

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	01195/09
Data do Acórdão:	18-02-2010
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	ANTÓNIO CALHAU
Descritores:	NULIDADE DE SENTENÇA OPOSIÇÃO ENTRE A DECISÃO E OS FUNDAMENTOS ERRO DE DIREITO LIQUIDAÇÃO EXECUÇÃO FISCAL
Sumário:	<p>I – Nos termos dos artigos 125.º, n.º 1, do CPPT e 668.º, n.º 1, alínea c), do CPC, é nula a sentença quando os fundamentos estejam em oposição com a decisão.</p> <p>II – Não ocorre tal nulidade quando a decisão de improcedência da oposição é consequência lógica da premissa estabelecida no discurso jurídico da sentença quanto à validade e eficácia da liquidação correctiva efectuada pela AF e cuja certidão de dívida constitui o título executivo da execução fiscal a que o recorrente se veio opor.</p> <p>III – A liquidação correctiva opera a sanção por reforma da liquidação inicial, retroagindo os seus efeitos à data do acto reformado.</p> <p>IV – A certidão de dívida de imposto emergente de acto de liquidação correctiva válido e eficaz constitui título executivo dotado de força executiva (artigos 162.º e 163.º do CPPT).</p>

Nº Convencional:	JSTA000P11490
Nº do Documento:	SA22010021801195
Recorrente:	A...
Recorrido 1:	FAZENDA PÚBLICA
Votação:	UNANIMIDADE

--	--

Aditamento:	
-------------	--

▼ **Texto Integral**

Texto Integral:	Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:
-----------------	--

I – A..., com os sinais dos autos, não se conformando com a sentença do Mmo. Juiz do TAF de Viseu que julgou improcedente a oposição por si deduzida à execução fiscal n.º

0094200300101820.5, por dívida de IRC de 1995, no montante de € 1.023.183,01, dela vem interpor recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

I. A decisão recorrida padece de um manifesto erro de direito: o erro de considerar admissível uma execução fiscal fundada num acto (que o próprio tribunal recorrido considera) que não produz qualquer efeito jurídico-tributário inovador, que se limita a confirmar uma liquidação anterior (apenas lhe diminuindo o valor, revogando-a parcialmente) – e que, em virtude dessa falta de eficácia jurídico-tributária, nem sequer seria susceptível de impugnação.

II. A decisão em que culmina a sentença recorrida acha-se em flagrante contradição com os fundamentos onde pretende encontrar justificação: na verdade, não se pode (sem incorrer em contradição) defender, por um lado, que o acto do Fisco de 2001 não produz qualquer efeito jurídico-tributário inovador (tal eficácia residiria no acto de 1999, que seria, diz-se, o único acto tributário realmente existente) e, do mesmo passo, admitir uma execução fiscal que nele se funda.

III. Esta contradição configura uma causa de nulidade da sentença, nos termos do art.º 668.º/1-b) do CPC.

IV. Não ocorreu, no caso, qualquer fenómeno de desapensação de execuções. O que, no caso, o Fisco fez não foi desapensar uma execução de outra. O que o Fisco fez foi iniciar, *ex novo*, uma nova execução, fundada num outro acto (o acto de 2001, que o tribunal recorrido considera que não inova nada), que ainda não fora praticado ao tempo da execução preexistente.

Não foram apresentadas contra-alegações.

O Mmo. Juiz *a quo* sustenta na íntegra a decisão proferida.

O Exmo. Magistrado do MP junto deste Tribunal emite parecer no sentido de que o recurso não merece provimento.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

**II** – Mostram-se provados os seguintes factos:

A) Contra a ora oponente foi instaurada execução fiscal n.º 0094200001011111 visando a cobrança coerciva de IRC de 1994 a 1996;

B) Relativamente às quantias exequendas a oponente apresentou reclamação graciosa tendo a mesma sido deferida parcialmente originando redução do imposto a pagar. Concretamente ao ano de 1995 procede-se à correcção da liquidação emitindo-se em 21-12-2001 nota de liquidação n.º 2001 8330022303 da qual consta, para além do mais: *“Fica V. Ex.ª notificado de que a liquidação do exercício de 1995 foi corrigida a seu favor originando uma anulação parcial, pelo que o valor a pagar, no prazo de 30 dias ... passa a ser do montante de 1.023.183,01 Euro ...”*;

