外籍公務人員的身份和職務的規定，均依照《基本法》第九十九條的規定解釋。

(八) 在條款中引用葡萄牙法律的規定，如不損害中華人民共和國的主權和不抵觸《基本法》的規定，在澳門特別行政區對其作出修改前，可作為過渡安排，繼續參照適用。

4. As normas legais previamente vigentes em Macau enumeradas no Anexo III da presente decisão, contrariam a Lei Básica e não são adoptadas como lei da Região Administrativa Especial de Macau.

5. A legislação previamente vigente em Macau que for adoptada como lei da Região Administrativa Especial de Macau, quando aplicada depois de 20 de Dezembro de 1999, deve sofrer as necessárias alterações, adaptações, restrições ou excepções, a fim de se conformar com o estatuto de Macau após a reassunção do exercício da soberania pela República Popular da China e com as disposições relevantes da Lei Básica.

Para além dos princípios acima referidos, a legislação previamente vigente em Macau deve ainda observar o seguinte:

(1) O preâmbulo e a parte com assinaturas não são ressaltados, não fazendo parte integrante da legislação da Região Administrativa Especial de Macau.

(2) Sempre que a legislação previamente vigente em Macau contenha disposições relativas a assuntos externos da Região Administrativa Especial de Macau que não estejam em conformidade com as leis nacionais aplicáveis à Região Administrativa Especial de Macau, prevalecem estas últimas, devendo a primeira conformar-se com os direitos e as obrigações que o Governo Popular Central goze ou assuma a nível internacional.

(3) As normas legais que concedam a Portugal tratamento preferencial não são mantidas, salvo as de reciprocidade entre Macau e Portugal.

(4) As normas legais relativas ao direito de propriedade sobre terrenos são interpretadas nos termos do artigo 7.º da Lei Básica.

(5) As normas legais que atribuam valor jurídico superior à língua portuguesa em detrimento da língua chinesa, devem ser interpretadas como atribuindo igual estatuto oficial a ambas as línguas. Os preceitos que imponham o uso exclusivo do português ou o uso simultâneo do português e do chinês devem ser adaptados nos termos previstos no artigo 9.º da Lei Básica.

(6) As normas legais reguladoras de qualificações profissionais ou de habilitações para o exercício de uma profissão, que sejam consideradas injustas pelo facto de Macau ser administrado por Portugal, podem, antes da sua alteração pela Região Administrativa Especial de Macau, ser aplicadas transitoriamente, tendo em consideração o preceituado no artigo 129.º da Lei Básica.

(7) As normas legais reguladoras do estatuto e funções dos funcionários e agentes públicos portugueses e estrangeiros, recrutados ao exterior, devem ser interpretadas nos termos do artigo 99.º da Lei Básica.

(8) As normas legais que contenham remissões para legislação portuguesa, desde que não ponham em causa a soberania da República Popular da China e não violem o disposto na Lei Básica, podem, transitoriamente, antes da sua alteração pela Região Administrativa Especial de Macau, continuar a ser aplicadas.

六、在符合第五條規定的條件下，採用為澳門特別行政區法律的澳門原有法律，除非文意另有所指，對其中的名稱或詞句的解釋或適用，須遵循本決定附件四所規定的替換原則。

七、採用為澳門特別行政區法律的澳門原有法律，如以後發現與《基本法》相抵觸者，可依照《基本法》的規定和法定程序修改或停止生效。

原適用於澳門的葡萄牙法律，包括葡萄牙主權機構專為澳門制定的法律，自1999年12月20日起，在澳門特別行政區停止生效。

(……)」（見1999年12月20日《澳門特別行政區公報》第1期第一組，下劃線由我們添加）。

鑒於《基本法》（尤其我們上面所引述）的規定和上述中華人民共和國全國人民代表大會常務委員會決定的內容，還有必要考慮《回歸法》（澳門特別行政區立法會於1999年12月20日通過的第1/1999號法律）第3條的規定，其標題為“原有法規”，內容如下：

“一、澳門原有的法律、法令、行政法規和其他規範性文件，除同《澳門特別行政區基本法》抵觸者外，採用為澳門特別行政區法規。

二、列於本法附件一的澳門原有法規抵觸《澳門特別行政區基本法》，不採用為澳門特別行政區法規。

三、列於本法附件二的澳門原有法規抵觸《澳門特別行政區基本法》，不採用為澳門特別行政區法規，但澳門特別行政區在制定新的法規前，可按《澳門特別行政區基本法》規定的原則和參照原有做法處理有關事務。

四、列於本法附件三的澳門原有法規中抵觸《澳門特別行政區基本法》的部份條款，不採用為澳門特別行政區法規。

五、採用為澳門特別行政區法規的澳門原有法規，自一九九九年十二月二十日起，在適用時，應作出必要的變更、適應、限制或例外，以符合中華人民共和國對澳門恢復行使主權後澳門的地位和《澳門特別行政區基本法》的有關規定”（下劃線由我們添加，要指出的是，其中“第1款”的法律規定可被稱為

6. *Na interpretação e aplicação de designações ou expressões constantes de legislação previamente vigente em Macau, que seja adoptada como lei da Região Administrativa Especial de Macau nos termos do ponto n.º 5, deve observar-se os princípios de substituição previstos no Anexo IV da presente decisão, salvo se do contexto resultar o contrário.*

7. *No futuro, caso se verifique existir incompatibilidade entre a Lei Básica e legislação previamente vigente em Macau que seja adoptada como lei da Região Administrativa Especial de Macau, pode a legislação em causa ser alterada ou revogada, nos termos do disposto na Lei Básica e de acordo com os procedimentos legais.*

*A legislação portuguesa previamente vigente em Macau, incluindo a elaborada por órgãos de soberania de Portugal exclusivamente para Macau, deixa de vigorar na Região Administrativa Especial de Macau no dia 20 de Dezembro de 1999.*

(...); (in B.O. n.º 1, I Série de 20.12.1999, com sub. nosso).

E, em conformidade com consagrado na Lei Básica, (em especial, nos atrás transcritos comandos legais), e o assim deliberado pelo Comité Permanente da Assembleia Popular Nacional da República Popular da China, cabe atentar ainda no estatuído no art. 3º da “Lei de Reunificação”, (Lei n.º 1/1999, aprovada pela Assembleia Legislativa da R.A.E.M. no dia 20.12.1999), onde, sob a epígrafe “*Legislação previamente vigente*” se preceitua que:

“1. As leis, os decretos-leis, os regulamentos administrativos e demais actos normativos previamente vigentes em Macau são adoptados como legislação da Região Administrativa Especial de Macau, salvo no que contrariarem a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau.

2. A legislação previamente vigente em Macau, enumerada no Anexo I da presente lei, contraria a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e não é adoptada como legislação da Região Administrativa Especial de Macau.

3. A legislação previamente vigente em Macau, enumerada no Anexo II da presente lei, contraria a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e não é adoptada como legislação da Região Administrativa Especial de Macau. Todavia, enquanto não for elaborada nova legislação, pode a Região Administrativa Especial de Macau tratar as questões nela reguladas de acordo com os princípios contidos na Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, tendo por referência as práticas anteriores.

4. As normas legais previamente vigentes em Macau, enumeradas no Anexo III da presente lei, contrariam a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e não são adoptadas como legislação da Região Administrativa Especial de Macau.

5. A legislação previamente vigente em Macau que for adoptada como legislação da Região Administrativa Especial de Macau, quando aplicada depois de 20 de Dezembro de 1999, deve sofrer as necessárias alterações, adaptações, restrições ou excepções, a fim de se conformar com o estatuto de Macau após a reassunção do exercício da soberania pela República Po-

“原有法規延續的——一般——原則”，這裡的原有法規是指1999年12月20日恢復行使主權之前在澳門生效的所有法規，因為只要“不抵觸《澳門特別行政區基本法》”，即根據第5款的規定被採用為“澳門特別行政區法規”。

對於本案要解決的“問題”同樣（且尤其）具有重要性的是上述《回歸法》第4條的規定，其中（明示）提到了之前第3條規範的事項——標題為“原有法規中的名稱或詞句的解釋”——其內容如下：

“一、除符合第三條規定的原則外，澳門原有法規中：

（一）序言和簽署部份不予保留，不作為澳門特別行政區法規的組成部份。

（二）規定與澳門特別行政區有關的外交事務的原有法規，如與在澳門特別行政區實施的全國性法律不一致，應以全國性法律為準，並符合中央人民政府享有的國際權利和承擔的國際義務。

（三）任何給予葡萄牙特權待遇的規定不予保留，但有關澳門與葡萄牙之間互惠性規定不在此限。

（四）有關土地所有權的規定，依照《澳門特別行政區基本法》第七條的規定解釋。

（五）有關葡文的法律效力高於中文的規定，應解釋為中文和葡文都是正式語文；有關要求必須使用葡文或同時使用葡文和中文的規定，依照《澳門特別行政區基本法》第九條的規定辦理。

（六）凡體現因葡萄牙對澳門管治而引致不公平的原有有關專業、執業資格的規定，在澳門特別行政區對其作出修改前，可作為過渡安排，依照《澳門特別行政區基本法》第一百二十九條的規定參照適用。

（七）有關從澳門以外聘請的葡籍和其他外籍公務人員的身份和職務的規定，均依照《澳門特別行政區基本法》第九十九條的規定解釋。

pular da China e com as disposições relevantes da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau”; (com sub. nosso, e sendo de referir que em relação ao comando legal do “n.º 1”, o mesmo corresponde ao que se poderia chamar de “*princípio – geral – da continuidade da legislação previamente vigente*”, ou seja, de toda a legislação que vigorava em Macau antes da transferência do exercício da soberania, em 20.12.1999, pois que, desde que “não contrária à L.B.R.A.E.M.”, foi, nos termos do n.º 5, adoptada como “*legislação da R.A.E.M.*”).

Igualmente (e especialmente) relevante para a “questão” a tratar é o preceituado no art. 4.º da aludida “Lei de Reunificação”, onde, referindo-se (expressamente) à matéria do anterior art. 3.º – e sob a epígrafe “*Interpretação das expressões e designações constantes da legislação previamente vigente*” – se estatui que:

“1. Para além dos princípios referidos no artigo 3.º, a legislação previamente vigente em Macau deve ainda observar o seguinte:

1) O preâmbulo e a parte com assinaturas não são ressalvados, não fazendo parte integrante da legislação da Região Administrativa Especial de Macau;

2) Sempre que a legislação previamente vigente em Macau contenha disposições relativas a assuntos externos da Região Administrativa Especial de Macau que não estejam em conformidade com as leis nacionais aplicáveis à Região Administrativa Especial de Macau, prevalecem estas últimas, devendo a primeira conformar-se com os direitos e as obrigações que o Governo Popular Central goze ou assumira a nível internacional;

3) As normas legais que concedam a Portugal tratamento preferencial não são mantidas, salvo as de reciprocidade entre Macau e Portugal;

4) As normas legais relativas ao direito de propriedade sobre terrenos são interpretadas nos termos do artigo 7.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau;

5) As normas legais que atribuam valor jurídico superior à língua portuguesa em detrimento da língua chinesa, devem ser interpretadas como atribuindo igual estatuto oficial a ambas as línguas. Os preceitos que imponham o uso exclusivo do português ou o uso simultâneo do português e do chinês devem ser adaptados nos termos previstos no artigo 9.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau;

6) As normas legais reguladoras de qualificações profissionais ou de habilitações para o exercício de uma profissão, que sejam consideradas injustas pelo facto de Macau ser administrado por Portugal, podem, antes da sua alteração pela Região Administrativa Especial de Macau, ser aplicadas transitóriamente, tendo em consideração o preceituado no artigo 129.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau;

7) As normas legais reguladoras do estatuto e funções dos funcionários e agentes públicos portugueses e estrangeiros, recrutados ao exterior, devem ser interpretadas nos termos do artigo 99.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau;

(八) 在條款中引用葡萄牙法律的規定，如不損害中華人民共和國的主權和不抵觸《澳門特別行政區基本法》的規定，在澳門特別行政區對其作出修改前，可作為過渡安排，繼續參照適用。

