

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	052/10
Data do Acórdão:	10-02-2010
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	ISABEL MARQUES DA SILVA
Descritores:	RECLAMAÇÃO PRESCRIÇÃO PRAZO INTERRUPÇÃO SUSPENSÃO
Sumário:	<p>I - Para o cômputo do prazo de prescrição há que considerar as causas interruptivas e suspensivas do prazo que estejam previstas na lei vigente à data da sua verificação, em obediência ao disposto na parte final no n.º 2 do artigo 12.º do Código Civil;</p> <p>II - Nos termos do n.º 1 e 2 do artigo 49.º da LGT (na redacção vigente à data dos factos e anterior à Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro), a interposição de reclamação interrompia a prescrição, cessando, contudo, aquele efeito se o processo estivesse parado por período superior a um ano por facto não imputável ao sujeito passivo, somando-se, deste caso, o tempo que decorrer após esse período ao que tiver decorrido até à data da autuação;</p> <p>III - Nos termos do artigo 91.º da Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, a revogação do n.º 2 do artigo 49.º da LGT é aplicável aos prazos de prescrição em curso objecto de interrupção em que, à data de entrada em vigor daquela lei (1 de Janeiro de 2007) ainda não tenha decorrido o período superior a um ano de paragem do processo por facto não imputável ao sujeito passivo, não o sendo àqueles em que tal período de paragem se consumou antes daquela data;</p> <p>IV - O registo de hipoteca legal determinante da suspensão da execução fiscal enquanto estiver pendente a reclamação administrativa deduzida suspende o prazo de prescrição até à decisão da reclamação (artigos 49.º n.º 4 da LGT, 169.º n.º 1 e 195.º números 1 e 2 do CPPT);</p> <p>V - A citação da executada, ocorrida já na vigência da actual redacção do artigo 49.º n.º 3 da LGT, não interrompe (de novo) o prazo de prescrição, pois que aquele preceito passou a determinar que a interrupção tem lugar uma única vez, com o facto que se verificar em</p>

primeiro lugar e é aplicável ao caso dos autos ex vi do n.º 2 do 12.º do Código Civil.

Nº Convencional: JSTA000P11457
Nº do Documento: SA220100210052
Recorrente: FAZENDA PÚBLICA
Recorrido 1: A...
Votação: UNANIMIDADE

Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral:

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

- Relatório -

1 – A Fazenda Pública recorre para este Tribunal da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Coimbra, de 27 de Novembro de 2009, que, julgando procedente a reclamação judicial deduzida por A..., com os sinais dos autos, declarou prescrita a dívida exequenda (IRS de 1999), apresentando para tal as seguintes conclusões:

1 – A Meritíssima Juiz do Tribunal “a quo” julgou procedente a reclamação em referência e prescrita a dívida de IRS do ano de 1999, fazendo, com o devido respeito, errada apreciação e aplicação das leis;

2 – Não pondo em causa a matéria de facto julgada provada na douta sentença, apenas não se concorda com a não consideração da suspensão do processo de execução fiscal ocorrida a 12/05/2005, por força do preceituado no nº 1 do artº 169º do C.P.P.T.;

3 – E não considerou a citação efectuada ao sujeito passivo B a 05/06/2009, como novo facto interruptivo de acordo com o nº 1 do artº 49º da LGT;

4 – E não considerou os efeitos decorrentes da revogação do nº 2 do artº 49º da LGT, que origina que a citação efectuada a 05/06/2009, implica a desconsideração de todo o tempo já decorrido até então;

5 – E de acordo com o novo regime a 06/06/2009 reiniciou-se um novo prazo de prescrição de 8 anos, que se encontra a decorrer.

*Nestes termos e com o douto suprimento de V^{as} Ex^{as}, deve a sentença recorrida ser **revogada e substituída por douto***

*acórdão que julgue improcedente a reclamação, assim se fazendo, **JUSTIÇA***

2 – Contra-alegou a recorrida, concluindo do seguinte modo:

A – Está em causa uma dívida do ano de 1999.

B – O prazo de prescrição iniciou-se em 1-1-2000.

