Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Acórdãos STA

Processo:	**0694/17.8BEALM 0789/18**
Data do Acordão:	**03-10-2018**
Tribunal:	**2 SECÇÃO**
Relator:	**ISABEL MARQUES DA SILVA**
Descritores:	**RECLAMAÇÃO JUDICIAL** **PRESCRIÇÃO** **INCONSTITUCIONALIDADE** **DEVEDOR ORIGINÁRIO**
Sumário:	I - As causas de suspensão da prescrição das dívidas fiscais são matéria de garantias dos contribuintes, abrangidas no âmbito da reserva de lei parlamentar (artigos 103.º, n.º 2 e 165.º, n.º 1, alínea i)), quer as respeitantes aos responsáveis subsidiários, quer as respeitantes aos originários devedores, sendo que umas e outras são, nos termos da lei tributária, as mesmas (sem prejuízo do disposto no n.º 3 do artigo 48.º da LGT), daí que o Governo só possa sobre elas legislar munido de válida autorização legislativa para o efeito, que o Acórdão do Tribunal Constitucional já por duas vezes reconheceu inexistir no que às dívidas tributárias imputadas ao responsável subsidiário no processo tributário respeita (cfr. os acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 362/2015, de 9/07/2015 e n.º 270/2017, de 31/05/2017) II - Perante os fundamentos que estão na base do juízo de inconstitucionalidade orgânica, da norma do artigo 100.º do CIRE, formulado pelo Tribunal Constitucional, que, na verdade, em rigor, abrangem toda matéria relativa à prescrição das dívidas fiscais, entende-se que os mesmos e, bem assim, o aludido juízo de inconstitucionalidade que daí deriva, são transponíveis também para o caso do devedor originário.
Nº Convencional:	**JSTA000P23678**
Nº do Documento:	**SA2201810030694/17**
Data de Entrada:	**24-08-2018**
Recorrente:	**AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**
Recorrido 1:	**A.....**
Votação:	**UNANIMIDADE COM 1 DEC VOT**
Aditamento:	

Texto Integral

Texto Integral:

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

- Relatório-

1 – A Administração Tributária e Aduaneira (AT) recorre para este Supremo Tribunal da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Almada, de 29 de Junho de 2018, que julgou *totalmente procedente* a reclamação judicial deduzida por A……, com os sinais dos autos, contra a penhora de imóvel da sua propriedade efectuada no âmbito da execução fiscal n.º 2208200801119834, instaurado para cobrança coerciva de dívida de IRS de 2004, em razão da prescrição da dívida exequenda à data em que a penhora foi efectuada.

A recorrente termina as suas alegações de recurso formulando as seguintes conclusões:

a) *A declaração de insolvência do executado não pode deixar de constituir uma causa de suspensão do prazo de prescrição, nos termos do artigo 100.º do CIRE.*

b) *Por sua vez estabelece o artigo 88.º do CIRE, que a declaração de insolvência determina a suspensão de quaisquer diligências executivas ou providências requeridas pelos credores da insolvência que atinjam bens integrantes da massa insolvente e obsta à instauração ou ao prosseguimento de qualquer acção executiva intentada pelos credores da insolvência.*

c) *Conforme, no mesmo sentido, o artigo 180.º do CPPT.*

d) *E como refere o Ilustre Juiz Conselheiro Jubilado, Jorge Lopes de Sousa, "No CIRE estabelece-se regime idêntico quanto à suspensão de acções executivas, estabelecendo-se que a declaração de insolvência determina a suspensão de quaisquer diligências executivas ou providências requeridas pelos credores da insolvência que atinjam os bens integrantes da massa insolvente e obsta à instauração e ao prosseguimento de qualquer acção executiva intentada pelos credores da insolvência*