二、在符合第一款規定的條件下，採用為澳門特別行政區法規的澳門原有法規，除非文意另有所指，對其中的名稱或詞句的解釋或適用，須遵循本法附件四所規定的替換原則。

三、採用為澳門特別行政區法規的澳門原有法規，如以後發現與《澳門特別行政區基本法》相抵觸者，可依照《澳門特別行政區基本法》的規定和法定程式修改或停止生效。

四、原適用於澳門的葡萄牙法律，包括葡萄牙主權機構專為澳門制定的法律，自一九九九年十二月二十日起，在澳門特別行政區停止生效”（下劃線由我們添加，要指出的是，其中第4款規定的內容可被稱為“原生效於澳門的法規延續的——一般——原則的例外”）。

這樣，上述《回歸法》第3條和第4條的規定無疑是把《澳門特別行政區基本法》第8條中規範的事宜以及上述“1999年10月31日全國人民代表大會常務委員會（關於澳門原有法律的）決定”所討論的內容作為特別參考，故此我們認為，（如前所述）上述“第3條第1款”所規定的內容可被稱為“原生效於澳門的法規延續生效的——一般——原則”（只要不抵觸《澳門特別行政區基本法》），而該條“第4款”則規定了這項“一般原則”的一個“例外”，原因是它廢止了所有“原適用於澳門的葡萄牙法律……”，根據該規定，它們“自1999年12月20日起在澳門特別行政區停止”——更確切地說，已經停止——“生效”（要注意的是，即使是在目前正在立法會討論的標題為《核准稅務法典》的法律草案的理由闡述中也絲毫沒有提及本案所涉及的《稅務執行法典》，就此問題，可參閱Alberto Costa著《Continuidade e mudança no desenvolvimento jurídico de Macau à luz da Declaração Conjunta Luso-Chinesa》，載於《澳門法律學刊》，1988年，第53頁至第69頁；Jorge Costa Oliveira著《A Lei Básica e o princípio da continuidade do ordenamento jurídico de Macau》，發表於1991年12月13日及20日舉行的澳門律師公會研討會上的文章；《Localização das leis: rumo ao futuro》，《澳門》雜誌，第二組，1992年9月，第61頁至第63頁；《A Continuidade do Ordenamento Jurídico de Macau na Lei Básica da Futura Região Administrativa Especial》，載於《行政》雜誌，第19/20期，第六卷，1993年第1期及第2期，第21頁至第60頁；許昌著《澳門法律本地化問題再探究》，發表於“過渡期澳門和中國內地法律問題”研討會上的文章，北京，1994年11月；孫婉鍾著《澳門特別行政區基本法與澳門法制建設》，載於《澳門大學法律學院學報》，第13期，第53頁及續後

8) As normas legais que contenham remissões para legislação portuguesa, desde que não ponham em causa a soberania da República Popular da China e não violem o disposto na Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, podem, transitoriamente, antes da sua alteração pela Região Administrativa Especial de Macau, continuar a ser aplicadas na Região Administrativa Especial de Macau.

2. Na interpretação e aplicação de designações ou expressões constantes de legislação previamente vigente em Macau, que seja adoptada como legislação da Região Administrativa Especial de Macau nos termos do n.º 1, devem observar-se os princípios de substituição previstos no Anexo IV da presente lei, salvo se do contexto resultar o contrário.

3. No futuro, caso se verifique existir incompatibilidade entre a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e legislação previamente vigente em Macau que seja adoptada como legislação da Região Administrativa Especial de Macau, pode a legislação em causa ser alterada ou revogada, nos termos do disposto na Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau e de acordo com os procedimentos legais.

4. A legislação portuguesa previamente vigente em Macau, incluindo a elaborada por órgãos de soberania de Portugal exclusivamente para Macau, deixa de vigorar na Região Administrativa Especial de Macau a partir do dia 20 de Dezembro de 1999”; (com sub. nosso, mostrando-se de referir que, neste “n.º 4” se consagrou o que se poderia chamar de “excepção ao princípio – geral – da continuidade da vigência da legislação que anteriormente vigorava em Macau”).

Ora, aqui chegados, e dúvidas não se mostrando existir que os comandos normativos dos transcritos art.ºs 3º e 4º da “Lei de Reunificação” tem como especial referência a matéria regulada no art. 8º da L.B.R.A.E.M. assim como a objecto da deliberação da referida “Decisão do C.P.A.P.N. de 31.10.1999” (sobre as Leis Previamente Vigentes em Macau), adequado se nos apresenta pois de considerar que, (como se referiu), no aludido “art. 3º, n.º 1”, se estabelece o que se poderia chamar de “princípio – geral – da continuidade da vigência da legislação que anteriormente vigorava em Macau”, (desde que não contrária à L.B.R.A.E.M.), consagrando-se, por sua vez, no “n.º 4” do dito preceito uma “excepção” a este mesmo “princípio geral”, pois que com o aí estatuído se revogou toda a “legislação portuguesa previamente vigente em Macau...”, e que, em conformidade com o aí prescrito “deixa” – ou melhor, deixou – “de vigorar na R.A.E.M. a partir do dia 20 de Dezembro de 1999”; (repare-se que até mesmo na Nota Justificativa da recente Proposta de Lei intitulada “Aprovação do Código Tributário” agora em discussão na Assembleia Legislativa nenhuma referência é feita ao “Código das Execuções Fiscais” aqui em questão, podendo-se, sobre a matéria, entre outros e com especial interesse, ver, v.g., Alberto Costa in, “Continuidade e mudança no desenvolvimento jurídico de Macau à luz da Declaração Conjunta Luso-Chinesa”, Revista Jurídica de Macau, 1988, pág. 53 a 69; Jorge Costa Oliveira in, “A Lei Básica e o princípio da continuidade do ordenamento jurídico de Macau”, comunicação apresentada no Colóquio da Associação dos Advogados de Macau em 13 e 20 de Dezembro de 1991, “Localização das leis: rumo ao futuro”, Revista “Macau”, II Série, Setembro de 1992, pág. 61 a 63, “A Continuidade do Ordenamento Jurídico de Macau na Lei Básica da Futura Região Administrativa Especial”, Revista

數頁；駱偉建著《論基本法對澳門法律觀念的影響》，載於《澳門大學法律學院學報》，第13期，第61頁及續後數頁；吳新平著《論澳門特別行政區的法律體系》，載於《澳門大學法律學院學報》，第13期，第74頁及續後數頁；趙國強著《澳門原有法律在澳門特別行政區的延續》，載於《澳門大學法律學院學報》，第14期，第43頁至第52頁；António Katchi著《As Fontes de Direito em Macau》，2006年，第198頁及續後數頁，載於《澳門大學法律學院學報》；Paulo Cardinal著《Determinantes e Linhas de Força das Reformas Legislativas em Macau》，載於《行政》雜誌，第40期，1998年，第385頁及續後數頁；以及《Legislação com Origem Portuguesa e o Ordenamento Jurídico de R.A.E.M.》，2010年，載於《Direito, Transcrição e Continuidade》，第317頁及續後數頁；以及其他著作）。

然而，儘管前文（以簡要概括的方式）就“延續之——一般——原則”的“例外”作出了闡述，亦就“原適用於澳門的葡萄牙法律在澳門特別行政區停止生效”（見第1/1999號法律第4條第4款）作出了闡述，而這（本身）就自然且必然意味著本案中所討論的《稅務執行法典》——由於是經葡萄牙政府1950年12月12日第38088號命令所核准，見1951年1月6日《公報》第1期——“自1999年12月20日起在澳門已停止生效”，但呈交予本法院審理的問題尚未（完全）得到解決。

實際上，一部法律的“生效”和“可適用性”雖然對於在法律上解決某個問題或情況而言大部分時候都是“相互關聯”、“相互連結”及/或“相互依存”的概念，但還是有理由——在本案中甚至是有必要——更為仔細地分析二者之間的區別，因為它們是不能混淆的概念，代表著不同的現實情況：某部法律的“生效”是指其面對任何按照其所（抽象）規定的情形發生的事實或情況產生強制執行力的可能性，而法律的“可適用性”則是指在法律預先設定的具體情況中應用（適用）法律的可能性。

實際上——正如A. Kachi在其前述著作中就此問題援引Miguel Reale的著作《Lições Preliminares de Direito》（Almedina書局出版，1982年，第108頁）所提到的一某項法律規定有可能（出於各種原因）正在“生效”，但卻不可“適用”，也有可能可以“適用”，但卻已不再“生效”（見前述著作第198頁的例子）。

在我們看來，有鑒於第1/1999號法律（《回歸法》）第4條第1款（八）項的規定，我們認為前面所提到的《稅務執行法典》（正）是屬於後者——即第二種——的情況，即雖然已被廢止（從而已不再生效），但法典中的規定卻仍然（完全）可適用於法典中所規範的情形。

由於該條規定“在條款中引用葡萄牙法律的規定，如不損害中華人民共和國的主權和不抵觸《澳門特別行政區基本法》

Administração n.º 19/20, Vol. VI, 1993-1º e 2º, pág. 21 a 60; Xu Chang in, “Localização da Legislação de Macau – Uma Nova Abordagem”, comunicação apresentada no Seminário sobre as “Questões de Direito de Macau e do Interior da China no período de Transição”, Beijing, Novembro de 1994; Sun Wan-zhong in, “A Lei Básica da R.A.E.M. a construção do sistema jurídico de Macau”, B.F.D.U.M. n.º 13, pág. 53 e segs.; Lok Wai Kin in, “Impacto da Lei Básica da R.A.E.M. na concepção do Direito de Macau”, B.F.D.U.M. n.º 13, pág. 61 e segs.; Wu Xing-ping in, “O sistema jurídico da R.A.E.M.”, B.F.D.U.M. n.º 13, pág. 74 e segs.; Zhao Guoqiang in, “Continuidade na RAEM das Leis Anteriormente Vigentes em Macau”, B.F.D.U.M. n.º 14, pág. 43 a 52; António Katchi in, “As Fontes de Direito em Macau”, 2006, pág. 198 e segs., F.D.U.M.; e Paulo Cardinal in, “Determinantes e Linhas de Força das Reformas Legislativas em Macau”, Rev. Administração, n.º 40, 1998, pág. 385 e segs., e “Legislação com Origem Portuguesa e o Ordenamento Jurídico de R.A.E.M.”, 2010, “Direito, Transcrição e Continuidade”, pág. 317 e segs.).

Porém, e não obstante o que (de forma certamente abreviada e simplificada) se deixou dito quanto à “exceção” ao “princípio – geral – da continuidade”, e, assim, quanto à “não vigência na R.A.E.M. da legislação portuguesa previamente vigente em Macau”, (cfr., art. 4º, n.º 4 da Lei n.º 1/1999), o que, (por si), implica a natural e necessária conclusão no sentido de que o “Código das Execuções Fiscais” em questão “*deixou de vigorar em Macau a partir do dia 20.12.1999*” – dado que aprovado pelo Decreto n.º 38088, datado de 12.12.1950, do Governo de Portugal; cfr., B.O. n.º 1, 06.01.1951 – (totalmente) resolvida não se apresenta ou fica a questão nos presentes autos trazida à apreciação e decisão desta Instância.

Na verdade, a “vigência” e a “aplicabilidade” de uma Lei, ainda que constituam conceitos a maior parte das vezes “conexos”, “interligados” e/ou “interdependentes” para a solução jurídica de determinada questão ou situação, podem justificar – e, in casu, implicam – uma análise mais cuidada no que toca à sua distinção, pois que os seus sentidos não se confundem, representando realidades diferentes: a “vigência” de uma Lei corresponde à possibilidade da sua executoriedade compulsiva perante qualquer facto ou situação ocorrida nos termos nela (abstractamente) previstos, sendo, por sua vez, a sua “aplicabilidade” a susceptibilidade da sua utilização (aplicação) nas situações concretas e previamente nela enunciadas.

Com efeito – e como sobre o tema nota A. Kachi no seu atrás referido trabalho, e citando, também, Miguel Reale in “Lições Preliminares de Direito”, Almedina, 1982, pág. 108 – uma norma, (por motivos vários), pode “vigorar”, mas não ser “aplicável”, e também pode ser “aplicável”, sem que esteja em “vigor”; (cfr., os exemplos in ob. cit., pág. 198).

Ora, em nossa opinião, e por força do estatuído na alínea 8, do n.º 1, do art. 4º da Lei n.º 1/1999, (“Lei de Reunificação”), cremos que o aludido C.E.F. encontra-se (exactamente) nesta – segunda – situação, isto é, embora revogado, (e assim, já não estando em vigor), mantém-se as suas disposições (perfeitamente) aplicáveis às situações nele previstas.