C – Em 30-3-2004 com a entrega da reclamação graciosa foi interrompido o prazo de prescrição.

D – O processo de reclamação esteve parado por período superior a um ano (entre 30-03-2004 e 11-05-2005) por facto não imputável ao sujeito passivo.

E – A suspensão da execução após hipoteca legal não tem relevo para a prescrição pois não interfere com o andamento da reclamação.

F – É aplicável ao caso sub-judice o disposto no n.º 2 do artigo 49º da LGT.

G – Porque a revogação deste n.º 2 do artº 49º só se aplica aos prazos em que 1-1-2007 ainda não tivesse decorrido o período superior a um ano de paragem do processo por facto não imputável ao sujeito passivo.

H – Sendo aplicável o disposto no n.º 2 do artigo 49º da LGT, para efeitos de prescrição deve ser contado o período decorrido entre 1-1-2000 e 30-3-2004, data do início da prescrição e data da suspensão da mesma com a entrega da reclamação graciosa, ao qual deve ser acrescido

I – O período posterior a 30-03-2005, ou seja, o período posterior a um ano de suspensão do processo de reclamação.

J – Nestes termos conclui-se que no final de 2008 consumou-se a prescrição de oito anos prevista no n.º 1 do artigo 48º da LGT.

L – Consequentemente extinguiu-se o direito que a Fazenda Pública tinha à cobrança da dívida aqui em causa.

*Nestes termos e com o douto suprimento de V. Ex^{as} deve a sentença recorrida ser mantida, assim se fazendo **JUSTIÇA***

3 - O Excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto junto deste Tribunal emitiu parecer nos seguintes termos:

Objecto do recurso: *sentença declaratória da procedência da reclamação apresentada contra decisão proferida pelo órgão da execução fiscal e da prescrição de dívida exequenda.*

FUNDAMENTAÇÃO

A dívida exequenda emerge de IRS (ano 1999); o prazo de prescrição de 8 anos iniciou-se em 1.01.2000, considerando a natureza de imposto periódico do IRS (art. 48º nº 1 LGT). A apresentação de reclamação graciosa em 30.03.2004 interrompeu o prazo de prescrição; o efeito interruptivo cessou em 30.03.2005, recomendoando o decurso do prazo em 31.03.2005, em virtude da paragem da tramitação da reclamação graciosa por período superior a um ano, por facto não imputável ao sujeito passivo (probatório nºs 1/2; art. 49º nº 2 LGT) O registo da hipoteca legal constituída pela Fazenda Pública, em 12.05.2005, determinou a suspensão da execução fiscal e a suspensão do prazo de prescrição (probatório n.º 5; arts. 169º nº 1 e 195 nºs 1/2 CPPT; art. 49º nº 3 LGT)

A suspensão do prazo cessou em 8.06.2007, com o proferimento da decisão de procedência parcial da reclamação graciosa (probatório nº 3; art. 49º nº 4 LGT redacção do art. 89º Lei nº 53-A/2006, 29 de Dezembro – OGE 2007)

A citação da executada reclamante em 5.06.2009 (docs. fls. 24/26; por lapso material o probatório da sentença menciona a data de 19.06.2005) interrompeu novamente o prazo de prescrição, considerando:

a) o princípio geral da aplicação das leis no tempo (art. 12º nº 2 1º segmento CCivil)

b) a inexistência de carácter interpretativo atribuído pelo legislador à actual redacção do art. 49º nº 3 LGT, inculcando a sua natureza inovadora

c) a aplicação do art. 49º nº 3 LGT (na redacção actual conferida pelo art. 89º Lei nº 53-A/2006, 29 Dezembro) apenas ao segundo e subsequentes factos com eficácia interruptiva verificados após o início da vigência do diploma que introduziu a alteração (acórdão STA SCT Pleno 28.05.2008 processo nº 840/07 cuja doutrina, aplicada a um caso de vigência do CPT, igualmente se aplica à LGT; Jorge Lopes de Sousa “CPPT anotado e comentado” Volume II 2007 p. 198 e “Notas sobre a aplicação no tempo das normas sobre prescrição da obrigação tributária” 3.3.2.4 pp. 15/16)

No contexto fáctico-jurídico descrito não ocorreu o prazo de prescrição da dívida exequenda

CONCLUSÃO

O recurso merece provimento.