(art. 88.º n.º 1). Porém, ao contrário do que sucede com a falência, a sentença de declaração da insolvência determina a suspensão de todos os prazos de prescrição e de caducidade oponíveis pelo devedor, durante o decurso do processo (art. 100.º)."
e) *Conclui-se, assim, como decorre dos autos a fls. (…) que, relativamente à insolvência, a suspensão ocorreu entre 18/12/2009 a 18/06/2010, ou seja, desde a data da sentença de declaração de insolvência até à data em que foi proferida a decisão judicial de encerramento do processo de insolvência, acrescido do prazo de 15 dias para a interposição do recurso, uma vez que a decisão só se considera transitada em julgado quando não seja suscetível de recurso ordinário.*
f) *Assim, salvo melhor opinião, a dívida de IRS proveniente do ano de 2004, não se encontra prescrita.*
g) *Na verdade, em 24.10.2008, a citação do executado interrompe o prazo de prescrição.*
h) *Tal facto, com efeito interruptivo, eliminou o decurso do prazo anteriormente decorrido e obstando o decurso do prazo de prescrição até ao termo do processo, conforme, o n.º 1, do artigo 48.º da Lei Geral Tributária.*
i) *Por sua vez, em 22.01.2009, o Chefe Do Serviço de Finanças de Palmela determinou a declaração em falhas do PEF n.º 2208200801119834, nos termos previstos no artigo 272.º do CPPT, sob a cominação do previsto no artigo 274.º do mesmo diploma.*
j) *Assim, o efeito interruptivo da citação, porque é duradouro, implica que o novo prazo de prescrição só se iniciaria com a decisão que puser termos ao processo de execução fiscal, considerando-se como tal a declaração em falhas decretada em 22-1-2009.*
k) *E, como provado, a declaração de insolvência do executado suspendeu os processos de execução fiscal, pelo período de 198 dias.*
l) *Assim, a partir da data de declaração em falhas (22-1-2009), e dado que existiu um facto com efeito suspensivo do prazo de prescrição (insolvência do executado – 18.12.2009 a 03.07.2010), o prazo de prescrição só terminaria em 07 de Agosto de 2017, pelo que, a penhora efectuada em 27.07.2017 é válida.*
m) *E atento o disposto na alínea d) do n.º 4 do artigo 49.º da Lei Geral Tributária, o processo de execução fiscal encontra-se suspenso desde 27.07.2017, uma vez que o imóvel penhorado se destina a habitação própria e permanente do executado, conforme declarado pelo mesmo.*
n) *A douta Sentença, ao decidir como o fez, o Tribunal "a quo"*

2 – Contra-alegou o recorrido, concluindo nos termos seguintes:
A) *Com o devido respeito, o Recurso Ordinário interposto pela Fazenda Pública, deverá improceder in totum.*
Com efeito,
B) *A norma do artigo 100.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de Março, interpretado no sentido de que a declaração de insolvência aí prevista suspende o prazo prescricional das dívidas tributárias quando o Credor não reclame essas dívidas no processo de insolvência, e porque, poderá levar a uma acumulação ilegal de prazos prescricionais, deve ser considerada inconstitucional, por violação do artigo 165.º n.º 1 alínea i), e in casu, do artigo 103.º n.º 2 da Constituição da República Portuguesa, inconstitucionalidade essa que desde já se invoca para os devidos e legais efeitos.*
C) *Ainda que assim não se entendesse, o juízo de inconstitucionalidade que se retira do Ac. n.º 322/2015, do Tribunal Constitucional, é transponível para todos os créditos fiscais, uma vez que, não se pode aceitar que o Legislador tenha pretendido dotar o Fisco de prazos prescricionais que podem suceder-se uns aos outros, sem ser pelo órgão competente (originário, ou habilitado por autorização).*
D) *O art. 100.º do CIRE, diz pretende referir-se a Créditos Comuns, de Credores Comuns, o que não é o caso do Fisco.*
E) *Pretender interpretar tal regime de forma a nele considerar como categoria prevista os créditos fiscais, viola o Princípio da Confiança ínsito no Princípio do Estado de Direito Democrático e da Legalidade, previstos na Constituição.*
F) *Acresce que, ainda que se defendesse a aplicação desse regime, o art. 321.º do*

Código Civil, estaria a ser violado, porquanto, nos três meses anteriores à prescrição, já há muito que o motivo de força maior (processo de insolvência), que impedia o credor de exercer o seu crédito, havia cessado há muito.
G) *A declaração de insolvência não teve a virtualidade de suspender qualquer prazo de prescrição.*
H) *Ainda que tivesse, a prescrição verificou-se, face ao disposto no art. 321.º do Código Civil.*
I) *A M.D. Sentença aqui trazida à sindicância, deve ser confirmada, ainda que, eventualmente, por fundamentos diversos, vindo a final, a Reclamação a ser considerada procedente e confirmada, por via da improcedência do Recurso interposto pela Fazenda Pública.*
Nestes termos e nos demais de Direito que à causa cabem, e ainda nos que Vossas Excelências, Mui doutamente, suprirão, devem as presentes Contra-Alegações ser consideradas procedentes e, consequentemente, improcedente o Recurso interposto pela Fazenda Pública, por via da inconstitucionalidade do art. 100.º do CIRE, vindo a final a confirmar-se a Douta Sentença Recorrida, declarando-se a ilegalidade da Penhora efectivada pelo órgão de execução fiscal, Reclamada no Tribunal a quo.