De facto, prescrevendo-se neste normativo que “As normas legais que contenham remissões para legislação portuguesa, desde que não ponham em causa a soberania da República

的規定，在澳門特別行政區對其作出修改前，可作為過渡安排，繼續參照適用”，故此我們認為應從中得出如下結論，即在那些（在澳門特區）仍舊生效的法律中存有“引用前述《稅務執行法典》”的情況中，該法典是適用的一正如澳門特區的稅務當局一直以來所作的以及澳門特區法院（至少）在某些案件中所作的那樣——因為“轉用性規定”通過指令適用其他條文——即那些（包含在同一或其他法律文件內的）“被轉用的規定”——而“將它們吸收進來”，從而使得後者的內容被視為前者的組成部分，就仿佛相關事宜由轉用性規定本身所規範一般（關於“《稅務執行法典》的適用”，尤見於本終審法院2005年6月1日第9/2004號案和2012年6月6日第28/2012號的合議庭裁判，以及中級法院2001年2月1日第1153-A號案、2003年3月20日第78/2000號案、2003年12月4日第94/2003號案和第130/2003號案、2004年3月18日第170/2003號案和第171/2003號案、2006年11月30日第527/2006號案、2011年11月17日第672/2010號案、2016年11月10日第458/2016號案、2018年1月18日第576/2017號案和最近的2022年7月28日第775/2021號案的合議庭裁判，另外有關這個問題，亦可見葡萄牙最高行政法院大法官João António Valente Torrão在其名為《O Código das Execuções Fiscais (ainda) aplicável na R.A.E.M., Anotado e comentado》的著作中所作的闡述，見該著作2021年10月電子版的第13頁及後續數頁，以及“2021年11月版”的第21頁及後續數頁）。

在此有必要回顧Valente Torrão大法官就“轉用”的問題所發表的見解，他（尤其）指出：

「立法轉用，或法律轉用，發生在法律（甚至是位階低於法律的規範性文件）的文本中，它可以通過兩種不同的方式來實現：一種是通過提及某個在另一項規定中已定義或載明的概念，另一種則是通過提及同一部法律或另一部法律中的另一個條文中的某項特定規範。從更為廣泛的層面上講，轉用可以涉及整部法律，甚至是整個法律制度。

轉用的基本特點是，它始終是一種並不會完整地作出自身的規範，而是將另一法律條文中規定的某個部分借為己用的立法表現形式。換言之，轉用性規定並不會完整地列明其標的或指令的全部要素，而是轉用另一項規定，採納並吸收後者的部分內容。

這樣，透過轉用，被轉用規定的部分內容成為了轉用性規定的組成部分，有些時候是將適用被轉用規定的先行假設（前提）借為己用，還有些時候則是將其後果借為己用。

如此，便透過轉用創建了一項新的規定，其內容（條文中的部分要素）需要在其他規定中予以找尋。正是出於這個原因，才使得轉用有可能會產生一些不太可能會發生在那些並不轉用其他條文，而是就前提和結果都作出完整規範的條文身上的疑問和爭議。

Popular da China e não violem o disposto na Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, podem, transitariamente, antes da sua alteração pela Região Administrativa Especial de Macau, continuar a ser aplicadas na Região Administrativa Especial de Macau”, adequado se nos mostra de concluir que nas situações em que existam na legislação que se mantém em vigor (na R.A.E.M.) “remissões para o referido C.E.F.”, o mesmo aplica-se – aliás, tal como tem sucedido quer pela Administração Fiscal como, (pelo menos, em alguns casos), pelos Tribunais da R.A.E.M. – pois que as “normas de remissão”, mandando aplicar outras normas – as “remitidas”, (contidas no mesmo ou noutro diploma legal) – “incorporam-nas”, passando o conteúdo destas a dever-se considerar como sua parte integrante, tudo se passando como se a matéria em questão passasse a estar regulada na própria norma de remissão; (com referências à “aplicação do C.E.F.”, cfr., v.g., os Acs. deste T.U.I. de 01.06.2005, Proc. n.º 9/2004 e de 06.06.2012, Proc. n.º 28/2012, e os do T.S.I. de 01.02.2001, Proc. n.º 1153-A; de 20.03.2003, Proc. n.º 78/2000; de 04.12.2003, Procs. n.ºs 94/2003 e 130/2003; de 18.03.2004, Procs. n.ºs 170/2003 e 171/2003; de 30.11.2006, Proc. n.º 527/2006; de 17.11.2011, Proc. n.º 672/2010; de 10.11.2016, Proc. n.º 458/2016; de 18.01.2018, Proc. n.º 576/2017, e, mais recentemente, de 28.07.2022, Proc. n.º 775/2021, podendo-se também sobre a questão ver as considerações do Exmo. Juiz Conselheiro do S.T.A. de Portugal, João António Valente Torrão, in “O Código das Execuções Fiscais (ainda) aplicável na R.A.E.M., Anotado e comentado”, edição digital – Outubro de 2021, pág. 13 e segs., assim como a “edição de Novembro de 2021”, pág. 21 e segs.).

Vale pois a pena aqui recordar as doudas considerações pelo Exmo. Juiz Conselheiro Valente Torrão tecidas a propósito da matéria da “remissão”, onde refere (nomeadamente) que:

“A remissão legislativa, ou remissão legal, é a que ocorre num texto legal (ou mesmo infralegal de legislação), e pode ser feita por duas formas diferentes: ou por menção a um conceito já definido ou mencionado em outra norma, ou por referência a uma específica norma constante de outro dispositivo da mesma lei ou de outra. Em mais ampla forma, a remissão pode ser feita a toda uma lei, ou mesmo a todo um regime jurídico.

A característica básica da remissão consiste em que ela sempre é uma manifestação legislativa que não emite uma norma própria em sua totalidade, mas se apropria de parte de norma existente em outra disposição legal o que significa que, ao invés de definir o seu objeto ou mandamento por completo, em todos os seus elementos, a norma se remete a outra, adotando e absorvendo parte do conteúdo desta.

Deste modo, através da remissão, parte do conteúdo da norma remitida passa a fazer parte da norma de remissão, algumas vezes incorporando a hipótese de incidência (antecedente) da norma remitida, outras o seu consequente normativo.

Dá-se, portanto, através da remissão, a criação de uma nova norma cujo conteúdo (parte dos seus elementos) precisa ser buscado parcialmente em outra, e é por isso que a remissão pode gerar dúvidas e controvérsias que teriam menos possibilidade de existir numa norma que, ao invés da remissão, fosse completa na definição do seu antecedente e do seu consequente.

不論怎樣，轉用性規定和被轉用規定之間的差異都是十分明顯的：

a) 轉用性規定總是區別於被轉用規定，因為它只吸收了被轉用規定的部分內容；也就是說，它們之所以不同是因為有一部分並沒有被吸收；

b) 轉用性規定有其自身的目的；

c) 轉用性規定是一項完整的規定，儘管它有一部分取自另一項規定；換言之，含有轉用性規定的法律條文並沒有描述其標的、人物或狀況的全部，但是它所表達出的規定是完整的；

d) 基於所有這些原因，轉用性規定本身就足以存在，而不是仿佛在其與被轉用規定之間存在一條永久且堅不可摧的紐帶；

e) 同樣亦是基於以上所述的這些原因，轉用性規定具有自主性。

因此，轉用的意義在於將另一項規定的部分內容借為己用，但通過這種方式制定的規定（轉用性規定）是一項自主的規定，可以獨立存在，如同立法者用與其他規定相同的文字和要素完整地描述了其適用的前提及其法律效果一樣，只是在規範的標的上作了一些改變而已」（前述著作，2021年11月版，第23頁和第24頁）。

事實上，正如João Baptista Machado也曾指出的，「轉用是立法者為避免重複而經常使用的另一種立法技術手段。一般而言，當立法者不去直接規範相關法律問題，而是要求對其適用包含在該法律制度的同一或其他法律文件內的其他規定時，這些規定便屬於轉用性（或間接性）的規定（這屬於體系內引用）。正是由於並不直接規範法律問題，因此這些規定又被稱為“間接性規定”」（載於《Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador》，1995年，第105頁），而這些規定可能具有“不同的特性”，正如該作者同樣亦曾指出的那樣，「通常而言，轉用的對象是被轉用條文中關於法律效果的規定。例如，《民法典》第678條規定，“第692條、第694條至第699條、第701條及第702條的規定”（有關抵押的規定），“經必要配合後，適用於質權”（……）

有些時候，法律會作出一項極為寬泛的轉用，其目的是給予被轉用的制度一種對正待建立的制度進行候補填充的功能。（……）這種轉用也時常出現在要求補充適用另一部法規的法律文件中。例如，《勞動訴訟法典》第1條規定，在法律沒有規定時，適用普通程序法，這其中便暗含了對《民事訴訟法典》的轉用。（……）

另外還有一些情況，轉用並不具備概括性填補的功能，而是通過一個法律條文首先明文規定將某個範疇的制度延伸適用至

*De qualquer forma, são nítidas as diferenças entre normas de remissão e normas remetidas, a saber:*

a)- *a norma de remissão é sempre diferente da remetida, porque absorve apenas parte da norma remetida; quer dizer, elas são diferentes porque uma parte não foi absorvida;*

b)- *a norma de remissão tem fim próprio;*

c)- *a norma de remissão é uma norma completa, mesmo que tenha parte retirada de outra norma; em outras palavras, o dispositivo legal que contém a norma de remissão não descreve a totalidade do seu objeto, pessoa ou situação, mas a norma por ele manifestada é completa;*

d)- *por isso tudo, a norma de remissão passa a existir de per si, e não como tendo um cordão umbilical, permanente e indestrutível, com a norma remetida;*

e)- *ainda por tudo isso, a norma de remissão tem vida autónoma.*

*O sentido da remissão, é, então, o de incorporar parte do conteúdo de outra norma, mas a norma que assim foi editada (a remissiva) é uma norma autónoma, tendo existência própria, tanto quanto teria se seu legislador tivesse descrito por inteiro a sua hipótese de incidência e a sua determinação normativa, com as mesmas palavras e os mesmos elementos de outra norma, e apenas fizesse alguma mudança no objeto da norma”;* (in ob. cit., edição de Novembro 2021, págs. 23 e 24).

Na verdade, como também nota João Baptista Machado, “A remissão é outro expediente técnico-legislativo de que o legislador se serve com frequência para evitar a repetição de normas. São normas remissivas (ou indirectas), de uma maneira geral, aquelas em que o legislador, em vez de regular directamente a questão de direito em causa, lhe manda aplicar outras normas do seu sistema jurídico, contidas no mesmo ou noutra diploma legal (remissão intra-sistemática). Exactamente porque não regulam directamente a questão de direito, tais normas são também designadas por «normas indirectas»”, (in “Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador”, 1995, pág. 105), podendo assumir “feições distintas”, pois que como indica o mesmo autor, “Normalmente a remissão vai dirigida à estatuição da norma ad quam (norma para que se remete). Assim, p. ex., o art. 678.º do Código Civil diz que “são aplicáveis ao penhor, com as necessárias adaptações, os arts. 692.º, 694.º a 699.º e 701.º e 702.º” (disposições estas relativas à hipoteca) (...)