A sentença impugnada deve ser revogada e substituída

por acórdão com o seguinte dispositivo:

- declaração de improcedência da reclamação
 - confirmação da decisão do órgão da execução fiscal
- Sem vistos, dada a natureza urgente do processo, vão os autos à Conferência.

- Fundamentação -

4 – Questão a decidir

É a de saber se ocorreu a prescrição da dívida exequenda (IRS relativo a 1999).

5 – Matéria de facto

Na sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Coimbra objecto do presente recurso foram dados como provados os seguintes factos (que enumeramos, para facilidade de citação):

1 – *O requerente em 30/3/2004 reclamou graciosamente da liquidação do IRS de 1999;*

2 – *Do processo de reclamação graciosa consta:*

“Analisados os elementos do processo” de reclamação foi elaborada informação pelo funcionário da A.T. em 11/5/05 que deu origem ao despacho: “tendo em conta a informação que antecede, notifique-se o reclamante para apresentar prova documental do valor referente às obras efectuadas”, tendo a notificação do requerente ocorrido por carta registada com a/r assinado em 16/5/05;

3 – *Seguiram-se-lhe várias diligências que culminaram com o despacho do Sr. Director de Finanças a decidir pela procedência parcial da reclamação em 8/6/07;*

4 – *Em 28/7/04 foi instaurada a execução 04/0100398.4 de IRS do ano de 1999, cujo a/r de citação do executado está assinado com data 10/8/04 e executada, cônjuge, foi citada por carta com a/r assinado em 16/6/05;*

5 – *No processo execução foi o executado notificado em 16/11/04 para prestar garantia a fim de a execução suspender até à decisão da reclamação graciosa e em 30/3/05 ordenou-se a hipoteca legal para garantir a dívida exequenda, registada na respectiva conservatória em 12/5/05;*

6 – *O executado requereu ao Chefe da Repartição de Finanças, em 30/6/09, a declaração de prescrição da dívida e extinção da execução, que foi indeferida, notificada com a/r assinado em 31/8/09;*

7 – *Em 10/9/09 apresentou reclamação de tal indeferimento.*

6 – Apreciando.

6.1 Da prescrição da dívida exequenda (IRS/1999)

A sentença recorrida considerou que a dívida exequenda, IRS relativo a 1999, estava prescrita, pois que *a prescrição iniciou-se em 1/1/00 e interrompeu-se em 30/3/04, temos 4 anos e três meses; todavia a reclamação esteve parada mais de um ano, o que faz cessar a interrupção (sic) da prescrição, retomando-se a contagem do prazo, somando-se ao que já havia decorrido; a partir de 30/3/05 recomeça a contagem da prescrição para não mais parar, ou seja, no final de 2008 consuma-se a prescrição de 8 anos (cfr. sentença recorrida, a fls. 143 dos autos).*

Contra este entendimento se insurge a recorrente Fazenda Pública, alegando que a dívida não se encontra prescrita pois que haveria que considerar, ao contrário do decidido, *a suspensão do processo de execução fiscal ocorrida a 12/05/2005, por força do preceituado no n.º 1 do art.º 169.º do C.P.P.T., bem como a citação efectuada ao sujeito passivo B a 05/06/2009, como novo facto interruptivo de acordo com o n.º 1 do art.º 49.º da LGT, assim como os efeitos decorrentes da revogação do n.º 2 do art.º 49.º da LGT, que origina que a citação efectuada a 05/06/2009, implica a desconsideração de todo o tempo já decorrido até então, sendo que de acordo com o novo regime a 06/06/2009 reiniciou-se um novo prazo de prescrição de 8 anos, que se encontra a decorrer (cfr. alegações de recurso a fls. 152 a 157 dos autos e respectivas conclusões números 2 a 5 supra transcritas).*

Sustenta o decidido a recorrida, enquanto o Excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto junto deste Tribunal conclui no sentido do provimento do recurso. Vejamos.