3 – A Excelentíssima Procuradora-Geral Adjunta junto deste Tribunal emitiu o douto parecer de fls. 331 a 333, concluindo no sentido *de que deverá ser negado provimento ao presente recurso jurisdicional, confirmando-se integralmente a sentença recorrida,* no entendimento de que *pese embora as especificidades do caso vertente, valem aqui, mutatis mutandis, as considerações aduzidas, v.g., na fundamentação jurídica expendida no douto Acórdão n.º 362/2015, do Tribunal Constitucional, de 09/07/2017, no âmbito do Processo n.º 760/14, que versou sobre a compatibilidade do citado preceito do CIRE com os artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea j) da Constituição da República Portuguesa,* cuja doutrina veio a ser confirmada no Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 270/2017, de 31/05/2017.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

- Fundamentação -

4– Questão a decidir
É a de saber se a sentença recorrida incorreu em erro de julgamento ao julgar procedente a reclamação judicial do acto de penhora de imóvel, em razão da prescrição da dívida exequenda à data daquele acto, no entendimento de que não haveria que considerar a suspensão do prazo de prescrição prevista no artigo 100.º do CIRE em razão de o Tribunal Constitucional já ter declarado a inconstitucionalidade orgânica do referido preceito quando referente a dívidas tributárias exigidas ao responsável subsidiário, havendo identidade de “ratio decidendi” a impor idêntica decisão no caso dos autos (em que estão em causa dívidas fiscais exigidas ao devedor originário).

5 – Matéria de facto
É do seguinte teor o probatório fixado na sentença recorrida:
A) - *Em 17 de outubro de 2008, foi instaurado no Serviço de Finanças de Palmela, contra A……, ora Reclamante, o processo de execução fiscal n.º 2208200801119834, no montante de € 5.684,55, nos seguintes termos:*

CERTIDÃO DE DÍVIDA N.º	*DATA DE EMISSÃO*	*PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO*	*TRIBUTO*	*TIPO*	*QUANTIA EXEQUENDA*
2008/1082039	*13-10-2008*	*2004*	*IRS*	*I/C/T/O-Cjm*	*5.048,33*
		2004	*IRS*	*Jur C-C/Jmo*	*636,22*

- cfr. autuação e certidão de dívida constantes de fls. 1-2 do PEF apenso;

B) - *O ora Reclamante foi citado do processo de execução fiscal n.º 2208200801119834,*

descrito na alínea antecedente, em 24 de outubro de 2008 - cfr. facto confessado pelo Reclamante no artigo 5.º da p.i. e confirmado por confronto com a informação que consta do ofício e dos prints extraídos do SECINNE - Gestão de Comunicações da AT sobre os registos de CTT a fls. 80 a 82 dos autos, notificados ao Reclamante e não impugnados;

C) *- A 22 de janeiro de 2009, o Chefe de Serviço de Finanças de Palmela proferiu despacho, no qual determinou a declaração em falhas do processo de execução fiscal n.º 2208200801119834, nos seguintes termos: "(…)*

DESPACHO

Nos termos do art.º272.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), **declara-se em falhas** a divida exequenda e acrescido referentes aos presentes autos, uma vez que em face do Auto de Diligências que antecede, não constam bens penhoráveis (vencimentos, pensões, veículos, bens imóveis, créditos, depósitos bancários, seguros e outros produtos financeiros, certificados de aforro, rendas, planos poupança, acções ou outros valores mobiliários, etc.) do executado, seus sucessores e responsáveis solidários ou subsidiários.

Em conformidade com o art.º274.º do CPPT, a execução por divida declarada em falhas prosseguirá, sem necessidade de nova citação e a todo o tempo, salvo prescrição, logo que haja conhecimento de que o executado, seus sucessores ou outros responsáveis possuem bens penhoráveis ou, no caso previsto na alínea b) do art.º272.º, logo que se identifique o executado ou o prédio.

