

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	0305/11
Data do Acórdão:	21-09-2011
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	CASIMIRO GONÇALVES
Descritores:	OPOSIÇÃO À EXECUÇÃO FISCAL NOTIFICAÇÃO PESSOAL NOTIFICAÇÃO COM HORA CERTA NOTIFICAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO INEXIGIBILIDADE DA DÍVIDA EXEQUENDA
Sumário:	<p>I - A liquidação adicional de IRS deve ser notificada ao sujeito passivo, por carta registada com aviso de recepção (art. 38º nº 1 do CPPT e arts. 65º nº 4, 66º e 149º nº 2 do CIRS), mas a entidade que dirige o procedimento pode ordenar que se proceda a notificação pessoal quando o entender necessário (nº 5 do art. 38º do CPPT).</p> <p>II - A escolha da notificação pessoal pela entidade competente da administração tributária, para transmitir ao destinatário o conteúdo do acto tributário, constitui manifestação do exercício de um poder discricionário que deve ponderar a eficácia no cumprimento do objectivo visado e não há falta de notificação quando tal escolha é feita sem a indicação da necessidade específica ou concreta que se pretende atingir.</p> <p>III - As notificações pessoais de actos tributários, a realizar de acordo com as regras das citações pessoais, poderão ser efectuadas de acordo com qualquer das modalidades de citação pessoal previstas no CPC, designadamente a citação através de contacto pessoal do funcionário com o citando e a citação com hora certa ou através de afixação com posterior advertência (arts. 239º, 240º e 241º do CPC).</p> <p>IV - O envio subsequente de carta registada, no prazo de 2 dias úteis, é uma diligência complementar e cautelar posterior à notificação, comunicando ao notificado a data e o modo por que o acto se considera realizado, bem como o prazo para oferecimento da defesa e as comunicações aplicáveis à falta desta, bem como o destino dado ao</p>

duplicado (art. 241º do CPC).
O envio, apenas no 3º dia útil, da citada carta, constitui mera irregularidade processual que só produz nulidade da notificação se ficar demonstrado que esse retardamento prejudicou a defesa do sujeito passivo notificado.

Nº Convencional: JSTA000P13246
Nº do Documento: SA2201109210305
Recorrente: A...
Recorrido 1: FAZENDA PÚBLICA
Votação: UNANIMIDADE

Aditamento:

▼ **Texto Integral**

Texto Integral:

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

RELATÓRIO

1.1. A..., com os demais sinais dos autos, recorre da sentença que, proferida pelo Tribunal Tributário de Lisboa, julgou improcedente a oposição por si deduzida à execução fiscal contra ele instaurada por dívidas de IRS referente ao ano de 2002, no montante de € 5.282,20 e de juros compensatórios no valor de € 741,42.

1.2. O recorrente termina as alegações formulando as conclusões seguintes:

A – Há falta de notificação quando a escolha da notificação pessoal da liquidação como meio alternativo, nos termos do nº 5 do art. 38º do CPPT, é feita sem a indicação mínima da necessidade específica ou concreta que se pretende atingir, o que determina a ilegalidade do acto de notificação por vício de violação de lei e de forma (falta de fundamentação).

B – Há violação do disposto no artigo 38º, números 5 e 6 do CPPT, se se considerar notificação pessoal a que for efectuada sem qualquer contacto pessoal com o notificando, como é o caso dos autos, onde a factualidade dada como provada reflecte essa ausência de contacto pessoal.

C – Há erro de aplicação de lei da sentença

recorrida ao sustentar-se a aplicação das normas dos arts. 233º a 241º do CPC, quando tal é impedido pelo nº 6 do art. 38º do CPPT.

D – Deve ser declarada, nos termos do n.º 1 do art. 198º do CPC, a nulidade da notificação de IRS do ano de 2002, efectuada pela Administração Tributária quando não tenham sido observadas as formalidades prescritas na lei, designadamente, o disposto no art. 241º do CPC.

E – A sentença de que se recorre não pode manter-se por se mostrarem violados o disposto nos artigos 38º, nº 5 e 6 do CPPT e 149º do CIRS, bem como o disposto no artigo 241º do CPC e o disposto no art. 198º do CPC, tendo a sentença incorrido ainda em erro na determinação das normas aplicáveis como o são as normas dos artigos 233º a 241º do CPC. Termina pedindo que seja revogada a sentença recorrida.

1.3. Não foram apresentadas contra-alegações.

1.4. O MP emite Parecer no sentido da improcedência do recurso, nos termos seguintes:

«1. A escolha da notificação pessoal pela entidade competente da administração tributária para transmissão ao destinatário do conteúdo de acto tributário constitui manifestação do exercício de um poder discricionário que deve ponderar a eficácia no cumprimento do objectivo visado (art. 38º nº 5 segundo segmento CPPT).

No caso concreto a escolha é irrelevante porque a liquidação adicional de IRS deve ser imperativamente notificada ao sujeito passivo por carta registada com aviso de recepção (art. 38º nº 1 e 5 primeiro segmento CPPT; arts. 65º nº 4, 66º e 149º nº 2 CIRS).

A entrega ao notificando de carta registada com aviso de recepção constitui uma modalidade de notificação pessoal (art. 233º nº 2 al. b) CPC).