É consensualmente aceite por todos os intervenientes processuais ser aplicável ao caso dos autos o prazo de prescrição de oito anos previsto na Lei Geral Tributária (LGT). Nenhum outro, aliás, seria potencialmente aplicável, já que a dívida exequenda provém de imposto referente ao ano de 1999, posterior, pois, à data de entrada em vigor da LGT, que veio fixar como prazo geral de prescrição o de oito anos, contados, nos impostos periódicos (como é indubitavelmente o IRS – cfr. o n.º 1 do artigo 1.º do respectivo Código), *a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário* (cfr. o n.º 1 do artigo 48.º da LGT), ou seja, a partir do dia 31 de Dezembro de 1999.

Se o prazo de prescrição tivesse corrido ininterruptamente,

sem interrupções e/ou suspensões, ter-se-ia completado no dia 31 de Dezembro de 2007.

Há, contudo, vicissitudes várias a considerar, devendo ser consideradas para o cômputo do prazo as causas interruptivas e/ou suspensivas previstas na lei vigente à data da sua ocorrência, em obediência ao disposto no n.º 2 do artigo 12.º do Código Civil (assim, Jorge Lopes de Sousa, *Sobre a Prescrição da Obrigação Tributária: Notas Práticas*, Lisboa, Áreas Editora, 2008, p. 93/04).

Resulta do probatório fixado na sentença recorrida (cfr. o seu n.º 1) que a ora recorrida *em 30/3/2004 reclamou graciosamente da liquidação do IRS de 1999*, sendo que do “andamento” desta apenas teve conhecimento em 16 de Maio de 2005, quando notificado o *reclamante para apresentar prova documental do valor referente às obras efectuadas*” (cfr. o n.º 2 do probatório fixado).

De acordo com o disposto nos números 1 e 2 do artigo 49.º da LGT, na redacção então vigente (anterior à que lhe foi conferida pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, que revogou aquele n.º 2), a interposição de *reclamação*, interrompia a prescrição, cessando, contudo, aquele efeito se o processo estivesse parado *por período superior a um ano por facto não imputável ao sujeito passivo, somando-se, neste caso, o tempo que decorrer após esse período ao que tiver decorrido até à data da autuação*.

Vertendo o exposto para o caso dos autos, há-de reconhecer-se, atendendo ao probatório (cfr. os seus números 1 e 2), que a interrupção da prescrição ocorrida com a interposição da reclamação, *ex vi* do n.º 1 do artigo 49.º da LGT, se transmutou em mera suspensão do prazo prescricional em virtude da paragem do procedimento de reclamação por facto não imputável ao contribuinte por período superior a um ano. De facto, nada parece ter acontecido no procedimento de reclamação entre a data da sua instauração e a notificação do reclamante para juntar documentos, ocorrida mais de um ano depois.

Assim, contado o prazo de prescrição do seu termo inicial (31 de Dezembro de 1999) até à data da *autuação da reclamação* (30/3/2004), decorreram 4 anos, 2 meses e 29 dias. O efeito interruptivo da prescrição, determinado pela paragem do procedimento de reclamação por mais de um ano, cessou, pois, em 30 de Março de 2005 (ou seja, um ano após a sua instauração), retomando-se o decurso do prazo no dia seguinte, ou seja, em 31 de Março de 2005. Não se diga, como alegado pela recorrente Fazenda

Pública, que em virtude da posterior revogação do n.º 2 do artigo 49.º da LGT efectuada pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, teria deixado de assim ser. É que, para além de uma solução desse teor afrontar os princípios gerais relativos à aplicação das leis no tempo, em razão da sua retroactividade manifesta, ela é frontalmente contrariada pelo disposto no artigo 91.º da Lei n.º 53-A/2006, que determinou que «a revogação do n.º 2 do artigo 49.º da LGT aplica-se a todos os prazos de prescrição em curso, objecto de interrupção, em que ainda não tenha decorrido o período superior a um ano de paragem do processo por facto não imputável ao sujeito passivo» (sublinhados nossos), do que resulta a inaplicabilidade daquela revogação aos casos, como o dos autos, em que tal paragem por período superior a um ano por facto não imputável ao sujeito passivo ocorreu até 31 de Dezembro de 2006 (cfr., Jorge Lopes de Sousa, *op. cit.*, p. 62).