(…)"- cfr. despacho de fls. 4 do PEF apenso;

D) *- A 18 de dezembro de 2009, por sentença do Tribunal Judicial de Mértola - Secção Única, proferido no âmbito do processo n.º 99/09.4TBMTL, foi declarada a insolvência de A……, tendo o encerramento da mesma sido declarado por decisão judicial de 16 de junho de 2010 - cfr. certidão de fls. 70- 79 dos autos;*

E) *- A 22 de janeiro de 2016, o ora Reclamante apresentou requerimento dirigido ao Chefe de Serviço de Finanças de Palmela, nos termos do qual solicitou o pagamento da dívida exequenda em prestações mensais e a isenção de prestação de garantia, com o seguinte teor: "(…)*

A ....., contribuinte fiscal n.º....., vem requerer o pagamento em 36 (Trinta e Seis) prestações mensais do Processo Executivo nº 2208200801119834, nos termos do nº 1 e 4 do artº 196 do CPPT.
Por me causar prejuízo irreparável e por manifesta falta de meios económicos, solicito a isenção de garantia nos termos do nº 4 do artº 52 da LGT e artº 170 CPPT.
A atestar a manifesta falta de meios económicos para apresentar garantia, informo que não possuo quaisquer bens imóveis nem outros susceptíveis de poder garantir a divida em causa.

F) *- A 26 de janeiro de 2016, o Chefe de Serviço de Finanças de Palmela proferiu despacho, que incidiu sobre o requerimento identificado na alínea antecedente, com o seguinte teor: "(…)*

DESPACHO

Atendendo ao pedido formulado pelo(a) executado(a) autorizo o pagamento da divida e acrescido em 36 prestações para os processos em epigrafe.
Não tendo sido oferecido com a petição qualquer tipo de garantia idónea, não estando já constituída garantia nem tendo o executado invocado a isenção da sua prestação nos termos do nº 1, nº 2 e nº 3 do artigo 199º do CPP, deverão os autos prosseguir os seus trâmites normais, conforme disposto no nº 8 do referido artigo.

(…)" - cfr. despacho de fls. 9 do PEF apenso; cfr. fls. 18 dos autos;

G) *- O ora Reclamante não efetuou o pagamento de qualquer prestação do plano prestacional identificado nas alíneas E) e F) da factualidade assente - facto invocado no artigo 23.º da p.i. e reconhecido pela FP na informação oficial de fls. 20 a 21 dos autos e na informação dos serviços de 25.09.2017, constante de fls. 45 a 50 dos autos;*

H) *- Em 17 de agosto de 2016 o plano prestacional identificado nas alíneas E) e F) da factualidade assente foi interrompido - facto que extrai da informação oficial de fls. 20 a*

21 dos autos, notificada ao Reclamante e não impugnada;

I) *- A 5 de junho de 2017, o ora Reclamante apresentou requerimento dirigido ao Chefe de Serviço de Finanças de Palmela, nos termos do qual solicitou o reconhecimento da prescrição da dívida exequenda - cfr. requerimento de fls. 10 do PEF apenso; cfr. fls. 15 dos autos;*

J) *- Por ofício n.º 2463, do Serviço de Finanças de Palmela, com data de 13 de junho de 2017, foi comunicado ao Reclamante o seguinte sobre o requerimento identificado na alínea antecedente:*

Assunto: Prescrição do processo 2208200801119834

Exmº Senhor

Em resposta à sua carta de 05 de Junho de 2017 onde vem requer a prescrição do processo de execução fiscal em assunto ao abrigo do nº 1 do Artigo 48º da Lei Geral Tributária (LGT) cumpre informá-lo do seguinte:

- Nos termos do Artigo 100º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE) *"A sentença de declaração da insolvência determina a suspensão de todos os prazos de prescrição e de caducidade oponíveis pelo devedor, durante o decurso do processo".*

- Em 22 de Janeiro de 2016, foi entregue por V.Exª um pedido de pagamento em prestações do processo em assunto no Serviço de Finanças de Mértola, que foi aprovado por este Serviço de Finanças em 26 de Janeiro de 2016 e do qual não foi paga nenhuma prestação.

- Nos termos do nº 4 do Artigo 49º da LGT, o prazo de prescrição legal suspende-se: *"Em virtude de pagamento de prestações legalmente autorizados".*

Assim, informa-se que o processo em assunto, na presente data não se encontra prescrito.