*Por vezes, a lei faz uma remissão muito ampla, com a finalidade de dar ao regime do instituto para que se remete uma função integradora subsidiária do regime que estabelece para o instituto que está a considerar. (...) Uma remissão deste tipo encontra-se também com frequência naqueles diplomas legais que mandam aplicar subsidiariamente um outro diploma. Assim, p. ex., o art. 1.º do Código do Processo de Trabalho, ao mandar aplicar nos casos omissos o direito processual comum, remete implicitamente para o Código do Processo Civil. (...)*

*Noutros casos, em vez de uma remissão com função integradora genérica, temos uma disposição legal que expressamente prevê desde logo a extensão do regime de certo instituto a outro*

其他某個或多個範疇。例如，《民法典》第939條要求將有關買賣的規定適用於其他有償合同（……）」（前述著作，第105頁至第107頁）。

另外須指出的是，上述“轉用”既可以是“靜態的”（也稱為“實質性轉用”），也可以是“動態的”（或“形式性轉用”），前者是指考慮到擬在一個與創建相關規定所旨在規範的法律制度不同的制度中適用的內容而對“某項規定”或“一整套規定”作出轉用，而後者則單純是因為在作出轉用之時被轉用的“法律制度”、“某項規定”或“一整套規定”所規範的事宜與轉用性規定所涉及的事宜具有相似性而對其作出轉用，這也就說明了將來對被轉用規定所作的任何修改都會自動適用於轉用性規定所規範的情形。

正如Valente Torrão大法官所言：「（……）靜態轉用將決定作出轉用的規定與被轉用規定的具體內容聯繫起來；而在動態轉用中，轉用所指向的則是被轉用規定在法律制度中所占據的空間，從而使得被轉用規定的嗣後修改最終也同樣被決定作出轉用的規定所吸收。」

判斷某項轉用性規定的具體性質要從對有關規定的解釋出發，對具體情況作出具體分析，而理論學說則為幫助法律解釋者找到問題的答案提供了一些標準。

MENEZES CORDEIRO將其中一些理論性標準概括為：

“根據Castro Mendes的說法，‘一般而言，法律上的轉用是形式性轉用（即動態轉用），而在法律行為上進行的轉用則是實質性轉用（即靜態轉用）。事實上，在作出轉用時，當事人選擇的是他們知道的法律；這種選擇是實質性的，因此是靜態轉用。與之相反，立法者所作的轉用則是為了選擇現有的最佳解決方案：這種選擇是形式上的，因此是動態轉用，隨著被轉用規定的變化而變化。’

Dias Marques則指出：‘（……）通過提及某項制度而進行的概括性轉用幾乎永遠是動態的。當法律轉用某個法律制度時，通常而言其目的並不是要轉用其原始規範，而是要轉用在進行適用時所存在的制度’。

該作者還指出：‘當轉用屬於特定轉用時，即當轉用所涉及的是一個具體的條文，即指明所轉用的是那條那款時，則有可能會產生更大的疑問。但無論如何，即便在此時，該轉用在大多數情況下仍應被認為是動態的。’然而，正如MENEZES CORDEIRO進一步指出的，‘不應在轉用條款的解釋方面建立一成不變的規則；只能在每個案件中確定其含意，尤其是所作之轉用的性質，即是靜態轉用還是動態轉用’。

ou outros. É o que acontece, p. ex., com o art. 939.º do Código Civil, que manda aplicar as normas da compra e venda a outros contratos onerosos (...)”；(in ob. cit., pág. 105 a 107).

Por sua vez, importa ter presente que a aludida “remissão” pode ser “estática”, (também designada de “material”), ou “dinâmica” (ou “formal”), sendo “estática” quando feita para “certa norma” ou “conjunto de normas”, em atenção ao seu conteúdo que pretende aplicar no âmbito de um instituto jurídico diferente daquele para cuja regulação foram criadas, sendo “dinâmica” quando feita para um determinado “regime legal ou para determinada norma ou conjunto de normas, apenas por serem as que, no momento em que se faz a remissão, regulam determinada matéria com a qual aquela em que se inclui a norma remissiva tem afinidade, o que justifica que todas as alterações que no futuro venham a ser introduzidas nas normas para que se remete sejam de aplicar também no âmbito da matéria em que se faz a remissão.

Como igualmente observa o Exmo. Juiz Conselheiro Valente Torrão: “(...) uma remissão estática liga a norma que determina a remissão ao concreto conteúdo da norma chamada; numa remissão dinâmica o apelo é feito para o espaço no sistema jurídico que é ocupado pela norma chamada, de forma a que as alterações supervenientes da disciplina nela consagrada acabam por ser igualmente importadas pela norma que determina a remissão.

A determinação da natureza em concreto de uma norma remissiva parte da interpretação da norma em causa, a fazer caso a caso, apontando a doutrina alguns critérios que podem apoiar o intérprete na busca de uma resposta a esta questão.

Assim, MENEZES CORDEIRO sintetiza alguns desses critérios doutrinários nos termos seguintes:

«Segundo Castro Mendes “a remissão na lei é em regra formal (= dinâmica), nos negócios jurídicos em regra material (= estática). Na verdade, quando façam remissões, as partes escolhem uma lei que conhecem: a escolha é material e logo estática. Pelo contrário, o legislador remete para a melhor solução existente: a escolha é formal e logo dinâmica, variando as normas ad quem.”

Por seu turno, escreve Dias Marques “[...] a remissão genérica traduzida pela referência a um dado instituto será quase sempre dinâmica. Quando a lei remete para o regime de certo instituto não visa, em geral, a sua regulamentação originária, mas antes o regime que existir no momento em que haja de proceder-se à aplicação”.

E continua esse mesmo autor: “Quando a remissão é específica, isto é dirigida a um preceito concreto, a um artigo da lei designada pelo seu número, já o problema pode revestir maior dúvida. Em todo o caso, ainda aí, na maior parte das vezes, haverá de considerar-se dinâmica a remissão”. Contudo, como refere, ainda, MENEZES CORDEIRO «não devem ser estabelecidas regras rígidas no domínio da interpretação das normas de remissão; apenas em cada caso será possível determinar o seu sentido e, designadamente, a natureza estática ou dinâmica da remissão efetuadas».

關於轉用，還應留意，它既可以是“簡單的”，也可以是“雙重的”（在這種情況下，用Batista Machado在前述著作第106頁所使用的言語來說，它屬於“二次轉用”）。這方面的例子有：澳門《民法典》第427條轉用了第282條第3款，而後者又轉用了第1194條」（前述著作，第25頁至第26頁）。

無論如何，正如A. Menezes Cordeiro所言，仍需留意“不應在轉用條款的解釋方面建立一成不變的規則；只能在每個案件中確定其含意，尤其是所作之轉用的性質，即是靜態轉用還是動態轉用。然而，這種立法技術背後的法律現實，正如理論學說歷來所普遍接受的那樣，顯示出動態轉用或形式性轉用具有天然的優先性：只有那些具體的特殊原因—尤其是當存在某項明文規定時—才能解釋為何採用相反的路徑”；（《O Direito》，121年度，第194頁，這段敘述亦曾被終審法院2001年3月28日第4/2001號案的合議庭裁判所引用）。

言及此處（在酌情闡述了有關“轉用”這一問題的觀點之後），讓我們繼續往下看。

根據標題為“支付一定金額之執行”的《行政程序法典》第142條的規定：

“一、如基於一行政行為之效力或因一公法人之命令而應向一公法人作金錢給付，但在所定期間未自願繳納者，須進行稅務執行程序。

二、為此目的，有權限之行政機關須依法發出一份用作執行名義之證明，並將該證明連同有關行政卷宗送交財政司。

三、如執行可代為作出之行為，而此等行為係由非為義務人之人所實行者，須進行第一款所指之程序。

四、如屬上款所指之情況，行政當局須選擇由其本身直接實行該等執行上之行為，或交由第三人作出該等行為；一切開支、損害賠償及金錢上之處罰，均由義務人負責。”

而在相互對立的一在針對行政法院在“稅務執行程序”中所作的決定提起的上訴案中所作的一合議庭裁判中所援引的位於《行政訴訟法典》（關於“執行程序”的）第十章（“一般規定”）的第176條第1款則規定：“針對私人之支付一定金額之執行，須按稅務執行程序之步驟進行”。

鑒於第1/1999號法律第4條第1款（八）項的規定—其內容為“在條款中引用葡萄牙法律的規定，如不損害中華人民共和國的主權和不抵觸《澳門特別行政區基本法》的規定，在澳門特別行政區對其作出修改前，可作為過渡安排，繼續參照適用”—同時考慮到以上轉錄的《行政訴訟法典》第176條第1款的規定，

*Em matéria de remissão é de notar ainda que esta pode ser “simples” ou “dupla” (neste caso, no dizer de Batista Machado, ob. cit., pág. 106 “remissão à segunda potência”). Como exemplos desta podemos referir a remissão do art.º 427.º do CCM para o art.º 282, n.º 3, que, por sua vez, remete para o art.º 1194.º; (in ob. cit., pág. 25 a 26).*

Seja como for, e como observa A. Menezes Cordeiro, adequado é também atentar que “Não devem ser estabelecidas regras rígidas no domínio da interpretação das normas de remissão; apenas em cada caso será possível determinar o seu sentido e, designadamente, a natureza estática ou dinâmica da remissão efectuada. Mas a realidade jurídica subjacente a essa técnica legislativa, tal como tem sido, sem discordâncias, enfocada pela doutrina, aponta para a natural prevalência das remissões dinâmicas ou formais: apenas as especiais razões concretas – maxime uma norma expressa – poderão explicar a adopção da saída inversa”; (in “O Direito”, Ano 121, pág. 194, também citado no Ac. do T.U.I. de 28.03.2001, Proc. n.º 4/2001).

Isto visto, (e expostas as considerações que se tem como adequadas sobre a matéria da “remissão”), avancemos.

Sob a epígrafe “Execução para pagamento de quantia certa”, prescreve o art. 142º do C.P.A. que:

“1. Quando por força de um acto administrativo devam ser pagas a uma pessoa colectiva pública, ou por ordem desta, prestações pecuniárias, segue-se, na falta de pagamento voluntário no prazo fixado, o processo de execução fiscal.

2. Para o efeito, o órgão administrativo competente emite nos termos legais uma certidão, com valor de título executivo, que remete, juntamente com o processo administrativo, à Direcção dos Serviços de Finanças.

3. Segue-se o processo indicado no n.º 1 quando, na execução de actos fungíveis, estes forem realizados por pessoa diversa do obrigado.

4. No caso previsto no número anterior, a Administração opta por realizar directamente os actos de execução ou por encarregar terceiro de os praticar, ficando todas as despesas, incluindo indemnizações e sanções pecuniárias, por conta do obrigado”.

Por sua vez, inserido no “Capítulo X”, (respeitante ao “Processo executivo”), e integrado na Secção das “Disposições gerais”, prescreve o art. 176º, n.º 1 do C.P.A.C., invocado nos Acórdãos em oposição – tirados em sede de recursos de decisões pelo Tribunal Administrativo proferidas em sede de “processos de execução fiscal” – que: “A execução contra particulares para pagamento de quantia certa segue os termos do processo de execução fiscal”.

Ora, atento o teor do art. 4º, n.º 1, al. 8) da Lei n.º 1/1999 – onde se prescreve que “As normas legais que contenham remissões para legislação portuguesa, desde que não ponham em causa a soberania da República Popular da China e não violem o disposto na Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, podem, transitoriamente, antes da sua alteração pela Região Administrativa Especial de Macau, continuar a ser aplicadas na Região Administrativa Especial de Macau” – e em face do estatuído no referido n.º 1 do transcrito comando

《稅務執行法典》在澳門——儘管已不再生效，但卻——仍然適用的觀點似乎是沒有疑問的。

事實上，基於一第1/1999號法律第4條第1款（八）項所許可的一經由《行政訴訟法典》第176條第1款而對“稅務執行程序”（即“被轉用規定”）所作的“轉用”，我們認為沒理由採納與此相反（或不同）的理解。

然而，現在需要解決及裁決的問題是，這種“轉用”是一或應該一對“《稅務執行法典》的所有規定”均有效（這是“作為理據的裁判”的立場），還是應該被理解為僅對其中的“某些規定”有效（而不是對整部法典進行“一刀切”），（尤其是）應該排除那些“實體性”的規定（這是被上訴裁判的觀點）。

那麼在法律上應如何解決？

經研究被上訴裁判所作的理由闡述，如果我們判斷無誤的話，可以發現它之所以得出相關“轉用”不應被理解為是針對“《稅務執行法典》中的所有規定”的結論（主要）是基於兩項理由。

首先，是基於“轉用性規定”——即《行政訴訟法典》第176條第1款（《行政程序法典》第142條第1款亦是如此）——（本身）的表述，因為正如我們所看到的，它規定“針對私人之支付一定金額之執行，須按稅務執行程序之步驟進行”（下劃綫為我們所加），這樣，考慮到應對“程序性規定”（“非實體性規定”）和“實體性規定”作出區分，那麼就不應認為後者在轉用的範疇之內，相關轉用僅適用於那些規範“程序步驟”（及其相關手續）的規定。

其次，（儘管並沒有十分明確地將其表達出來）是涉及到第1/1999號法律第4條第1款（八）項這一法律規定所具有的“特殊”——例外——（和過渡）性質，它設定了“被轉用規定”——在本案中是指《稅務執行法典》——的適用條件，即尊重“中華人民共和國主權”和“《澳門特別行政區基本法》的規定”。

儘管對不同意見表示高度尊重，但首先必須指出，（特別是在我們現在所要處理的“問題”上），在《稅務執行法典》中規定的（單純）“性質”（方面的區別）的基礎上（即究竟是屬於“實體性規定”還是“程序性規定”）所形成的“觀點”並不恰當；我們認為——甚至是基於第4條第1款（八）項規定的“限制”，即“中華人民共和國的主權”和“《澳門特別行政區基本法》的規定”，（同時考慮到澳門《民法典》第8條所規定的有關“法律解釋”的一般和基本原則）——更加正確的做法是採取一種（姑且稱之為）較為“務實”及“實際”的態度，（至少不能從一開始就）單純基於其“性質”便將任何法律規定排除在外，同時亦不否定因應“每項被轉用的規定”而對其能否“適用”於“具體情形”進行“逐案評估”的可能性。

legal do art. 176º do C.P.A.C., dúvidas não parecem existir que adequado é o entendimento no sentido de que – embora não estando em vigor – aplicável em Macau é o “Código das Execuções Fiscais” em questão.