Entende a sentença recorrida que a partir 31 de Março de 2005 *recomeça a contagem da prescrição para não mais parar* (...), mas não é assim.

Menos de um mês e meio após o recomeço da contagem do prazo de prescrição, este veio a suspender-se, pois que para além da sua eficácia interruptiva da prescrição que lhe era conferido pelo n.º 1 do artigo 49.º da LGT, a *reclamação*, quando determinante da suspensão da execução fiscal, tinha (e tem) igualmente efeito suspensivo no prazo prescricional, ex vi do n.º 4 do artigo 49.º da LGT (em conjugação com os artigos 169.º n.º 1 e 195.º números 1 e 2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário – CPPT), sendo que a hipoteca legal constituída para garantia da dívida exequenda, registada em 12 de Maio de 2005 (cfr. o n.º 5 do probatório), na medida em que suspende a execução fiscal por constituir garantia da dívida exequenda determinou a suspensão do prazo de prescrição, pouco mais de um mês depois de o prazo ter reiniciado a sua contagem, suspensão esta que se manteve até que o procedimento de reclamação graciosa findou, com a decisão de deferimento parcial da reclamação em 8 de Junho de 2007 (cfr. o n.º 3 do probatório).

Tem de reconhecer-se que desde esta última data (8 de Junho de 2007) até ao presente decorreram menos de três anos, tempo insuficiente para que, somado ao decorrido antes (descontado das suspensões *supra* identificadas), o prazo de oito anos de prescrição se tenha por completado,

pelo que há que reconhecer ter razão a recorrente Fazenda Pública quanto entende não estar ainda prescrita a dívida exequenda.

E a esta conclusão se chega sem sequer se considerar especificamente ter entretanto ocorrido um outro facto suspensivo do prazo de prescrição (*ex vi* do n.º 4 do artigo 49.º da LGT), qual seja a autorização para pagamento em prestações da dívida exequenda, que, embora não mencionado no probatório, resulta dos documentos junto aos autos (cfr. documentos de fls. 29 e 34 a 37 dos autos). E também não é tal conclusão prejudicada pelo facto de entendermos, ao contrário do alegado pela recorrente Fazenda Pública, que a citação da reclamante executada, ocorrida em 5 de Junho de 2009 (cfr. docs. fls. 24 a 26 dos autos), não tem nova eficácia interruptiva do prazo de prescrição (não obstante o disposto no n.º 1 do artigo 49.º da LGT), pois que ocorreu já após a entrada em vigor da Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, diploma este que ao dar nova redacção ao n.º 3 do artigo 48.º da LGT limitou a uma só vez, *com o facto que se verificar em primeiro lugar*, a interrupção do prazo de prescrição, sendo este preceito aplicável ao caso dos autos nos termos do n.º 2 do artigo 12.º do Código Civil, pois que rege sobre os efeitos jurídicos dos factos que ocorrem na sua vigência (cfr., neste sentido, o Acórdão deste Tribunal de 14 de Outubro de 2009, rec. n.º 657/09, de que foi relatora a actual relatora).

Pelo exposto, necessário é concluir não estar a dívida exequenda prescrita, sendo por isso de conceder provimento ao recurso.

– Decisão –

7 – Termos em que, face ao exposto, acordam os juízes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em conceder provimento ao recurso, revogando a decisão recorrida e, julgando não prescrita a dívida exequenda, julgar improcedente a reclamação oportunamente deduzida.

Custas pela reclamante recorrida, na instância e neste Supremo Tribunal, pois contra-alegou, fixando-se a procuradoria em 1/6.

Lisboa, 10 de Fevereiro de 2010. - *Isabel Marques da Silva* (relatora) - *Brandão de Pinho* - *António Calhau*.