- cfr. ofício de fls. 11 do PEF apenso;

K) *- A 27 de julho de 2017, o Serviço de Finanças de Palmela efetuou a penhora sobre o prédio urbano sito na Rua ……, n.º ……, Bairro ……, Quinta do Anjo, 2950-……, Quinta do Anjo, inscrito na matriz urbana sob o artigo 1789, da freguesia da Quinta dos Anjos - facto que se extrai de fls. 33, conjugadas com o teor de fls. 18 e 19 do PEF apenso;*

L) *- A 5 de agosto de 2017, o Serviço de Finanças de Palmela remeteu ao Reclamante o ofício "NOTIFICAÇÃO DE PENHORA/CITAÇÃO PESSOAL", destinado a dar conhecimento ao mesmo da realização da penhora identificada na alínea antecedente, nos seguintes termos: "(…)*

Data: 2017-08-05

Elementos de Penhora Efetuada

Identificação do Imóvel	Data da Penhora
TIPO: URBANO ARTIGO: 1789 FRACCAO:	2017-07-27

Identificação da Dívida em Cobrança Coerciva

Nº. Certidão	Data Emissão	Entidade Emissora	Início Contagem	N.º Doc. Origem ou n.º Liquidação	Imposto	Período do Imposto	Qt.Exequenda	Juros de Mora
2008/1082039	2008-10-13	AT	2008-09-23	08102100046000000981305	Imp. Cont. Corr. - IRS	2004	5.684,55	3.556,40

(-) Valor indicativo para efeitos de garantia (se aplicável) : 9.665,83

Total:	5.684,55	3.556,40
Custas		291,98
Total a Pagar:		9.532,93

O Chefe de Finanças

(…)" - cfr. fls. 33 do PEF apenso, cujo teor se dá por integralmente reproduzido;

M) *- O prédio urbano identificado na alínea K) da factualidade assente corresponde à morada de residência do ora Reclamante - por confissão; cfr. ainda fls. 33, conjugadas com o teor de fls. 18 e 19 do PEF apenso.*

6– Apreciando.

6.1 – **Da ilegalidade da penhora em virtude da prescrição da dívida exequenda (IRS de 2004)**

A sentença recorrida, a fls. 97 a 109 dos autos, julgou totalmente procedente a reclamação judicial deduzida pelo ora recorrido contra o acto de penhora de prédio

urbano, anulando-o, no entendimento de que à data em que a penhora foi efectuada e notificada ao reclamante *a dívida tributária já estaria prescrita, pelo que tal ato de penhora* (…) *padece de invalidade* – cfr. sentença recorrida, a fls. 108, verso, dos autos.
Para concluir pela prescrição da dívida exequenda – IRS do ano de 2004 – considerou a sentença recorrida que o prazo, de 8 anos (art. 48.º, n.º 1 da LGT), começou a correr no dia 1 de Janeiro de 2005, interrompeu-se com a citação do executado em 24.10.2008 (art. 49.º, n.º 1 da LGT) – o que não apenas *inutilizou para a prescrição todo o tempo até então decorrido como obstou ao início de novo prazo* até à declaração em falhas do processo executivo, que teve lugar em 22.01.2009, e correu ininterruptamente desde essa data até se completar em 22 de Janeiro de 2017, porquanto desde o seu reinício irrelevam causas suspensivas da sua contagem, pois que o deferimento do pedido de pagamento em prestações não determinou a suspensão do processo executivo e à sentença de declaração de insolvência proferida a 18.12.2009 não deve reconhecer-se efeito suspensivo do prazo de prescrição até ao encerramento do processo de insolvência (ocorrido em 16.06.2010), em virtude da inconstitucionalidade de que padece o artigo 100.º do CIRE quando aplicado a dívidas fiscais, como reconhecido pelo Tribunal Constitucional no seu Acórdão n.º 362/2015, de 9 de Julho de 2015, que decidiu julgar inconstitucional, por violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, a norma do artigo 100.º do CIRE, quando interpretada no sentido de que a declaração de insolvência aí prevista suspende o prazo prescricional das dívidas tributárias imputáveis ao responsável subsidiário no âmbito do processo tributário, sendo que *perante os fundamentos que estão na base do juízo de inconstitucionalidade orgânica, da norma do artigo 100.º do CIRE, formulado pelo Tribunal Constitucional, que, na verdade, em rigor, abrangem toda matéria relativa à prescrição das dívidas fiscais, entende-se que os mesmos e, bem assim, o aludido juízo de inconstitucionalidade que daí deriva, são transponíveis também para o caso do devedor originário* – cfr. sentença recorrida, a fls. 102 a 108 dos autos.
Discorda do decidido a AT, alegando que a dívida não se encontrava prescrita à data da penhora, pois que o prazo de prescrição, reiniciado em 22.01.2009 – data da declaração em falhas - esteve suspenso *pelo período de 198 dias,* entre a data da declaração de insolvência (18/12/2009) e 18/06/2010 (data do trânsito em julgado da decisão judicial de encerramento do processo de insolvência), daí que só se completasse em 07 de Agosto de 2017, sendo por isso *válida* a penhora efectuada em 27.07.2017, que de novo suspendeu a execução porquanto o imóvel penhorado *se destina a habitação própria e permanente do executado.*
A Exma Procuradora-Geral adjunta junto deste STA pronuncia-se pelo não provimento do recurso, porquanto *a Recorrente não logrou rebater essa sapiente jurisprudência, em que o julgador em 1.ª instância se estribou* (…) e porque *pese embora a especificidade do caso vertente, valem aqui as considerações aduzidas, v.g., na fundamentação jurídica expendida no douto Acórdão n.º 362/2015, do Tribunal Constitucional, de 09/07/2015, no âmbito do Processo n.º 760/14, que versou sobre a compatibilidade do citado preceito do CIRE com os artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea j), da Constituição da República Portuguesa* – cfr. parecer, a fls. 331 a 333 dos autos.
O recorrido pugna pela manutenção do julgado recorrido, não apenas pela fundamentação aduzida na sentença como também em razão de inconstitucionalidade material do artigo 100.º do CIRE interpretado no sentido *de que a declaração de insolvência aí prevista suspende o prazo prescricional das dívidas tributárias quando o credor não reclame essas dívidas no processo de insolvência.*
Vejamos, pois.
Não é sindicado pelas partes e afigura-se-nos correcto o entendimento adoptado na sentença recorrida quanto ao prazo de prescrição aplicável, quanto ao seu termo inicial de (re)contagem após a interrupção derivada da citação do executado e bem assim quanto à irrelevância para efeitos de suspensão do referido do prazo do deferimento do pedido de pagamento em prestações, porquanto não determinou a suspensão do processo executivo.
Daí que possamos assentar que, no caso dos autos, a dívida exequenda – IRS de 2004 – prescreveu a 22 de Janeiro de 2017, oito anos após a declaração em falhas do processo executivo, a menos que se reconheça, como pretendido pela recorrente AT,