A notificação com hora certa é legalmente equiparada à notificação pessoal e aplicável aos actos tributários (art. 240º nº 6 CPC/art. 38º nº 6 CPPT).

A notificação com hora certa foi precedida das formalidades legais e efectuada em 22.12.2006, mediante afixação da nota de citação na residência do sujeito passivo do imposto (probatório nº 6; art.

240º nº 4 CPC).

2. O Envio subsequente de carta registada é uma diligência suplementar posterior à notificação, mera advertência ao notificado da sua realização, permitindo-lhe a organização da defesa (cf. epígrafe e art. 241º al. a) e b) CPC).

O prazo de dois dias úteis para o envio da carta registada é meramente disciplinar; a inobservância daquele prazo constitui mera irregularidade processual que não produziu nulidade, por inexistência de alegação e demonstração de que o incumprimento tenha prejudicado a defesa do sujeito passivo notificado, como se explica na fundamentação jurídica da sentença (Do direito fls. 88; art. 201º nº 1 CPC).

3. No contexto descrito o acto tributário de liquidação validamente notificado produziu efeitos em relação ao sujeito passivo, designadamente iniciando o prazo para pagamento voluntário (arts. 36º nº 1, 84º e 85º nº 2 CPPT; art. 104º CIRS).

O decurso do prazo para pagamento voluntário sem que se mostre efectuado determina a extracção de certidão de dívida para instauração de execução fiscal, visando a cobrança coerciva (arts. 88º nºs. I e 4 e 162º al. a) CPPT; art. 108º nº 1 CIRS).

CONCLUSÃO

O recurso não merece provimento.

A sentença impugnada deve ser confirmada.»

1.5. Corridos os vistos legais, cabe decidir.

FUNDAMENTOS

2. Na sentença recorrida julgaram-se provados os factos seguintes:

1. Em 14/12/2006 foi efectuada liquidação adicional ao IRS do ano de 2002, do ora Oponente e emitidas as correspondentes nota de juros compensatórios; cfr. *prints* de aplicação de gestão de fluxos financeiros da DGCI, relativos à liquidação adicional nº 20065004589868 e notas de juros compensatórios nºs. 200600002432775 e 200600002432776 a fls. 11 e SS. dos autos.

2. Em 18/12/2006, foi emitida nota de compensação ao ora Oponente, no montante de € 6.023,62, relativa ao IRS do ano de 2002; cf. *prints* de aplicação de gestão de fluxos financeiros da DGCI, relativos a nota de compensação nº

200600001453059 a fls. 13 dos autos.

3. Em 21/12/2006, o Sr. Director de Finanças Adjunto da Direcção de Finanças de Lisboa, B..., emitiu mandado de notificação do ora Oponente quanto à liquidação adicional nº 20065004589868, notas de juros compensatórios nºs.

200600002432775 e 200600002432776 e nota de compensação nº 200600001453059, referentes aos IRS de 2002; cfr. mandado a fls. 45 dos autos.

4. As Sr.ªs C... e D..., funcionárias da Direcção de Finanças de Lisboa, mandadas no mandado descrito no número anterior, certificaram em documento com o título "Certidão marcando hora certa", e com data aposta de 21/12/2006, o seguinte:

5. «*Certifico que, tendo vindo hoje, pelas 13,45 horas ao Bairro ... Rua ... n.º ..., ... Lisboa, a fim de notificar o sujeito passivo A..., com o NIF ... de todo o conteúdo dos seguintes documentos: **Nota de Compensação** n.º 200600001453059 de 2006/12/18 no montante de 6.023,62 Euros relativa ao IRS do exercício de 2002. **liquidação adicional** nº 20065004589868, de 2006/12/14 no montante de _____ relativa ao IRS do exercício de 2002.*

nota de juros compensatórios nºs.

200600002432775 e 200600002432776 de 2006/12/14 no montante de _____ relativa ao IRS do exercício de 2002. Não consegui fazer esta diligência, em virtude de na referida sede/domicílio não se encontrar qualquer pessoa. Por esse motivo, deixo-lhe **Hora Certa**, nos termos do disposto no nº 1 do artigo 240º do Código de Processo Civil, ficando desse modo avisado(a) que no próximo dia 22/12/2006, pelas 13,45 horas, será contactado(a) neste mesmo local, para levar a efeito a Notificação que hoje me propunha fazer, ficando ainda avisado que se no dia acima designado não se encontrar presente, a notificação pessoal será feita na pessoa que em melhores condições se encontrar nesta morada para a transmitir ao sujeito passivo e/ou seu(s) representante (s) legal (is). Caso não seja possível a colaboração de terceiros, a notificação será feita por afixação de nota de notificação na presença de duas testemunhas (art. 240º nº 3 do CPC) valendo como notificação pessoal.» cf. documento de fls. 46 dos autos.

6. Em 22/12/2006, na sequência de marcação da diligência com hora certa referida no número anterior, foi certificado o seguinte: *«Como o notificando nem qualquer pessoa se encontrava presente, verifiquei a notificação por afixação à porta da sua residência da Nota onde constava o objecto da notificação. De todas as diligências e da cópia da notificação lhe são nesta data enviadas cópias, em carta registada com aviso de recepção nos termos do art. 241º do C.P.C.»*; cf. teor de certidão de “verificação (hora certa)”, presente a fls. 47 dos autos.