C) O Serviço de Finanças da Feira 1 anulou parcialmente o valor da execução fiscal n.º 0094200001011111 ficando este reduzido à dívida de 1994 e, porque a oponente não pagou o IRC de 1995, foi instaurado o presente processo de execução n.º 0094200300101820.5;

D) No processo de execução fiscal referido em A) foi prestada garantia no montante de € 1.459.064,64 mas dada a redução referida em C) foi reduzida para € 43.944,25 garantindo apenas o IRC de 1994;

E) A oponente foi notificada para prestar garantia na execução presente, a 0094200300101820.5; pediu isenção e foi tal pedido indeferido; reclamou deste indeferimento mas ele foi judicialmente confirmado.

F) Foi notificada da instauração da execução n.º 0094200300101820.5 em 04-07-2003.

G) Os presentes autos foram instaurados em 23-07-2003 – vide carimbo apostado na folha 1 da petição inicial, correspondente a fls. 2 dos autos.

**III** – Vem o presente recurso interposto da sentença do Mmo. Juiz do TAF de Viseu que julgou improcedente a oposição deduzida pelo ora recorrente à execução fiscal n.º

0094200300101820.5, por dívida de IRC de 1995, no montante de € 1.023.183,01.

Invoca, desde logo, o recorrente nas suas alegações de recurso a flagrante contradição entre a decisão

recorrida e os seus fundamentos, o que configuraria uma causa de nulidade da sentença, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea c) do CPC.

Com efeito, não se pode, em seu entender, sem incorrer em contradição, defender, por um lado, que o acto do Fisco de 2001 não produz qualquer efeito jurídico-tributário inovador e, do mesmo passo, admitir uma execução fiscal que nele se funda.

Vejamos. Estabelece o artigo 125.º do CPPT que constituem causas de nulidade da sentença, nomeadamente, «a oposição dos fundamentos com a decisão» [sendo que, nos termos do artigo 668.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil é nula a sentença quando «os fundamentos estejam em oposição com a decisão»].

Como se diz no acórdão deste Tribunal de 20/5/2009, no recurso n.º 643/08, «Entre os fundamentos e a decisão não pode haver contradição lógica; se, na fundamentação da sentença, o julgador seguir determinada linha de raciocínio, apontando para determinada conclusão, e, em vez de a tirar, decidir noutro sentido, oposto ou divergente, a oposição será causa de nulidade da sentença.

Esta oposição não se confunde com o erro na subsunção dos factos à norma jurídica ou, muito menos, com o erro na interpretação desta: quando, embora mal, o juiz entende que dos factos apurados resulta determinada consequência jurídica e este seu entendimento é expresso na fundamentação, ou dela decorre, encontramos-nos perante o erro de julgamento e não perante oposição geradora de nulidade; mas já quando o raciocínio expresso na fundamentação aponta para determinada consequência jurídica e na conclusão é tirada outra consequência, ainda que essa seja a juridicamente correcta, a nulidade verifica-se.

A oposição entre os fundamentos e a decisão tem o seu correspondente na contradição entre o pedido e a causa de pedir, geradora da ineptidão da petição inicial – cf. Lebre de Freitas, *Código de Processo Civil Anotado*, II vol., em anotação ao artigo 668.º».

Todavia, no caso em apreço, não se verifica a apontada nulidade pois os fundamentos da sentença não estão em contradição com a decisão proferida.

Com efeito, como bem acentua o Exmo. PGA no seu parecer, a decisão de improcedência da oposição é consequência lógica da premissa estabelecida no discurso jurídico da sentença quanto à validade e eficácia da liquidação de IRC de 1995 efectuada em 21/12/2001 pela AF e cuja certidão de dívida constitui título executivo válido e dotado de força executiva.

E daí que se não descortine assim, pois, qualquer contradição entre a matéria de facto considerada assente, a fundamentação jurídica que daquela decorre e a decisão de improcedência da oposição que foi proferida, como comprova o raciocínio exposto na sentença recorrida e sustentado pelo Mmo. Juiz *a quo*, a fls. 87 dos autos.