que o prazo de prescrição se suspendeu entre a data da declaração de insolvência (18/12/2009) e a data do trânsito em julgado da decisão judicial de encerramento do processo de insolvência, mercê do disposto no artigo 100.º do CIRE.
A sentença recorrida inaplicou ao caso dos autos a suspensão do prazo de prescrição prevista naquela disposição legal, fundamentando o decidido nos seguintes termos:
«(…) a 18.12.2009, foi proferida sentença de declaração de insolvência do Reclamante, verificando-se o seu encerramento em 16.06.2010 (cfr. alínea D) do probatório).
Ora, dispõe o artigo 100.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de Março, que *"A sentença de declaração da insolvência determina a suspensão de todos os prazos de prescrição e de caducidade oponíveis pelo devedor, durante o decurso do processo".*

No entanto, a este propósito, como aponta a DMMP, importa considerar o entendimento do Tribunal Constitucional no acórdão n.º 362/2015, de 9 de Julho de 2015, que decidiu julgar inconstitucional, por violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, a norma do artigo 100.º do CIRE, quando interpretada no sentido de que a declaração de insolvência aí prevista suspende o prazo prescricional das dívidas tributárias imputáveis ao responsável subsidiário no âmbito do processo tributário, com os seguintes fundamentos que, para o que ao caso interessa, a seguir se transcrevem:
"(…) Com efeito, como decorre do disposto no n.º 2, do artigo 165.º da Constituição, as leis de autorização legislativa devem definir o objeto, o sentido e a extensão da autorização. Torna-se a todos os títulos claro que o sentido e extensão significam a «predefinição parlamentar da orientação política da medida legislativa a adotar» (cfr. Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa Anotada, vol. II, 4.ª ed., Coimbra Editora, Coimbra, 2010, p. 337). Não sendo obrigatório que «a autorização contenha um projeto do futuro decreto-lei [...], [ela] não pode ser, seguramente, um cheque em branco» (v. idem, ibidem).