7. Foi enviada carta ofício nº 106665, com data aposta de 22/12/2006, dirigida ao ora Oponente com o título “Carta a que se refere o art. 241º do Código de Processo Civil”, informando-o de que na mesma data havia sido notificado nos termos do artigo 240º, nº 3 do CPC da liquidação adicional do IRS de 2002 e juros compensatórios e nota de compensação; cf. documentos de fls. 48 e 49 dos autos.

8. A carta referida no número anterior foi enviada no dia 28/12/2006 e foi devolvida em 12/01/2007 à Direcção de Finanças de Lisboa, com a menção de *“não atendeu às 11h de 02/01/2007”*; cf. talão de aceitação dos CTT e cópias do envelope a fls. 50 a 52 dos autos.

9. O Serviço de Finanças de Lisboa 14 instaurou em 16/02/2007, contra a ora Oponente o processo de execução fiscal n.º 3336200701005669, para cobrança coerciva da dívida relativa à liquidação referida em 1., no montante global de € 6.023,62, com origem na certidão de dívida nº 2007/147589, emitida em 02/04/2007; Atenta a data de autuação aposta na capa do processo de execução fiscal em causa, presente a fls. 17 e certidão de dívida constante de fls. 18 dos autos.

10. O oponente foi citado por carta registada da instauração do processo de execução fiscal identificado no número anterior, através de ofício datado de 19/02/2006; Expressamente alegado pelo Oponente na sua petição de oposição. cf. doc. de fls. 9.

3.1. Enunciando como única questão a decidir a que se prende com a validade da notificação ao oponente da liquidação adicional de IRS referente ao

ano de 2002, a sentença veio a julgar improcedente a oposição por entender que tal notificação foi validamente feita.

Para tanto, a sentença, assentando em que o fundamento invocado é, verdadeiramente, um fundamento de oposição e em que a AT pode determinar que a notificação da liquidação se faça através de contacto pessoal (tendo tal notificação a natureza de notificação pessoal), conclui que, no caso, se verificaram os requisitos para que a notificação fosse operada através de contacto com hora certa, e, por isso, esta foi feita no cumprimento do formalismo legal atinente à notificação pessoal e que, assim, o oponente foi validamente notificado, em 22/12/2006, da liquidação adicional nº 20065004589868, notas de juros compensatórios nºs. 200600002432775 e 200600002432776 e nota de compensação nº 200600001453059, referentes aos IRS de 2002, pelo que, quando lhe foi instaurada a execução fiscal a que agora se opõe, o visado acto de liquidação era, quanto a ele, eficaz, sendo, consequentemente, exigível a dívida dos autos.

3.2. Discorda o recorrente continuando a sustentar que, devendo a notificação aqui em causa ser feita na modalidade de notificação pessoal, então, face ao disposto nos nºs. 5 e 6 do art. 38º do CPPT, verifica-se, no caso, falta de notificação, por ter sido feita sem a indicação mínima da necessidade específica ou concreta que se pretende atingir (ilegalidade do acto de notificação por vício de violação de lei e de forma - falta de fundamentação), por ter sido feita sem qualquer contacto pessoal com o notificando, e verifica-se também erro de julgamento, por parte da sentença, ao considerar a aplicação das normas dos arts. 233º a 241º do CPC, quando tal é vedado pelo nº 6 do art. 38º do CPPT. Saber se se verificam estes erros de julgamento são, portanto, as questões a decidir no recurso. Vejamos.

4.1. A liquidação adicional de IRS deve ser notificada ao sujeito passivo, por carta registada com aviso de recepção (art. 38º nº 1 do CPPT e arts. 65º nº 4, 66º e 149º nº 2 do CIRS).

Mas a entidade que dirige o procedimento, pode

ordenar que se proceda a notificação pessoal quando o entender necessário (nº 5 do art. 38º do CPPT).

Alega o recorrente que há falta de notificação quando a escolha da notificação pessoal da liquidação como meio alternativo, nos termos do nº 5 do art. 38º do CPPT, é feita sem a indicação mínima da necessidade específica ou concreta que se pretende atingir, o que determina a ilegalidade do acto de notificação por vício de violação de lei e de forma (falta de fundamentação).

Porém, salvo o devido respeito, não é assim.

Desde logo porque sendo aplicável a esta notificação as regras da citação pessoal, tal falta de notificação só ocorreria nos casos previstos no art. 195º do CPC.

Ora, no caso, nem o acto foi completamente omitido, nem ocorreu erro na identidade do notificando, nem se empregou a notificação edital, nem a notificação foi feita após falecimento do notificando (cfr. as als. a) a d) do nº 1 do art. 195º do CPC).