De facto, por força da “remissão” – autorizada pelo art. 4º, n.º 1, al. 8) da Lei n.º 1/1999, e – efectuada pelo dito n.º 1 do art. 176º do C.P.A.C. para o “*processo de execução fiscal*”, (aqui, “norma remetida”), motivos não se vislumbram para se adoptar entendimento contrário (ou diverso).

Constitui porém questão a resolver e decidir a de saber se tal “remissão” é – ou deve ser – válida e eficaz para “todas as normas do C.E.F.”, (posição assumida no “Acórdão fundamentado”), ou se deve ser entendida como apenas feita para “determinadas normas” (e não em “bloco” para todo o Código”), sendo (nomeadamente) de excluir as de “natureza substantiva”, (assim de tendo decidido no Acórdão recorrido).

Quid iuris?

Cotejando a fundamentação exposta no Acórdão recorrido, retira-se, se bem ajuizamos, que dois são (essencialmente) os motivos para a solução que aí se assumiu no sentido de a “remissão” em causa não dever ser entendida como referente a “todas as normas do C.E.F.”.

O primeiro, em face da expressão ínsita na (própria) “norma de remissão” – o n.º 1 do art. 176º do C.P.A.C., (o mesmo sucedendo com a do art. 142º, n.º 1 do C.P.A.) – pois que, como se viu, aí se preceitua que “A execução contra particulares para pagamento de quantia certa segue os termos do *processo de execução fiscal*”, (sub. nosso), e, nesta conformidade, considerando-se que se deve distinguir “normas processuais”, (“adjectivas”), e “normas substantivas”, incluídas não se deviam considerar estas últimas, válida sendo apenas a remissão para as normas que regulam os “termos do processo” (e a respectiva tramitação).

O segundo, (e ainda que não muito claramente assumido), diz respeito à natureza “especial” – excepcional – (e transitória) do comando legal contido no art. 4º, n.º 1, al. 8) da Lei n.º 1/1999, que estabelece como pressuposto de aplicação da “norma remetida” – no caso, o “C.E.F.” – o respeito da “soberania da República Popular da China” e do “disposto na Lei Básica da R.A.E.M.”.

Ora, admitindo-se opinião em sentido diverso, afigura-se-nos de considerar, (especialmente, em “matéria” como a que agora nos ocupa), que adequadas não se mostram “perspectivas” assentes na (mera distinção da) “natureza” das normas do C.E.F., (isto é, se “substantivas” ou “processuais”) e sendo de se ter bem presentes os princípios gerais e fundamentais em matéria de “Interpretação da Lei” consagrados no art. 8º do C.C.M., mais adequado se nos mostra de adoptar uma postura (digamos que) mais “pragmática” e “prática”, sem se afastar, (pelo menos, à partida), qualquer disposição legal em virtude da sua mera “natureza”, sem prejuízo da possibilidade de se proceder a uma “apreciação casuística”, em face de “cada norma remetida”, e, cuja “aplicação”, na “situação concreta” em questão se vier a colocar.

事實上，關於《行政訴訟法典》第176條第1款的行文—當中（明確）提及“稅務執行程序之步驟”—我們認為，對此項規定不能進行“限縮性”及/或（單純）“字面上”的解讀。

如若不然，則將必然導致出現一種令人（極度）擔憂的狀況，那就是《稅務執行法典》中所有不具“程序性”的條文都不能適用，（只能適用那些規範“程序步驟”的條文），從而有必要就由此產生的“法律空白”（特別）求助於澳門《民事訴訟法典》中規定的涉及“普通執行程序”的條文，而正如眾所周知的，該等條文是在“當事人進行原則和當事人平等原則”（見澳門《民事訴訟法典》第3條及第5條）的指引之下專門為“私人之間的關係”而設，因此具有與“稅務執行程序”（完全）不同的（非常）獨特的特點，其中涉及到在徵收收入方面的“公共利益”，同時亦不能忘記徵稅主體的身份，“稅務機關”，現在更傾向於稱為“稅收主管部門”，它們具有“預先執行特權”，而在執行的過程中又特別強調要優先考慮程序的“快捷性”和“簡單性”（關於這個問題，見 Rui Duarte Morais 的著作《A Execução Fiscal》，2010年，第二版，第39頁；Carlos Valentim與Paulo Cardoso合著的《Roteiro de Justiça Fiscal – Os poderes da Administração Tributária versus as garantias dos contribuintes》，2011年，第275頁；Paulo Marques的著作《Elogio do Imposto – A relação do Estado com os contribuintes》，2011年，第146頁至第147頁；Domingos Pereira de Sousa的著作《Direito Fiscal e Processo Tributário》，2013年，第377頁；以及Carlos Paiva的著作《Processo de Execução Fiscal》，第二版，2013年，第137頁）。

另外，我們認為（單憑）對其他立法文件中相同的“轉用性規定”所作的分析同樣有足夠（且令人信服）的理由使得我們認為（《行政訴訟法典》第176條第1款和《行政程序法典》第142條第1款中使用的）“稅務執行程序之步驟”的表述並不表示—或不應表示—這是一種僅限於對（規範其步驟的）“程序性規定”所作的轉用，而是與之相反，應將其理解為是對“《稅務執行法典》中所包含的（一整套）規範稅務執行程序的規定”的轉用。

這是因為，（舉例而言）可以留意經3月30日第24/85/M號法令核准的《儲金局規章》第21條第2款的如下規定：

“根據1950年12月12日第38088號命令所核准之《稅務執行法典》第215條至第218條之規定，得在儲金局直接整頓處於法院強制徵收狀況之貸款”，而該規章第22條第4款和第5款亦規定：

“四、因儲金局發放貸款而拖欠該局之債務，為一切之效力，一概視為拖欠公鈔房之債務，並根據《稅務執行法典》第一條之規定，由稅務法庭強制徵收。

Na verdade, e no que toca à redacção do art. 176º, n.º 1 do C.P.A.C. – referindo-se, (expressamente), aos “*termos do processo de execução fiscal*” – temos para nós que o assim preceituado não deve ser objecto de uma interpretação “restritiva” e/ou (meramente) “literal”.

Com efeito, tal levaria, necessariamente, a um (extremamente) preocupante afastamento de todas as normas do C.E.F. que não tivessem “natureza processual”, (aplicáveis sendo apenas e tão só as que regulassem a “tramitação do processo”), havendo, então, em face do “vazio legislativo” daí resultante que se recorrer (nomeadamente) à aplicação subsidiária das normas do “processo de execução comum” previstas no C.P.C.M. que, como se sabe, estão especialmente pensadas para as “relações entre particulares”, enformadas pelos “princípios da iniciativa e igualdade das partes”, (cfr., art. 3º e 5º do dito C.P.C.M.), e, portanto, com características (muito) próprias e (totalmente) distintas de uma “execução fiscal”, onde, em causa está o “interesse público” na arrecadação de receitas, não se podendo perder de vista a qualidade do sujeito activo, o “Fisco”, ou agora, preferivelmente, a “Autoridade Tributária”, com o seu “privilégio da execução prévia”, e, em que, acima de tudo, e com especial ênfase, se privilegia a “celeridade” e “simplicidade”; (sobre o ponto em questão, cfr., v.g., Rui Duarte Morais in, “A Execução Fiscal”, 2010, 2ª ed., pág. 39; Carlos Valentim e Paulo Cardoso in, “Roteiro de Justiça Fiscal – Os poderes da Administração Tributária versus as garantias dos contribuintes”, 2011, pág. 275; Paulo Marques in, “Elogio do Imposto – A relação do Estado com os contribuintes”, 2011, pág. 146 a 147; Domingos Pereira de Sousa in, “Direito Fiscal e Processo Tributário”, 2013, pág. 377; e Carlos Paiva in, “Processo de Execução Fiscal”, 2ª ed., 2013, pág. 137).

Por sua vez, cremos que uma (mera) análise a idênticas “normas remissivas” contidas noutros diplomas legislativos se nos apresentam igualmente como motivos bastantes (e convincentes) para se considerar que a expressão “*termos do processo de execução fiscal*”, (contida no art. 176º, n.º 1 do C.P.A.C. e art. 142º, n.º 1 do C.P.A.), não implica – ou não deve implicar – uma remissão limitada às “normas processuais” (que regulam a sua tramitação), devendo, antes, entender-se como referentes ao “conjunto de normas que regulam (todo) o processo de execução fiscal contidas no Código das Execuções Fiscais”.

Tenha-se, pois, (v.g.), em atenção o estatuído no art. 21º, n.º 2 do “Regulamento da Caixa Económica Postal” aprovado pelo Decreto-Lei n.º 24/85/M de 30.03, onde se prescreve que:

“Os empréstimos em situação de cobrança coerciva em Tribunal podem ser regularizados directamente na CEP, conforme o estabelecido nos artigos 215.º a 218.º do Código das Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 38 088, de 12 de Dezembro de 1950”, prescrevendo-se, também, no n.º 4 e 5 do art. 22 que:

“4. As dívidas à CEP por créditos concedidos por esta, são consideradas, para todos os efeitos, como dívidas à Fazenda Pública e cobradas coercivamente através do Juízo de Execuções Fiscais, nos termos do § único do artigo 1.º do Código das Execuções Fiscais.

五、為上款所規定之效力，儲金局發出載明所須徵收金額之證明，另外亦可見3月22日第11/99/M號法令（《工業執照法律制度》）第91條的規定，其中第2款的內容如下：

“如不在上款規定之期間內自願繳納罰款，須透過有權限實體按稅務執行程序進行強制徵收，並以處罰之決定之證明作為執行名義”，相同的例子還有8月21日第79/85/M號法令（經第1/2015號法律《都市建築及城市規劃範疇的資格制度》引入修改及廢止部分條文的《都市建築總章程》）第60條第2款，其內容如下：

“倘不依期繳納罰款，根據違例案及決定罰款之批示，將由公帑催征處進行催征，而有關訂出罰款的批示的證明書，係作為執行憑據之用”，又或者是10月4日第52/99/M號法令（《行政上之違法行為之一般制度及程序》）第17條的規定，該條的標題為“罰款之強制徵收”，其內容如下：

“如不自願繳納罰款，則按稅務執行程序之規定，由有權限之實體以處罰決定之證明作為執行名義，進行強制徵收”，又或者是（經3月11日第14/96/M號法令核准的）《澳門貨幣暨匯兌監理署通則》第37條第1款的如下規定：

“規範稅務執行之規定適用於第26條c及e項所指收益所涉及之拖欠澳門貨幣暨匯兌監理署之債款、有關利息及其他負擔（除其他以外，還可見由最近生效的第14/2021號法律核准的《土木工程及保障建築物安全的法律制度》/《都市建築法律制度》第55條第2款，當中規定“如未在上款規定的期間內自願繳付罰款，須由主管實體按稅務執行程序的規定，以處罰決定的證明作為執行名義進行強制徵收”）。

這樣，根據以上所述的內容，（在對其他見解給予高度尊重的前提下）我們認為沒有理由基於一種對《行政訴訟法典》第176條第1款一以及《行政程序法典》第142條第1款一的（單純）字面（及限縮性）理解而將對《稅務執行法典》所作“轉用”的範圍限定於其中的“程序性規定”。

在說清楚這個問題之後，現在讓我們來看第1/1999號法律第4條第1款（八）項所設定的“限制”，這些限制所涉及的（正是）那些轉用葡萄牙法律的規定在“不損害中華人民共和國的主權和不抵觸《澳門特別行政區基本法》的規定”的前提下作為（過渡性）規定的可適用性問題。