Improcede, por isso, a alegada nulidade da sentença.

Quanto ao alegado erro de direito, considera o recorrente ser inadmissível uma execução fiscal fundada num acto que o próprio tribunal considera que não produz qualquer efeito jurídico-tributário inovador e se limita a confirmar uma liquidação anterior, apenas lhe diminuindo o valor.

Porém, tal alegação do recorrente não é exacta com o afirmado na sentença recorrida.

O que nesta se diz, citando até jurisprudência nesse sentido, é que «a revogação parcial da liquidação operada pela AF no âmbito do disposto no art.º 130.º do CPT, no processo de impugnação judicial, não determina a realização de um novo acto de liquidação susceptível de outra impugnação judicial autónoma. O acto de liquidação é, por natureza, divisível, podendo ser anulado apenas na parte eivada de erro ou ilegalidade.

Donde que, sendo igualmente admissível a revogação parcial de uma liquidação e a substituição do montante da mesma pelo novo montante não se traduz na revogação da liquidação e sua substituição por outra: a liquidação continua a ser a mesma, se bem que corrigida ou expurgada da parte revogada».

Ou seja, o que se extrai do discurso jurídico da sentença recorrida não é que a liquidação efectuada em 2001, em resultado da anulação parcial da primeira liquidação inicial efectuada em 1999 por

virtude do deferimento parcial de reclamação graciosa, não produza quaisquer efeitos jurídico-tributários inovadores mas apenas que esta segunda liquidação não tem autonomia em relação à liquidação inicial, sendo antes uma liquidação correctiva que se traduz na anulação parcial da primeira, expurgando esta dos vícios que a afectavam.

Na verdade, a liquidação correctiva opera a sanção por reforma da liquidação inicial, retroagindo os seus efeitos à data do acto reformado (artigo 137.º, n.º 4 do CPA).

Como referem Mário Esteves de Oliveira, Pedro Costa Gonçalves e Pacheco Amorim, no seu Código de Procedimento Administrativo comentado, a pág. 663, “em vez de se revogar o acto que está ferido de ilegalidade, ele é depurado das suas imperfeições iniciais e mantido (total ou parcialmente) na ordem jurídica, técnica que deve ser considerada como manifestação do princípio do aproveitamento do acto administrativo”.

De resto, à revisão e reforma dos actos tributários ou quaisquer outros actos administrativos em matéria tributária se referem as alíneas c) e d) do n.º 1 do artigo 44.º do CPPT e os artigos 78.º e 79.º da LGT, regendo nesta matéria e na falta de regras especiais os artigos 137.º a 148.º do CPA, embora os actos tributários possam também ser objecto de reapreciação administrativa, no âmbito da denominada reclamação graciosa e recurso hierárquico.

Daí que o discurso jurídico da sentença recorrida não padeça, a nosso ver, de qualquer erro, sendo certo que o título executivo em que a AF se baseou para instauração da execução fiscal para cobrança coerciva do IRC de 1995 (v. docs. de fls. 8 e 10), a que o ora recorrente se veio opor, é exequível na medida em que configura certidão de dívida emergente de acto de liquidação correctiva válido e eficaz, observando os requisitos legais que lhe conferem força executiva (artigos 162.º, alínea a) e 163.º, n.º 1 do CPPT).

Por outro lado, também na decisão recorrida se não afirma estarmos perante qualquer desapensação de execuções nem tal resulta da matéria de facto nela

considerada assente.

A única referência que a tal respeito é feita na sentença é que o órgão de execução fiscal tem poderes de apensação e desapensação de execuções, conforme previsto no artigo 179.º do CPPT, mas daí não se pode inferir, sem mais, que tenha sido isso o sucedido neste caso, pois nem tal se afirma expressamente nem resulta do probatório fixado.

Improcedem, desta forma, todas as alegações de recurso apresentadas.

**IV** – Termos em que, face ao exposto, acordam os Juízes da Secção de Contencioso Tributário do STA em negar provimento ao recurso, confirmando, em consequência, a decisão recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em metade.

Lisboa, 18 de Fevereiro de 2010. – António Calhau (relator) – Casimiro Gonçalves – Dulce Neto.