E, relativamente à previsão contida na al. e) do mesmo normativo (há falta de citação quando se demonstre que o destinatário da citação pessoal não chegou a ter conhecimento do acto, por facto que não lhe seja imputável), no caso, a sentença é explícita ao referir que a carta remetida nos termos do art. 241º do CPC, ficou depositada nos CTT até dia 12/1/2007, pelo que o oponente poderia tê-la levantado até tal data e, não lhe sendo possível realizá-lo até então, sempre poderia dirigir-se aos Serviços da AT após aquela data, com o aviso postal em causa, a fim de indagar do que se tratava, sendo que «o próprio nº 6 do artigo 190º do CPPT prevê que “só ocorre falta de citação quando o respectivo destinatário alegue e demonstre que não chegou a ter conhecimento do acto por motivo que lhe não foi imputável”, o que não foi de todo alegado e/ou demonstrado pelo Oponente.»

E, na verdade, contendo este normativo (nº 6 do art. 190º do CPPT) uma disposição de teor idêntico ao daquela citada al. e) do nº 1 do art. 195º do CPC, o recorrente não questiona no recurso esta conclusão da sentença, no sentido de que não alegou e/ou demonstrou que não chegou a ter conhecimento do

acto por motivo que lhe não foi imputável (aliás, atentando na Petição Inicial da oposição, constata-se que o recorrente se limita a alegar, a tal respeito, factualidade conclusiva: nos artigos 1º e 2º da PI alega que tomou conhecimento, pela primeira vez, dessa pretensa dívida de IRS do ano de 2002, no momento da citação efectuada no âmbito daquele processo executivo, sem que, em momento algum anterior, tivesse sido notificado da respectiva liquidação e que ao não ter sido notificado da liquidação, nem da correspondente nota de pagamento, ficou impossibilitado de se socorrer dos meios judiciais ou gratuitos de defesa contra esse acto de liquidação; e no art. 7º da PI alega que dúvidas não restam de que só no momento da citação é que o oponente tomou conhecimento da existência da dívida e de já ter decorrido o prazo legal para deduzir quer a reclamação graciosa quer a impugnação judicial).

Face, portanto, a esta não prova do não conhecimento do acto por causa a si não imputável (note-se que, como aponta o Cons. Lopes de Sousa - CPPT, Anotado e comentado, II Vol. 5ª ed., anotação 5 ao art. 190º, p. 268 - o ónus de alegação e prova de que não teve conhecimento do acto, que é imposto ao citando no nº 6 do art. 190º do CPPT, incide apenas sobre o não conhecimento do teor do acto e não sobre a sua efectivação ou não, tendo-se em vista situações *«em que o acto foi efectivamente praticado, em conformidade com o preceituado na lei para o tipo de citação e de situação em que ela é efectuada, mas não foi praticado na própria pessoa do citando ou, tendo-o sido, este não tomou conhecimento do acto»*), não pode, pois, aceitar-se o entendimento do recorrente no sentido de que ocorreu falta de notificação.

E apesar de a revisão do CPC ter acautelado as situações em que o réu, sem culpa, se mantém no desconhecimento da propositura da acção, por o acto de citação ter sido praticado na pessoa de terceiro (arts. 233º-4, 236º-2 e 240º-2) ou ter consistido na afixação da nota de citação (art. 240º-3), acautelamento esse *«originado pela necessidade de tutela do direito de defesa, que a garantia constitucional de acesso à justiça postula, se ter*

tornado mais premente com a generalização da modalidade da citação postal e o alargamento do emprego da citação com hora certa, na senda da progressiva substituição (imposta pelas realidades da vida hodierna) da certeza do conhecimento da citação pela presunção desse conhecimento» (cfr. Lebre de Freitas, João Redinha e Rui Pinto, in Código de Processo Civil, Anotado, Vol. 1º, Coimbra Editora, 1999, anotação 5 ao art. 195º, pag. 333), o que é verdade é que, como se disse, no caso presente, o oponente (notificando) não fez prova de que não chegou a ter conhecimento da ocorrência da notificação e do seu teor antes da data da citação no processo de execução fiscal, por facto que não lhe seja imputável,

Assim, nos preditos termos, não se configura a ocorrência de falta de notificação.

4.2. Mas poderá, ainda assim, configurar-se a ocorrência da nulidade de tal notificação, por a escolha da notificação pessoal da liquidação como meio alternativo, nos termos do nº 5 do art. 38º do CPPT, ter sido feita sem fundamentação dessa escolha?

Vejamos.

Estando a notificação por carta registada com aviso de recepção expressamente prevista no nº 1 do art. 38º do CPPT como a forma normal de proceder às notificações aí indicadas, então, como também salienta o Cons. Jorge Lopes de Sousa (in Código de Procedimento e de Processo Tributário, Anotado e Comentado, Vol. I, 6ª edição, 2011, anotação 5 ao art. 38º, pp. 373) deve entender-se que a «notificação pessoal, que se efectua como a citação pessoal, é a que é feita através do contacto pessoal com o notificando ou aquela que é feita em pessoa diversa do notificando, encarregada de lhe transmitir o conteúdo do acto, que nos casos expressamente previsto na lei, é equiparada à citação pessoal, presumindo-se, salvo prova em contrário, que o citando dela teve oportuno conhecimento [art. 233º, nº 2, al. c) e nº 4 do CPC]» pelo que «esta referência à notificação pessoal, feita no nº 5 (para situações especiais previstas na lei ou extraordinárias em que a administração tributária considere necessário), se reportará às notificações através de contacto

peçoal com o notificando ou com peçoal encarregada de lhe transmitir a citação, nos casos previstos na lei, à semelhança do que se prevê para as citações», sendo que ela se justificará, «para além dos casos em que a lei a preveja especialmente» também «nos casos em que houver dificuldade em fazer a notificação por outra forma ou não houver a certeza se foi realizada uma notificação.»