5. Para os efeitos previstos no número anterior, a CEP enviará certidão da qual constem os montantes que deverão ser objecto de cobrança”, podendo-se ainda ver o preceituado no art. 91º do Decreto-Lei n.º 11/99/M de 22.03, (“Regime Jurídico do Licenciamento Industrial”), onde no seu n.º 2 se estatui que:

“Na falta de pagamento voluntário da multa no prazo fixado no número anterior, procede-se à sua cobrança coerciva, nos termos do processo de execução fiscal, através da entidade competente, servindo de título executivo a certidão da decisão sancionatória”, o mesmo sucedendo com o art. 60º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 79/85/M de 21.08, (“Regulamento Geral da Construção Urbana”, alterado e parcialmente revogado pela Lei n.º 1/2015, “Regime de qualificações nos domínios da construção urbana e do urbanismo”), onde se estatui que:

“Se a multa não for paga dentro do prazo, proceder-se-á coercivamente à sua cobrança pelo Juízo de Execuções Fiscais, em face do auto de infracção e do despacho determinativo da multa, servindo de título executivo certidão do despacho que a tiver aplicado”, ou o art. 17º do Decreto-Lei n.º 52/99/M de 04.10, (“Regime Geral das Infracções Administrativas e o Respectivo Procedimento”), em que sob a epígrafe “Cobrança coerciva da multa” se preceitua que:

“Na falta de pagamento voluntário da multa procede-se à sua cobrança coerciva, nos termos do processo de execução fiscal, através da entidade competente, servindo de título executivo a certidão da decisão sancionatória”, ou ainda o também preceituado no art. 37º, n.º 1 do “Estatuto da Autoridade Monetária e Cambial de Macau”, (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 14/96/M de 11.03), onde se prescreve que:

“Às quantias em dívida à AMCM, respectivos juros e demais encargos, referentes aos proveitos indicados nas alíneas c) e e) do artigo 26.º, aplicam-se as disposições reguladoras das execuções fiscais”, (podendo-se, entre outros, ver também o estatuído no art. 55º, n.º 2 do “Regime Jurídico da Execução de Obras de Construção Civil e da Garantia de Segurança das Edificações” / “Regime Jurídico da Construção Urbana”, aprovado pela Lei n.º 14/2021, que recentemente entrou em vigor, e onde se preceitua que “Na falta de pagamento voluntário das multas no prazo previsto no número anterior, procede-se à sua cobrança coerciva, nos termos do processo de execução fiscal, através da entidade competente, servindo de título executivo a certidão da decisão sancionatória”).

Nesta conformidade, atento o que se deixou exposto, (e sem prejuízo do muito respeito devido a outro entendimento), motivos cremos que não existem para, com base numa leitura que se nos mostra ser (meramente) literal (e restritiva) do art. 176º, n.º 1 do C.P.A.C. – e art. 142º, n.º 1 do C.P.A. – se limitar o âmbito das “remissões” feitas ao C.E.F. às suas “normas de processo”.

Isto dito, importa agora reflectir sobre os “limites” consagrados no art. 4º, n.º 1, al. 8) da Lei n.º 1/1999, e que dizem (precisamente) respeito à aplicabilidade (transitória) das normas legais que contenham remissões para a legislação portuguesa, “desde que não ponham em causa a soberania da República Popular da China e não violam o disposto na Lei Básica da R.A.E.M.”.

本裁判一肯定一不是就以上所述的法律規定中所設置的“限制”的含義及涉及範圍發表（具有政治理論性的長篇）論述的“地方”，但還是有必要作出以下（主要）說明。

據我們所知，“Soberania”—中文為“主權”、“zhǔquán”、“zhu kun”—這個詞是兩個拉丁語詞彙“supremitas”和“potestas”的結合，意思是“至高無上（且不可挑戰）的權力”，通常是一種表示沒有人擁有能夠超越他（或高於他）的權力的陳述或說法。

根據研究“主權”的（政治法律）概念的先驅者之一Jean Bodin（1530-1596）的觀點（見其著作《Los seis libros de la República》，1576年），主權（從本質上講）是指某個政府—或國家—的最高實體或機構通常被認可擁有的權力，“對內”意味著“它在調整社會生活時所發出的指令具有至高無上的地位”，而“對外”則意味著“國家的獨立”以及“所有國家在國際社會中都處於平等的地位”（要注意的是，“主權”的概念與“國家”的概念並不必然一致，有人就認為“主權”並非“國家”的一項要素，它只是某些國家所著重強調的一項“特徵”，其他國家，例如聯邦制國家的成員國則不然，見Cristina Queiroz的著作《Direito Constitucional》，第29頁，以及Dieter Grimm的著作《Soberania: a origem e o futuro de um conceito político e jurídico》）。

換言之，“主權”是指“在外部沒有比它更高、在內部亦沒有與它處於平等地位”的“實體”所擁有的權力。

儘管主權的“概念”隨著時間的推移和“社會政治思潮”的不斷變遷而（自然）經歷了一些演變（尤其可見Georg Jellinek的著作《L'État moderne et son droit》，第二卷，第72頁及後續數頁，當中關於“evolução do conceito de soberania”的論述，還可見如Jean Jacques Rousseau，他將主權概念從“統治者”的主權變成了“全體人民”的主權，認為“全體人民”是一個“政治體”），但我們認為有必要（在此）強調，一直以來人們都習慣於認為主權具有“統一性”、“不可分割性”、“獨特性”、“不可讓渡性”、“不可剝奪性”，以及（一如前述）“對內具有至高無上性”和“在國際秩序中具有獨立性”等顯著“特點”，同時亦應指出的是，一個“主權國家”必然意味著它是一個由中央集權化的“政府機構”所代表的在某個“特定的地域範圍”內行使其決策權的“（政治）實體”。

“國際（公）法”—這是一個由Jeremy Bentham創建的用來表示與“國內法”相對的（主要）致力於研究“國家之間關係”的部門法的詞彙，（它雖然無法追溯到遠古的“萬民法時代”），但卻被很多人認為是起源於近代1648年簽訂的《威斯特伐利亞和約》—藉助以下標誌性或組織性要素去定義什麼是“主權國家”，即它應具備：“一個政府”（或“政權”）、“人民”—更確切地說，“一批常住人口”（與國家有著特定法律聯

Ora, não sendo – certamente – este o “local” para se tecerem (extensas) considerações (de natureza teórico-política) sobre o sentido e alcance dos aludidos “limites” no referido comando legal referidos, cremos que vale a pena ponderar, (essencialmente), no que segue.

Pois bem, “soberania” – em língua chinesa, “zhǔquán”, “zhu kun”, “主權” – é uma palavra que tanto quanto se julga saber provém do latim “supremitas” + “potestas”, que, significando “poder supremo” (e “incontestável”), implicava, normalmente, a afirmação de que aquele que possui soberania não possuía ninguém além (ou acima) dele.

De acordo com Jean Bodin (1530-1596), um dos precursores no estudo do conceito (político-jurídico) de “soberania”, (cfr., “Los seis libros de la República”, 1576), o mesmo, refere-se, (essencialmente), ao poder reconhecido a uma entidade ou autoridade suprema, geralmente, no âmbito de um Estado – ou Nação – que, no “âmbito interno”, corresponde à “superioridade das suas directrizes na organização da vida comunitária”, correspondendo, no “plano externo”, à ideia de “independência nacional” e de “igualdade de todos os Estados na comunidade internacional”, (cabendo notar que os conceitos de “Soberania” e “Estado” não coincidem necessariamente, havendo quem considere aquela não um elemento do Estado, mas unicamente uma “qualidade” que ostentam determinados Estados e outros não, como v.g., os Estados membros de uma Federação – cfr., v.g., Cristina Queiroz in, “Direito Constitucional”, pág. 29 e Dieter Grimm in, “Soberania: a origem e o futuro de um conceito político e jurídico”).

Dito de outra forma, a “soberania” refere-se à “entidade” que “não conhece superior na ordem externa nem igual na ordem interna”.

E, sem prejuízo da (natural) evolução que o “conceito” foi sofrendo ao longo dos tempos, fruto da mudança e dos contínuos processos de transformação das “concepções socio-políticas” – valendo a pena sobre a “evolução do conceito de soberania” ler o que escreve Georg Jellinek in, “L'État moderne et son droit”, II, pág. 72 e segs., podendo-se também ver v.g., Jean Jacques Rousseau, que transfere o conceito de soberania da “pessoa do governante” para “todo o povo”, entendido como “corpo político” – cremos nós que adequado se mostra de (aqui) realçar que como suas “características” se tem habitualmente destacado a de ser “una” e “indivisível”, “própria” e não “delegável”, “irrevogável”, e, (como se referiu), “suprema na ordem interna” e “independente na ordem internacional”, igualmente justo se nos apresentando de considerar que um “Estado Soberano” não pode deixar de implicar uma “entidade (política)” representada por um “órgão de governo” centralizado com poder de decisão sobre uma “determinada área geográfica”.

O “Direito Internacional (Público)” – expressão atribuída a Jeremy Bentham que a utilizava em oposição ao “Direito Nacional” ou “Direito Municipal”, constituindo um ramo de direito (essencialmente) dedicado às “relações entre Estados”, (e para não se recuar ao “jus gentium” ou “direito das gentes” da Antiguidade Clássica), por muitos considerado como tendo as suas raízes nos “Tratados de Westfália” de 1648, em plena Idade Moderna – define um “Estado Soberano” com recurso aos seguintes elementos identificativos ou constitutivos: “um governo” (ou “poder político”), um “povo”, ou melhor, “população permanente” (ligada ao Estado por um vínculo jurídico

繫的“公民”或“國民”)、“一個已確定疆域的領土”(或者說是一個“已通過海域、地域和空域邊界劃定範圍的空間”)以及相對於(或不受制於)任何其他權力或國家的“獨立性”(尤見於1933年12月26日在烏拉圭簽訂的《蒙特維多國家權利義務公約》;關於這個問題,除其他以外,亦可參閱Rocha Saraiva著《A Construção Jurídica do Estado》,第二卷,1912年,第1頁續後數頁;Marcello Caetano著《Manual de Ciência Política e Direito Constitucional》,第6版,第一卷,第121頁及續後數頁;Marcelo Rebelo de Sousa著《Direito Constitucional I – Introdução a Teoria de Constituição》,1979年,第108頁及續後數頁;J. J. Gomes Canotilho著《Direito Constitucional e Teoria de Constituição》,第89頁及續後數頁;J. Miranda著《Manual de Direito Constitucional》,第一卷,第49頁及續後數頁,涉及有趣的“國家歷史的類型:東方、希臘、羅馬、中世紀及現代的”;Carlos Blanco de Moraes著《Curso de Direito Constitucional》,第一卷,第19頁及續後數頁;Jorge Bacelar Gouveia著《Manual de Direito Constitucional》,第一冊,第135頁及後續數頁,當中引用大量學說理論關於“政治-法律框架下的國家”,同時涉及國內及國際的層面;及João Albuquerque著《Lições de Ciência Política e Direito Constitucional》,《澳門大學法學院學報》,第67頁及續後數頁)。

我們並不否認亦或忽略,根據一產生於十九世紀的一“國家的創設性理論”(見1815年的《維也納會議》),當某個國家被另一個主權國家承認時,方為主權國家。

然而後來,隨著“宣示性理論”的產生—被《蒙特維多公約》中被“明示”採納—人們開始重視其他一些諸如“政府”、“領土”及“常住人口”(以及與其他國家的交往能力)之類的“指標”。

現在讓我們回到本案的“情況”。我們認為,關於目前正在討論的“事宜”,為了能夠對所涉及(真正)的問題有一個清楚的認識,首先有必要了解一下《澳門特別行政區基本法》“序言”中的某些段落,以及某些條文中的(特別)規定。

在“序言”中,以下內容(對於要解決的問題有著特殊意義):

“澳門,包括澳門半島、氹仔島和路環島,自古以來就是中國的領土。(.....)