Ora, do disposto no artigo 1.º, n.º 3, alínea a), da Lei n.º 39/2003, de 22 de agosto, na parte referente às consequências para o Estado da declaração de insolvência, não decorre a concessão de autorização para legislar em matéria relativa à prescrição das dívidas fiscais. Assim, e uma vez que aquela expressão se encontra, na economia do diploma autorizativo, desligada de qualquer especificação quanto ao seu conteúdo, da mesma não é extraível qualquer sentido útil, face às exigências do disposto no artigo 165.º, n.º 2, da Constituição, para efeitos de credencial parlamentar bastante. Do mesmo modo, também no resto do diploma não se encontra nada que pudesse agora conferir uma fonte útil de credencial legiferante para matérias relacionadas com a prescrição de dívidas tributárias, designadamente do responsável subsidiário.

Neste contexto, o artigo 100.º do CIRE, interpretado no sentido de que a declaração de insolvência suspende o prazo prescricional das dívidas tributárias imputáveis ao devedor subsidiário no âmbito do processo tributário, ao ser editado pelo Governo a descoberto de credencial parlamentar e tendo em conta a matéria que regula, enferma do vício de inconstitucionalidade orgânica.

II. Decisão

Pelo exposto, decide-se: [j]ulgar inconstitucional, por violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, a norma do artigo 100.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de Março, interpretada no sentido de que a declaração de insolvência aí prevista suspende o prazo prescricional das dívidas tributárias imputáveis ao responsável subsidiário no âmbito do processo tributário" [sublinhado e destaque nossos].

E se é certo que tal aresto incide sobre um caso em que foi discutida a situação de dívidas tributárias revertidas contra o devedor subsidiário, certo é também que, de acordo com tal juízo de inconstitucionalidade, o artigo 100.º do CIRE, enferma de inconstitucionalidade, por violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i) da CRP, por o governo não ter legislado ao abrigo de autorização legislativa e ser inovadora a causa de

suspensão ali prevista em matéria das dívidas tributárias.
Assim, perante os fundamentos que estão na base do juízo de inconstitucionalidade orgânica, da norma do artigo 100.º do CIRE, formulado pelo Tribunal Constitucional, que, na verdade, em rigor, abrangem toda matéria relativa à prescrição das dívidas fiscais, entende-se que os mesmos e, bem assim, o aludido juízo de inconstitucionalidade que daí deriva, são transponíveis também para o caso do devedor originário.
O que significa que a declaração de insolvência do Executado não tem a virtualidade de suspender o prazo de prescrição, pelo que este período que decorreu entre a declaração de insolvência e a declaração judicial do seu encerramento não deve entrar para o cômputo do cálculo do prazo prescricional, verificando-se, antes, que nesta altura o mesmo se encontrava a correr ininterruptamente.». (fim de citação)