Note-se, aliás, que, apesar de no CPC se prever que a citação mediante contacto peçoal com o citando só deve ocorrer se se frustrar a via postal (cfr. nºs. 1 e 8 do art. 239º do CPC), o CPPT não contém tal exigência, apenas prevendo, para as notificações, que a entidade competente que dirige o procedimento pode ordenar que se proceda à notificação peçoal, quando o entender necessário (citado nº 5 do art. 38º do CPPT).

No caso, vem apenas provado que em 21/12/2006, o Sr. Director de Finanças Adjunto da Direcção de Finanças de Lisboa, B..., emitiu mandado de notificação do ora Oponente quanto à liquidação adicional nº 20065004589868, notas de juros compensatórios nºs. 200600002432775 e 200600002432776 e nota de compensação nº 200600001453059, referentes aos IRS de 2002 (cfr. nº 3 do Probatório).

Ora, como diz o MP, a escolha da notificação peçoal pela entidade competente da administração tributária, para transmitir ao destinatário o conteúdo do acto tributário, constitui manifestação do exercício de um poder discricionário que deve ponderar a eficácia no cumprimento do objectivo visado; escolha que, no caso, é irrelevante dado que, tratando-se de notificação de uma liquidação adicional de IRS, se não tivesse sido ordenada aquela forma de notificação, a mesma deveria ser notificada ao sujeito passivo por carta registada com aviso de recepção (art. 38º nº 1 e 5 primeiro segmento CPPT; arts. 65º nº 4, 66º e 149º nº 2 CIRS).

Pelo que não procede a invocada falta de notificação (substanciada pela recorrente em ilegalidade deste acto por vício de violação de lei e de forma - falta de fundamentação) por alegadamente esta ter sido feita

sem a indicação da necessidade específica ou concreta que se pretende atingir.

4.3.1. Alega também o recorrente que a sentença enferma de erro de julgamento ao sustentar a aplicação das normas dos arts. 233º a 241º do CPC, quando tal é impedido pelo nº 6 do art. 38º do CPPT. Mas, também aqui carece de razão legal.

Com efeito, a sentença considerou, a este respeito, o seguinte:

- Atendendo ao disposto nos arts. 233º, 240º e 241º do CPC (na redacção aqui aplicável - a introduzida pelo DL nº 38/2003, de 8/3), a citação/notificação com hora certa só pode ter lugar quando se confirme a residência do citando/notificando no local e este aí se não se encontre, devendo, então, ser procurada a pessoa que se encontrar em melhores condições de transmitir ao citando/notificando a hora certa, e devendo, no caso de tal ser impossível, ser deixado aviso com indicação dessa hora. E se, de novo, o citando/notificando não for encontrado, nem pessoa que possa transmitir-lhe a citação/notificação, esta faz-se mediante afixação da correspondente nota de citação ou de notificação. E cumpridas estas formalidades, para que a citação/notificação seja perfeita, é enviada carta registada ao citando/notificando, dando conta do ocorrido, no prazo de dois dias úteis.

- No caso dos autos, e de acordo com a factualidade provada, as funcionárias da AT encarregues da notificação, aquando da sua primeira visita, consignaram que na residência do oponente não se encontrava ninguém presente, tendo afixado na porta desta residência a indicação da hora certa. E no dia e horas marcadas, mais uma vez verificaram que ninguém se encontrava presente na residência do oponente, nem era possível a colaboração de terceiros, pelo que afixaram a notificação na porta da sua residência, na presença de mais duas testemunhas.

- E por fim, foi enviado, dias depois, um ofício registado, comunicando ao oponente que se procedera à sua notificação nos termos descritos.

4.3.2. O recorrente não questiona esta factualidade relativa às circunstâncias em que se operou a primeira visita dos funcionários da AT (que na

residência do oponente não se encontrava ninguém presente e que foi, então, afixado na porta desta residência a indicação da hora certa) nem a factualidade relativa às circunstâncias em que se operou a segunda visita (que no dia e horas marcadas, ninguém se encontrava presente na residência do oponente, nem era possível a colaboração de terceiros; que foi afixada a notificação na porta da residência do oponente, na presença de mais duas testemunhas).

Questiona, porém, a aplicação das normas dos arts. 233º a 241º do CPC, por, em seu entender, tal ser vedado pelo nº 6 do art. 38º do CPPT.

Todavia, a aplicação do regime decorrente das preditas normas não é vedada (antes é imposta) pelo próprio nº 6 do art. 38º do CPPT, que manda aplicar a esta modalidade de notificação pessoal as regras sobre a citação pessoal.

E dado que o CPPT apenas prevê o modo como deve fazer-se a citação pessoal em sede de execução fiscal, há, então, que apelar (como, aliás, também sucede relativamente à própria execução fiscal (cfr. nº 1 do art. 192º do CPPT) ao que o CPC dispõe sobre tal matéria.