一九八七年四月十三日,中葡兩國政府簽署了關於澳門問題的聯合聲明,確認中華人民共和國政府於一九九九年十二月二十日恢復對澳門行使主權,從而實現了長期以來中國人民收回澳門的共同願望。

為了維護國家的統一和領土完整,有利於澳門的社會穩定和經濟發展,考慮到澳門的歷史和現實情況,國家決定,在對澳門

designado de “cidadania” ou “nacionalidade”), “um território geograficamente definido”, (ou seja, um “espaço delimitado por fronteiras marítimas, terrestres e aéreas”), e a sua “independência” (ou não sujeição) a qualquer outro poder ou Estado; (cfr., v.g., o art. 1º da “Convenção de Montevidéu sobre os Direitos e Deveres dos Estados”, realizada em 26.12.1933, Uruguay, podendo-se, sobre o tema, e entre muitos outros ver Rocha Saraiva no seu ensaio “A Construção Jurídica do Estado”, II, 1912, pág. 1 e segs.; Marcello Caetano in, “Manual de Ciência Política e Direito Constitucional”, 6ª ed., Tomo 1, pág. 121 e segs.; Marcelo Rebelo de Sousa in, “Direito Constitucional I – Introdução a Teoria de Constituição”, 1979, pág. 108 e segs.; J. J. Gomes Canotilho in, “Direito Constitucional e Teoria de Constituição”, pág. 89 e segs.; J. Miranda in, “Manual de Direito Constitucional”, Tomo 1, pág. 49 e segs., com interessantes referências aos “tipos históricos de Estado: oriental, grego, romano, mediável e moderno”; Carlos Blanco de Moraes in, “Curso de Direito Constitucional”, Tomo 1, pág. 19 e segs.; Jorge Bacelar Gouveia in, “Manual de Direito Constitucional”, Vol. I, pág. 135 e segs., com abundante referência da doutrina sobre o “Estado como estrutura político-jurídica”, na sua dimensão simultaneamente interna e internacional; e João Albuquerque in, “Lições de Ciência Política e Direito Constitucional”, F.D.U.M., pág. 67 e segs.).

Não se nega ou ignora que em conformidade com a “teoria construtiva do Estado” – desenvolvida no Sec. XIX; cfr., “Conferência de Viena” de 1815 – um Estado era soberano se outro Estado soberano o reconhecesse como tal.

Porém, posteriormente, com a “teoria declarativa” – (expressamente) adoptada na referida “Convenção de Montevidéu” – passou-se a dar relevância a outros “critérios”, como os referidos quanto ao “governo”, “território” e “população permanente”, (e ainda à capacidade de se relacionar com outros Estados).

Abreviando, e voltando à “situação” dos presentes autos, cremos que com especial incidência sobre a “matéria” em questão, e para se ter uma clara ideia do que em causa – verdadeiramente – está, basta, acima de tudo, uma leitura a determinados excertos do “Preâmbulo” da Lei Básica da R.A.E.M., assim como do (especialmente) preceituado em alguns dos seus comandos legais.

Ora, do referido “Preâmbulo”, consta o que segue (com especial interesse para a questão a resolver):

“Macau, que abrange a península de Macau e as ilhas da Taipá e de Coloane, tem sido parte do território da China desde os tempos mais remotos. (...)

Em 13 de Abril de 1987, os Governos da China e de Portugal assinaram a Declaração Conjunta sobre a Questão de Macau, afirmando que o Governo da República Popular da China voltará a assumir o exercício da soberania sobre Macau em 20 de Dezembro de 1999, concretizando-se assim a aspiração comum de recuperar Macau, almejada pelo povo chinês desde há longa data.

A fim de salvaguardar a unidade nacional e a integridade territorial, bem como favorecer a estabilidade social e o desenvolvimento económico de Macau, tendo em conta o seu passado e as suas realidades, o Estado decide que, ao voltar a

恢復行使主權時，根據中華人民共和國憲法第三十一條的規定，設立澳門特別行政區（……）。

根據中華人民共和國憲法，全國人民代表大會特制定中華人民共和國澳門特別行政區基本法，規定澳門特別行政區實行的制度，以保障國家對澳門的基本方針政策的實施。”

另外，根據《澳門特別行政區基本法》第1條的規定：

“澳門特別行政區是中華人民共和國不可分離的部分。”

根據第12條：

“澳門特別行政區是中華人民共和國的一個享有高度自治權的地方行政區域，直轄於中央人民政府。”

而第14條則規定：

“中央人民政府負責管理澳門特別行政區的防務。”

澳門特別行政區政府負責維持澳門特別行政區的社會治安。”

此外，（為了不作過多贅述）還要留意，根據《澳門特別行政區基本法》第15條的規定：

“中央人民政府依照本法有關規定任免澳門特別行政區行政長官、政府主要官員和檢察長”（另外還要注意，根據第102條，“澳門特別行政區行政長官、主要官員、立法會主席、終審法院院長、檢察長在就職時，除按本法第一百零一條的規定宣誓外，還必須宣誓效忠中華人民共和國”）。

這樣，根據以上所述，（尤其是）考慮到本案（僅）涉及到《稅務執行法典》以“轉用”的方式在澳門特區（“稅務執行程序”中）的一過渡性一適用，結合“主權”的概念（以及其對外和對內的含義），同時結合以上所轉錄的《澳門特別行政區基本法》序言和條文中所規定的內容，我們的看法是，沒理由認為《稅務執行法典》的適用與“中華人民共和國的主權”或“澳門特別行政區基本法”的規定“相抵觸（關於此問題，參見郭華成著《澳門特別行政區基本法的解釋》，澳門法律學刊，1998年，第65頁至第79頁；王禹著《論恢復行使主權》，《“一國兩制”研究》，第一期，第41頁至第52頁，《中國國家結構形式在港澳基本法裏的體現》，《“一國兩制”研究》，第四期，第28頁至第36頁，及《“一國兩制”下中央對特別行政區的全面管治權》，《港澳研究》，2016年，第2期；黃振著《特別行政區高度自治權研究》，福建：廈門大學出版社，2013年，第16頁；董立坤著《中

assumir o exercício da soberania sobre Macau, cria-se a Região Administrativa Especial de Macau de acordo com as disposições do artigo 31.º da Constituição da República Popular da China (...).

De harmonia com a Constituição da República Popular da China, a Assembleia Popular Nacional decreta a Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau da República Popular da China, definindo o sistema a aplicar na Região Administrativa Especial de Macau, com vista a assegurar a aplicação das políticas fundamentais do Estado em relação a Macau”.

Por sua vez, nos termos do art. 1º da L.B.R.A.E.M.:

“A Região Administrativa Especial de Macau é parte inalienável da República Popular da China”.

Nos termos do art. 12º que:

“A Região Administrativa Especial de Macau é uma região administrativa local da República Popular da China que goza de um alto grau de autonomia e fica directamente subordinada ao Governo Popular Central”.

Por sua vez, preceitua o art. 14º que:

“O Governo Popular Central é responsável pela defesa da Região Administrativa Especial de Macau.

O Governo da Região Administrativa Especial de Macau é responsável pela manutenção da ordem pública na Região”.

E, (para não nos alongamos), tenha-se também presente que nos termos do art. 15º da mesma L.B.R.A.E.M.:

“O Governo Popular Central nomeia e exonera o Chefe do Executivo, os titulares dos principais cargos do Governo assim como o Procurador da Região Administrativa Especial de Macau, de acordo com as respectivas disposições desta Lei”, (notando-se ainda que nos termos do art. 102º: “O Chefe do Executivo, os titulares dos principais cargos públicos, o Presidente da Assembleia Legislativa, o Presidente do Tribunal de Última Instância e o Procurador da Região Administrativa Especial de Macau devem, ao tomar posse, prestar juramento de fidelidade à República Popular da China, além do juramento previsto nos termos do artigo 101.º desta Lei”).

Nesta conformidade, em face do que se deixou relatado, tendo-se em (especial) atenção que em questão está (apenas) a aplicação – transitória e – por “remissão”, do C.E.F. na R.A.E.M., (em sede de “processos de execução fiscal”), atento o conceito de “soberania” (e as suas vertentes externa e interna), e ponderando no consagrado nos excertos que se deixaram transcritos do Preâmbulo e preceitos da L.B.R.A.E.M., cabe dizer que não nos parece que motivos existam para se considerar que a referida aplicação do dito C.E.F. se apresenta incompatível com a “soberania da República Popular da China” ou com o “estatuído na L.B.R.A.E.M.”; (sobre a questão, cfr., v.g., Guo Huacheng in, “Interpretação da Lei Básica da R.A.E.M.”, Revista Jurídica de Macau, 1998, pág. 65 a 79; Wang Yu in, “Interpretar «Volta a Assumir o Exercício da Soberania»”, Revista de Estudos de “Um País, Dois Sistemas”, Vol. I, pág. 41 a 52, “A Estrutura Estatal Chinesa Refletida nas Leis Básicas de Hong Kong e Macau”, Revista de Estudos de “Um País, Dois Sistemas”, Vol. IV, pág. 28 a 36, e “O Poder de Gestão Geral

央管治權與香港特區高度自治權的關係》，北京：法律出版社，2014年，第16頁；國務院新聞辦公室發表的《“一國兩制”在香港特別行政區的實踐》白皮書，北京：人民出版社，2014年，第36頁；李燕萍著《“一國兩制”對國家結構的影響及其憲政意義》，《“一國兩制”研究》，第四期，第37頁至第48頁；蔣朝陽著《國家管治權及其在特別行政區的實現》，《港澳研究》，2017年，第2期；以及馮澤華和詹鵬璋合著《全面管治權與高度自治權的關係研究》，《行政》第119號，第31期，2018年，第一卷，第127頁至第143頁）。

我們並非不知道“稅法”（又稱為“稅收法”）是（展示）“國家主權”的其中一個方面。

其實，可以說“稅收主權”是國家主權的一個極其重要且可以感知的部分（尤見於Klaus Vogel的著作《Worldwide vs. source taxation of income – A review and re-evaluation of arguments》（第三部分）》，Intertax雜誌，第11期，1988年，第393頁；Ana Paula Dourado的著作《A Tributação dos Rendimentos de Capitais: A Harmonização na Comunidade Europeia》，稅務研究中心出版，1996年，第13頁；José Casalta Nabais的著作《O Dever Fundamental de Pagar Impostos. Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal Contemporâneo》，1998年，第290頁及後續數頁，以及《Por Um Sistema Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal》，2005年，第184頁至第202頁；Ramon J. Jeffery的著作《The Impact of State Sovereignty on Global Trade and International Taxation》，Kluwer Law International出版，1999年，第25頁至第27頁；以及José Luís Saldanha Sanches的著作《Manual de Direito Fiscal》，第三版，2007年，第76頁至第77頁）。

然而，在本案中，要知道是由全國人民代表大會（根據《中華人民共和國憲法》第31條）通過並由中華人民共和國主席公佈的《基本法》——“規定澳門特別行政區實行的制度，以保障國家對澳門的基本方針政策的實施”（見“序言”）——本身第106條規定了“澳門特別行政區實行獨立的稅收制度”和“澳門特別行政區參照原在澳門實行的低稅政策，自行立法規定稅種、稅率、稅收寬免和其他稅務事項（……）”，而第107條則規定“澳門特別行政區的貨幣金融制度由法律規定”以及“澳門特別行政區政府自行制定貨幣金融政策，保障金融市場和各種金融機構的經營自由，並依法進行管理和監督”，同時亦有必要指出澳門特區是多個“稅務方面的國際協議”，（尤其是有關“信息交換”、“雙重徵稅”和“逃稅”等問題的國際協議的“締約方”（見第5/2011號、第93/2011號、第95/2011號、第96/2011號、第97/2011號、第4/2012號、第30/2012號、第32/2012號、第36/2012號、第1/2013

do Governo sobre as RAE no contexto de «Um País, Dois Sistemas»》，Hong Kong and Macau Journal, 2016, Vol. 2; Huang Zhen in, “Estudos sobre o alto grau de autonomia das R.A.E.”, Fujian: Xiamen University Press, 2013, pág. 16; Dong Likun in, “A relação entre o poder de gestão do Governo Central e o alto nível de autonomia da RAEHK”, Pequim: Law Press, 2014, pág. 16; Gabinete de Informação do Conselho de Estado in, “A Prática de «Um País, Dois Sistemas» na RAEHK”, Pequim: People’s Publishing House, 2014, pág. 36; Li Yanping in, “Repercussões do Princípio «Um País, Dois Sistemas» na Estrutura Estatal e sua Constitucionalidade”, Revista de Estudos de “Um País, Dois Sistemas”, Vol. IV, pág. 37 a 48; Jiang Chaoyang in, “O poder de gestão da RPC e sua prática nas RAE”, Hong Kong and Macau Journal, 2017, Vol. 2; e Feng Zehua e Zhan Pengwei in, “Um Estudo sobre as Relações entre o Poder de Gestão Geral e o Alto Grau de Autonomia”, Administração n.º 119, Vol. XXXI, 2018, Tomo 1, pág. 127 a 143).