O juízo formulado pelo Tribunal "a quo" afigura-se-nos correcto, embora a última palavra sobre a questão seja necessariamente do Tribunal Constitucional, para o qual será obrigatória a interposição de recurso pelo Ministério Público caso este STA confirme o juízo de inaplicabilidade da norma com fundamento em inconstitucionalidade.
Ora, é para nós pacífico que as causas de suspensão da prescrição das dívidas fiscais são matéria de garantias dos contribuintes, abrangidas no âmbito da reserva de lei parlamentar (artigos 103.º, n.º 2 e 165.º, n.º 1, alínea i)), quer as respeitantes aos responsáveis subsidiários, quer as respeitantes aos originários devedores, sendo que umas e outras são, nos termos da lei tributária, as mesmas (sem prejuízo do disposto no n.º 3 do artigo 48.º da LGT), daí que o Governo só possa sobre elas legislar munido de válida autorização legislativa para o efeito, que o Acórdão do Tribunal Constitucional já por duas vezes reconheceu inexistir no que às dívidas tributárias imputadas ao responsável subsidiário no processo tributário respeita (cfr. os acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 362/2015, de 9/07/2015 e n.º 270/2017, de 31/05/2017)
Como pacífico é, na jurisprudência deste STA, que o artigo 100.º do CIRE, interpretado no sentido da sua aplicabilidade às dívidas tributárias, introduziu uma causa de suspensão da prescrição inovadora, sem antecedente na precedente legislação falimentar, nem sendo lícito buscar no direito comum causas de suspensão da prescrição de dívidas fiscais não especialmente previstas na legislação tributária. Como se consignou no Acórdão do Pleno da Secção de Contencioso Tributário deste STA de 15 de Outubro de 2014, rec. n.º 0431/14, e aqui se reitera, *os prazos de prescrição, como os de caducidade, por contenderem com garantias dos contribuintes, estão sujeitos ao princípio da legalidade tributária (cfr. o n.º 2 do artigo 103.º da Constituição e o artigo 8.º, n.º 2, alínea a) da Lei Geral Tributária), encontrando-se abrangidos no âmbito da reserva de lei não apenas a definição dos prazos gerais de prescrição e de caducidade, como também os respectivos factos interruptivos e suspensivos, que os condicionam inelutavelmente. / Daí que (…) , na ausência de norma legal no CPEREF que previsse a suspensão do prazo de prescrição em virtude da avocação dos processos executivos ao processo de falência, a conclusão a tirar, necessariamente, era a de que tal facto não tinha efeitos suspensivos do prazo de prescrição./ E nem se argumente – (…) –, com a aplicação subsidiária do disposto no n.º 1 do artigo 321.º do Código Civil (suspensão por motivo de força maior) pois que esta causa de suspensão prevista na lei comum, se aplicável, apenas determinaria a suspensão da prescrição nos últimos três meses do prazo, e, em qualquer caso, não há que buscar no direito civil causas de suspensão ou interrupção da prescrição não especialmente previstas nas leis tributárias. É que, se o legislador tributário entendeu prever factos especiais a que atribui efeito suspensivo (ou interruptivo), é a esses, apenas, que haverá que reconhecer tal efeito, não sendo lícita a integração de supostas lacunas por via da aplicação subsidiária das normas de direito civil.*
É verdade que, secundando a lição de JORGE LOPES DE SOUSA, este STA chegou a entender que o artigo 100.º do CIRE era aplicável à prescrição das dívidas tributárias – cfr., entre outros, os Acórdãos de 5 de Dezembro de 2012, rec. n.º 1225/12, de 14/5/2014, rec. n.º 115/14 e de 18/6/2014, rec. n.º 119/14 -, entendimento esse que abandonou após pronúncia do Tribunal Constitucional no seu Acórdão n.º 362/2015 e que conduziu, nuns casos, à reformulação da decisão por imposição da declaração de

inconstitucionalidade – cfr., por todos, o Acórdão de 7 de Outubro de 2015, proferido no recurso n.º 0115/14 –, quer a adopção do entendimento do Tribunal Constitucional em casos similares - cfr., por todos, o Acórdão de 6 de Dezembro de 2017, rec. n.º 0115/16.
Não pode deixar de reconhecer-se, como aliás bem faz o recorrido, que o caso dos autos tem contornos diversos daqueles sobre os quais o Tribunal Constitucional se pronunciou expressamente, pois que em causa estão, não dívidas tributárias imputadas a um responsável subsidiário, mas ao seu originário devedor. E que decorre da fundamentação do referido Acórdão do Tribunal Constitucional que a situação específica do responsável subsidiário foi tida em consideração pelo Tribunal Constitucional, designadamente para rebater os argumentos da anterior jurisprudência do STA no sentido da não inconstitucionalidade do artigo 100.º do CIRE quando interpretada no sentido da sua aplicabilidade ao responsável subsidiário.
Parece-nos, contudo, que não obstante a especificidade da situação dos autos – que a sentença também reconhece -, não merece censura a sentença recorrida que decidiu que perante os *fundamentos que estão na base do juízo de inconstitucionalidade orgânica, da norma do artigo 100.º do CIRE, formulado pelo Tribunal Constitucional, que, na verdade, em rigor, abrangem toda matéria relativa à prescrição das dívidas fiscais, entende-se que os mesmos e, bem assim, o aludido juízo de inconstitucionalidade que daí deriva, são transponíveis também para o caso do devedor originário*.
Será, pois, de confirmar o julgado recorrido, que nenhuma censura merece, estando o recurso da AT votado ao insucesso.

- Decisão -

7 - Termos em que, face ao exposto, acordam os juízes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em negar provimento ao recurso, confirmando a sentença recorrida.

Custas pela recorrente.

Lisboa, 3 de Outubro de 2018. - Isabel Marques da Silva (relatora) - Ascensão Lopes – Ana Paula Lobo, com declaração de voto que anexo.

Declaração de voto
Apenas não acompanho a fundamentação do acórdão quanto ao efeito interruptivo duradouro decorrente da citação no processo de execução fiscal, pelas razões constantes do meu voto de vencida proferido no processo 639/17, de 21 de Junho de 2017, deste Supremo Tribunal Administrativo.

Lisboa, 2018-10-03

Ana Paula Lobo