A modalidade de citação pessoal mediante contacto pessoal do funcionário judicial com o citando está prevista na al. c) do nº 2 do art. 233º do CPC. E o nº 4 deste mesmo artigo equipara à citação pessoal, «nos casos expressamente previstos na lei», «a efectuada em pessoa diversa do citando, encarregada de lhe transmitir o conteúdo do acto, presumindo-se, salvo prova em contrário, que o citando dela teve oportuno conhecimento».

Por sua vez, o nº 5 do art. 240º do CPC também considera como citação pessoal a citação com hora certa, a qual só pode ter lugar quando se confirme a residência do citando no local, e o citando aí não seja encontrado.

E de acordo com o regime constante dos vários números deste art. 240º, bem como do art. 241º, ambos do CPC, deve, naquele caso (confirmada que seja a residência do citando no local e este aí não seja encontrado) ser procurada a pessoa que esteja em melhores condições de lhe transmitir a hora certa ou, caso tal seja impossível, é deixado aviso com

indicação dessa hora.

Se, à data e hora indicada, de novo o citando não for encontrado, nem pessoa que possa transmitir-lhe a citação, esta faz-se mediante afixação de nota de citação.

Ora, no caso dos autos, e de acordo com a factualidade provada, o funcionário encarregado da notificação, aquando da sua primeira visita, consignou que não conseguiu fazer a diligência, em virtude de no domicílio não se encontrar qualquer pessoa e que, por esse motivo, deixou «Hora Certa» para o dia 22/12/2006, pelas 13,45 horas.

E nesta data consignou o seguinte: «Como o notificando nem qualquer pessoa se encontrava presente, verifiquei a notificação por afixação à porta da sua residência da Nota onde constava o objecto da notificação. De todas as diligências e da cópia da notificação lhe são nesta data enviadas cópias, em carta registada com aviso de recepção nos termos do art. 241º do C.P.C.».

A dita carta registada com AR e com data aposta de 22/12/2006, foi enviada no dia 28/12/2006, mas foi devolvida em 12/1/2007 à Direcção de Finanças de Lisboa, com a menção de “não atendeu às 11h de 02/01/2007”.

E o que é certo é que, apesar de a sentença ter concluído, face a esta factualidade, que o oponente não alegou nem fez qualquer prova susceptível de ilidir a força probatória das certidões emitidas pelos funcionários do Serviço de Finanças, referentes à notificação por hora certa, demonstrando a sua falsidade, também agora, em sede de recurso, não questiona esta asserção.

Assim e de acordo com o que vem provado nos autos, cumpriu-se o formalismo legal atinente à notificação pessoal, ainda que sem contacto directo com o notificando, posto que, como se viu, a lei processual admite que a notificação se faça, nos preditos termos, sem esse contacto, quando ele não seja possível, sendo que, nesse caso, a data da notificação é a da afixação da respectiva nota.

4.3.3. No sentido de que, determinada que esteja, pela entidade competente da administração tributária a efectivação da notificação por meio de contacto com o notificando, se aplicam a esta notificação

pessoal, as regras da citação que constam do art. 190º do CPPT e do CPC, para que remete o nº 1 do art. 192º do CPPT, se pronuncia, igualmente, o Cons. Jorge Lopes de Sousa (ob. cit., I Vol., 6ª edição, 2011, pp. 373 e 374):

«As regras da citação pessoal previstas no CPC não são menos exigentes do que as impostas para a notificação: relativamente à carta registada com aviso de recepção, prevista no nº I deste art. 38º como o meio mais solene de notificação dos actos tributários, está também prevista como uma forma de citação pessoal, no art. 233º, nº 2, alínea b) do CPC; no que concerne ao contacto pessoal com o destinatário, previsto na alínea c) do mesmo número, trata-se de uma forma mais onerosa, em termos de dispêndio de meios humanos dos serviços públicos que têm de efectuar a citação, pelo que a sua previsão na lei tem necessariamente subjacente a sua presumível maior idoneidade para garantir a comunicação com o destinatário.

Sendo assim, deverá entender-se que a possibilidade de optar pela notificação pessoal se aplica mesmo nos casos em que a lei prevê a utilização de outros meios de notificação, designadamente os previstos no nº I deste art. 38º, apesar de aí se referir que «as notificações são efectuadas obrigatoriamente por carta registada». Com efeito, a razão de ser de tal obrigatoriedade é, manifestamente, impedir a utilização de meios menos idóneos de efectuar as notificações, pelo que a razão de ser dessa imposição não abrange as situações em que se optar por uma forma de comunicação que, na perspectiva legislativa, é tanto ou mais eficiente de comunicação. Assim, tendo em consideração que «cessante ratione legis cessat eius dispositio (lá onde termina a razão de ser da lei termina o seu alcance)», deverá interpretar-se restritivamente a referência à obrigatoriedade da utilização da carta registada com aviso de recepção, feita no nº I deste art. 38º, como não afastando a possibilidade de utilização das regras da citação pessoal, nos termos dos nºs. 5 e 6.