Não se olvida que o “Direito Fiscal”, (ou melhor, “Tributário”), é um dos aspectos da (manifestação da) “soberania de um Estado”.

Com efeito, a “soberania tributária”, é uma parcela, aliás, especialmente relevante e palpável da soberania estadual; (cfr., entre outros v.g., Klaus Vogel in, “Worldwide vs. source taxation of income – A review and re-evaluation of arguments (Part III)”, Intertax, n.º 11, 1988, pág. 393; Ana Paula Dourado in, “A Tributação dos Rendimentos de Capitais: A Harmonização na Comunidade Europeia”, Centro de Estudos Fiscais, 1996, pág. 13; José Casalta Nabais in, “O Dever Fundamental de Pagar Impostos. Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal Contemporâneo”, 1998, pág. 290 e segs., e “Por Um Sistema Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal”, 2005, pág. 184 a 202; Ramon J. Jeffery in, “The Impact of State Sovereignty on Global Trade and International Taxation”, Kluwer Law International, 1999, pág. 25 a 27; e José Luís Saldanha Sanches in, “Manual de Direito Fiscal”, 3ª ed., 2007, pág. 76 a 77).

Porém, in casu, importa ter presente que é a própria Lei Básica aprovada (de acordo com o art. 31º da Constituição da República Popular da China) pela Assembleia Popular Nacional e promulgada pelo Presidente da República Popular da China que – “definindo o sistema a aplicar na Região Administrativa Especial de Macau, com vista a assegurar a aplicação das políticas fundamentais do Estado em relação a Macau”, (cfr., Preâmbulo) – preceitua no seu art. 106º que “A Região Administrativa Especial de Macau aplica um sistema fiscal independente”, e que “Tomando como referência a política de baixa tributação anteriormente seguida em Macau, a Região Administrativa Especial de Macau produz, por si própria, as leis respeitantes aos tipos e às taxas dos impostos e às reduções e isenções tributárias, bem como a outras matérias tributárias. (...)”, estatuinto, igualmente, o art. 107º que “Os sistemas monetário e financeiro da Região Administrativa Especial de Macau são definidos por lei”, e que “O Governo da Região Administrativa Especial de Macau define, por si próprio, as políticas monetária e financeira, garante a livre operação do mercado financeiro e das diversas instituições financeiras, bem como regula e fiscaliza as suas actividades em conformidade com a lei”, cabendo salientar ainda que figurando a R.A.E.M. como “Parte Contratante”, assinados estão diversos “Acordos Internacionais em matéria fiscal”, (nomeadamente), no que

號、第23/2014號、第3/2015號、第47/2015號、第104/2015號、第129/2015號、第24/2018號和第11/2019號行政長官通告，載於財政局網站。

所以，不但不能夠忽略第1/1999號法律第4條第1款（八）項中所包含的“許可”，（相反）還要注意，若是認為《稅務執行法典》不能適用，那麼將會產生“立法空白”，而在我們看來這個空白才是與《基本法》序言中提到的“社會穩定和經濟發展”相“抵觸”的。這樣，我們認為這個問題也就解釋清楚了，因為基於以上所述的“原因”，沒理由認為《稅務執行法典》從整體上已經完全不能適用（但不排除可以通過對個案作出具體分析而認定法典中的某項規定有欠妥當，從而必須對其作出“與時俱進的解釋”）。

但最後補充說明一點。

具體如下。

被上訴的合議庭裁判確認了行政法院在由兩被上訴人提出的第144/19-EF號執行程序中所作的（裁定所提出的“反對”理由成立的）判決，因其認為能夠使兩被上訴人作為最初被執行之公司的管理機關成員“承擔補充性責任”的《稅務執行法典》第297條不能適用。

為了追求公共利益，公共行政當局需要獲取物質資源，以便在維持其架構的前提下，能夠向納稅的市民提供他們通常所需的服務和物資，很多時候都扮演著真正意義上的“集體需求供應者”的角色。

雖說基於所採用的制度的不同可能會存在各種變化，但我們認為公共收入的其中一項主要來源毫無疑問就是徵稅。

簡而言之，可以將“稅法”理解為一整套規範稅項的徵收及其查核，調整稅收主管當局與納稅人之間的法律關係，訂立與稅項的設置及徵收有關的原則及規定，分析由公共部門和納稅人所形成的稅務法律關係以及產生稅項的法律事實的規定。

根據上述《稅務執行法典》第297條的規定：

“對於企業或有限責任公司因其作出的行為或從事的業務而被徵收或須向國家清償的稅捐、稅項、罰金及其他任何債務，只要無法向原始債務人徵收，行政管理機關成員或經理就應在執行管理職務期間負個人及連帶責任，如倘有的監事會曾明確確認引致相關責任的行為，則監事會成員亦負個人及連帶責任。

toca à “Troca de Informações”, “Dupla Tributação” e “Evasão Fiscal”, (cfr., Avisos do Chefe do Executivo n.ºs 5/2011, 93/2011, 95/2011, 96/2011, 97/2011, 4/2012, 30/2012, 32/2012, 36/2012, 1/2013, 23/2014, 3/2015, 47/2015, 104/2015, 129/2015, 24/2018, 11/2019, in pág. electrónica da D.S.F.).

E, assim, não se perdendo de vista a “autorização” contida no art. 4.º, n.º 1, al. 8) da Lei n.º 1/1999, e sendo (inversamente) de notar que seria antes o “vazio legislativo” que existiria no caso de se ter como inaplicável o C.E.F. que se nos apresenta como “incompatível” com a “estabilidade social e desenvolvimento económico” enunciados no Preâmbulo da Lei Básica, vista cremos que se pode considerar estar esta questão, pois que pelos aludidos “motivos”, razões não se vislumbram para se ter por afastada a aplicação do referido C.E.F. em toda a sua extensão, (isto, sem prejuízo de, em face de uma análise concreta e casuística, se poder considerar menos adequada qualquer uma das suas normas, impondo-se, então, uma “interpretação actualista”).

Mostra-se, porém, de aqui fazer uma derradeira nota.

É a seguinte.

O Acórdão recorrido confirmou a sentença do Tribunal Administrativo proferida em sede dos Autos de Execução n.º 144/19-EF que julgou procedente a “oposição” pelos ora recorridos deduzida, pois que considerou inaplicável o art. 297.º do C.E.F. que, atenta a sua qualidade de administradores da companhia executada originária, viabilizava a sua “responsabilização subsidiária”.

Pois bem, para a prossecução do interesse público, a Administração Pública necessita de captar recursos materiais para, mantendo a sua estrutura, poder disponibilizar ao cidadão contribuinte serviços e bens normalmente necessários, assumindo-se muitas vezes como autêntico “provedor das necessidades coletivas”.

Admitindo-se variações possivelmente existentes em conformidade com os sistemas adoptados, indiscutível se nos apresenta que uma das principais fontes de receitas públicas é a cobrança de tributos.

Ora, em apertada síntese, pode-se entender o “Direito Tributário” como o conjunto de normas reguladoras da arrecadação dos tributos, bem como de sua fiscalização, regulando as relações jurídicas estabelecidas entre a Autoridade Tributária e o contribuinte, cuidando dos princípios e normas relativas à imposição e à arrecadação dos tributos, analisando a relação jurídica tributária, em que são partes o ente público e os contribuintes, bem como o facto jurídico gerador dos tributos.

Nos termos do referido art. 297.º do “Código das Execuções Fiscais”:

“Por todas as contribuições, impostos, multas e quaisquer outras dívidas ao Estado que forem liquidadas ou impostas a empresas ou sociedades de responsabilidade limitada, em relação a actos praticados ou a actividades exercidas por essas sociedades ou empresas, são pessoal e solidariamente responsáveis, pelo período da sua gerência, os respectivos administradores ou gerentes e ainda os membros do conselho fiscal nas sociedades em que o houver, se este expressamente sancionou o acto de que deriva a responsabilidade, desde que as mesmas dívidas não possam ser cobradas dos originários devedores.

§ 獨一款 本條所指的人士即便在結束其管理職務後，仍可  
以公司名義針對其負責承擔的債務提出上訴”。

一如所見，該條中所規定的其實不過是“稅務轉換”的制度——該制度在其他法律體制中也並不罕見，另外亦有必要指出，它同樣被規定在澳門特別行政區將來的《稅務法典》草案文本之中（見第26條及續後數條和第183條及續後數條）——從本質上講，它是一項稅務執行的專有機制，即通過傳召執行憑證上所載之原始債務人以外的第三人（即欠繳稅款之原始債務人的法定補充責任人）成為納稅義務人來實現稅務“執行政程序主體的變更”。

這樣，由於沒有理由妨礙上訴人所聲請的針對兩被上訴人的“轉換”向前推進並繼續進行其正常步驟，因此只能作出如下決定。

## 決定

### 四、綜上所述，合議庭裁定：

一上訴勝訴，廢止被上訴的中級法院2021年1月28日的合議庭裁判，因此裁定兩被上訴人對執行提起之反對理由不成立；以及，

—統一如下的司法見解：

“根據《回歸法》—第1/1999號法律—第4條第4款的規定，經由1950年12月12日第38088號命令核准的《稅務執行法典》自1999年12月20日起在澳門特別行政區停止生效。

但在符合上述《回歸法》第4條第1款（八）項之規定的情況下，該《稅務執行法典》中的條文可作為過渡安排繼續在澳門特別行政區參照適用”。

訴訟費用由兩被上訴人承擔，司法費訂為20個計算單位。

作出登記及通知。

遵行《行政訴訟法典》第167條第4款的規定。

澳門，2022年9月28日

法官：司徒民正（裁判書制作法官）

岑浩輝

宋敏莉

賴健雄

蔡武彬

出席評議會的檢察院司法官：鄧澳華

§ único. As pessoas referidas neste artigo poderão, ainda depois de finda a sua gerência, apresentar qualquer recurso relativamente às dívidas de sua responsabilidade em nome da sociedade”.

Como se vê, prevê-se, tão só, assim, a figura da “reversão fiscal” – que não é estranha noutros ordenamentos jurídicos, cabendo também notar que está igualmente prevista no projecto do futuro “Código Tributário da R.A.E.M.”; (cfr., artºs 26º e segs. e 183º e segs.) – e que, no fundo, constitui um mecanismo exclusivo da execução fiscal que se traduz numa “modificação subjectiva da instância”, pelo chamamento, a fim de ocupar a posição passiva, de terceiros, (os responsáveis subsidiários legalmente indicados por dívidas tributárias do devedor original), que não são os devedores originários que figuram no título executivo.

Nesta conformidade, e motivos não se vislumbrando para que a pelo ora recorrente requerida “reversão” contra os ora recorridos não prossiga e siga os seus normais termos, imperativo é decidir como segue.

## Decisão

### 4. Em face do que se deixou exposto, acordam:

- conceder provimento ao recurso, revogando-se o Acórdão recorrido do Tribunal de Segunda Instância de 28.01.2021, julgando-se, conseqüentemente, improcedente a oposição à execução dos recorridos; bem como,

- uniformizar jurisprudência no seguinte sentido:

“Por força do art. 4º, n.º 4 da “Lei de Reunificação” – Lei n.º 1/1999 – o Código das Execuções Fiscais aprovado pelo Decreto n.º 38088 de 12.12.1950 deixou de vigorar na Região Administrativa Especial de Macau a partir do dia 20 de Dezembro de 1999.

Porém, em conformidade com o estatuído no aludido art. 4º, n.º 1, al. 8) da referida “Lei de Reunificação”, as normas do dito Código das Execuções Fiscais podem, transitoriamente, continuar a ser aplicadas na Região Administrativa Especial de Macau”.

Custas pelos recorridos, com taxa de justiça que se fixa em 20 UCs.

Registe e notifique.

Dê-se observância ao estatuído no art. 167º, n.º 4 do C.P.A.C..

Macau, aos 28 de Setembro de 2022

Juízes: José Maria Dias Azedo (Relator)

Sam Hou Fai

Song Man Lei

Lai Kin Hong

Choi Mou Pan

Magistrado do Ministério Público que esteve presente na conferência: Álvaro António Mangas Abreu Dantas