Por outro lado, estas notificações pessoais, a realizar de acordo com as regras das citações pessoais, poderão ser efectuadas de acordo com

qualquer das modalidades de citação pessoal previstas no CPC, designadamente a citação através de contacto pessoal do funcionário com o citando e a citação com hora certa ou através de afixação com posterior advertência (arts. 239º, 240º e 241º do CPC).» (Jorge Lopes de Sousa, ob. cit., I Vol., 6ª edição, 2011, pp. 373 e 374).

Ou seja, do mesmo modo que a entrega ao notificando de carta registada com aviso de recepção constitui uma modalidade de notificação pessoal (al. b) do nº 2 do art. 233º do CPC), também a notificação com hora certa é legalmente equiparada à notificação pessoal e aplicável aos actos tributários (cfr. o art. 240º nº 6 do CPC e o citado nº 6 do art. 38º do CPPT).

A sentença, ao considerar a aplicação do disposto nos arts. 233º a 241º do CPC, não enferma, portanto, do erro de julgamento que o recorrente lhe imputa.

4.4.1. O recorrente alega, ainda, que deve ser declarada, nos termos do nº 1 do art. 198º do CPC, a nulidade da notificação ocorrida no caso dos autos, por não ter sido observada, designadamente, a formalidade prescrita no art. 241º do mesmo Código.

A este respeito, a sentença considerou que, apesar de a carta registada remetida ao oponente, nos termos do art. 241º do CPC, ter sido enviada apenas em 28/12/2006 (embora tenha aposta a data de 22/12/2006), ou seja, no terceiro dia útil após a afixação da nota de notificação, tal não constitui, no caso, uma nulidade da citação, dado que, não estabelecendo a lei qualquer cominação específica quando o envio dessa carta não se realize no prazo legalmente prescrito, ter-se-á, então, de atender ao regime geral das nulidades das citações (cfr. arts. 38º, nº 6 e 192º, nº 2 do CPPT). Ora, apesar de o art. 198º do CPC estabelecer que a não observância das formalidades prescritas na lei, na realização da citação, a ferem de nulidade, o nº 4 deste mesmo art. 198º também prevê que a arguição de nulidade “só é atendida se a falta cometida puder prejudicar a defesa do citado”, o que no caso não ocorreu, pois que, por um lado, o oponente não alega em que medida a sua defesa foi prejudicada pelo facto de a

visada carta ter sido enviada no dia 28/12/2006 (quando deveria ter sido enviada nos dias 26 ou 27/12/2006) e, por outro lado, tendo a carta ficado depositada nos CTT até dia 12/1/2007, o oponente poderia tê-la levantado até tal data e, não lhe sendo possível realizá-lo até então, sempre poderia dirigir-se aos Serviços da AT após aquela data, com o aviso postal em causa, a fim de indagar do que se tratava.

Assim, não tendo a falta cometida prejudicado a defesa do oponente, a irregularidade da notificação em causa não determina a sua nulidade, de acordo com o disposto no artigo 198º, nº 4 do CPC.

Vejamos.

4.4.2. A exigência de envio de carta registada ao citando (no caso ao notificando) após a citação efectuada por “afixação no local da nota de citação” constava já do § 2º do art. 243º do CPC de 1939, foi transposta para o nº 3 do correspondente art. 243º do actual CPC e, posteriormente (com a redacção do DL nº 329-A/95, de 12/12) para o actual art. 241º. Trata-se de uma *«diligência complementar e cautelar»* (cfr. Alberto dos Reis, Comentário ao CPC, Vol. II, p. 648) que visa, como refere a sentença recorrida, citando Abrantes Geraldês, (Temas Judiciários: Citações e Notificações em Processo Civil. Custas Judiciais e Multas Cíveis, Vol. I, Almedina, Coimbra, 1998) *«evitar as consequências processuais da revelia, constituindo uma manifestação evidente da persistente preocupação do legislador em assegurar pelos meios possíveis, o efectivo conhecimento por parte do Réu da existência de um processo contra si interposto, para que este possa assumir, se assim entender, a sua defesa»*.

Porém, com a alteração de redacção deste art. 241º do CPC operada pelo DL nº 38/2003, de 8/3 (entrado em vigor em 15/9/2003), a lei passou a estabelecer um prazo limite para o envio de tal carta registada ao citando: no prazo de 2 dias úteis após a fixação da nota de citação nos termos do nº 3 do art. 240º do CPC).

No caso, não vem questionado que a carta tenha sido remetida ao notificando. O que se questiona é a validade da notificação, por a carta ter sido remetida

apenas no terceiro dia útil após a afixação da nota de notificação.

Ora, não se subsumindo (como acima já se viu) a factualidade apurada e assente nos autos a nenhum dos casos em que a lei (art. 195º do CPC) considera haver falta de citação/notificação e não estabelecendo a lei, como se diz na sentença, qualquer cominação específica quando o envio da carta em questão não se realize no prazo legalmente prescrito, há-de atender-se ao regime geral das nulidades das citações (arts. 38º, nº 6 e 192º, nº 2 do CPPT).

E neste âmbito dispõe o art. 198º do CPC que a não observância das formalidades prescritas na lei, na realização da citação, a ferem de nulidade, mas que a respectiva arguição só é atendida se a falta cometida puder prejudicar a defesa do citado (nº 4 deste art. 198º).

Aliás, embora para efeitos de nulidades em sede do processo de execução fiscal, também a al. a) do nº 1 do art. 165º do CPPT contém norma idêntica considerando nulidade insanável em processo de execução fiscal a falta de citação, apenas quando possa prejudicar a defesa do interessado.

Esta exigência corresponde ao princípio geral constante do art. 201º do mesmo Código CPC e constitui a garantia de o regime instituído ser utilizado para realizar o seu escopo (evitar a restrição ou supressão prática do direito de defesa) e não para finalidades puramente formais ou dilatórias (cfr. Lebre de Freitas e outros, ob. cit., anotação 4 ao art. 198º, p. 341), sendo que a *«possibilidade de prejuízo para a defesa do executado só poderá ocorrer nos casos em que ele, em virtude da falta de citação, se tenha visto impossibilitado utilizar os meios de defesa que a lei prevê para esse efeito.»* (cfr. Jorge Lopes de Sousa, CPPT, Anotado e comentado, II Vol. 5ª ed., anotação 6 ao art. 165º, p. 109).

Ora, no caso, o recorrente não alega, nem demonstra, que a inobservância daquele prazo de dois dias úteis para o envio da carta registada (enviada no terceiro dia útil) tenha prejudicado a sua defesa. Como bem se explica na fundamentação jurídica da sentença, o oponente não alega em que

medida a sua defesa foi prejudicada pelo facto de a visada carta ter sido enviada no dia 28/12/2006 (quando deveria ter sido enviada nos dias 26 ou 27/12/2006) e, por outro lado, tendo a carta ficado depositada nos CTT até dia 12/1/2007, poderia ele tê-la levantado até essa data e, não lhe sendo possível realizá-lo até então, sempre poderia dirigir-se aos Serviços da AT após aquela data, com o aviso postal em causa, a fim de indagar do que se tratava.

5. Em suma:

- A liquidação adicional de IRS deve ser notificada ao sujeito passivo, por carta registada com aviso de recepção (art. 38º nº 1 do CPPT e arts. 65º nº 4, 66º e 149º nº 2 do CIRS), mas a entidade que dirige o procedimento, pode ordenar que se proceda a notificação pessoal quando o entender necessário (nº 5 do art. 38º do CPPT).

- As notificações pessoais de actos tributários, a realizar de acordo com as regras das citações pessoais, poderão ser efectuadas de acordo com qualquer das modalidades de citação pessoal previstas no CPC, designadamente a citação através de contacto pessoal do funcionário com o citando e a citação com hora certa ou através de afixação com posterior advertência (arts. 239º, 240º e 241º do CPC).

- Porque a notificação com hora certa a que no presente caso a AT procedeu, foi efectuada de acordo com as formalidades prescritas no art. 240º do CPC, mediante afixação da nota de citação na residência do sujeito passivo do imposto (cfr. nº 6 do Probatório), considera-se efectuada na data da afixação da respectiva nota (22/12/2006) e, embora não tenha sido feita na própria pessoa do notificando, considera-se notificação pessoal (nº 5 do citado art. 240º do CPC).

- O envio subsequente de carta registada, no prazo de 2 dias úteis, é uma diligência complementar e cautelar posterior à notificação, comunicando ao notificado a data e o modo por que o acto se considera realizado, bem como o prazo para oferecimento da defesa e as comunicações aplicáveis à falta desta, bem como o destino dado ao duplicado (art. 241º do CPC).

- No caso, o envio, no 3º dia útil, da citada carta, constitui mera irregularidade processual que não produziu nulidade da notificação, por inexistência de alegação e demonstração de que o incumprimento tenha prejudicado a defesa do sujeito passivo notificado, como se explica na fundamentação jurídica da sentença.

- Nestes termos, o acto tributário de liquidação foi, no caso, validamente notificado e produziu efeitos em relação ao sujeito passivo, designadamente iniciando o prazo para pagamento voluntário (arts. 36º nº 1, 84º e 85º nº 2 do CPPT e art. 104º do CIRS) e o decurso do prazo para pagamento voluntário sem que o mesmo se mostre efectuado determina a extracção de certidão de dívida para instauração de execução fiscal, visando a cobrança coerciva (arts. 88º nºs. 1 e 4 e 162º al. a) do CPPT e art. 108º nº 1 do CIRS).

- A sentença, ao considerar que o oponente foi validamente notificado em 22/12/2006 da liquidação adicional nº 20065004589868, das notas de juros compensatórios nºs. 200600002432775 e 200600002432776 e da nota de compensação nº 200600001453059, referentes aos IRS de 2002, e que essa liquidação era eficaz e, consequentemente, era exigível ao oponente a dívida dos presentes autos quando lhe foi instaurada a execução fiscal a que ora se opõe, não enferma, portanto, dos erros de julgamento que lhe são imputados pelo recorrente.

DECISÃO

Nestes termos acorda-se em, negando provimento ao recurso, confirmar a decisão recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 2 UC e procuradoria em 50%.

Lisboa, 21 de Setembro de 2011. - *Casimiro Gonçalves* (relator) - *António Calhau* - *Isabel Marques da Silva*.