

| <u>Acórdãos STA</u> | Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo |
|---------------------|--|
| Processo: | 0449/11 |
| Data do Acórdão: | 12-10-2011 |
| Tribunal: | 2 SECÇÃO |
| Relator: | DULCE NETO |
| Descritores: | CADUCIDADE DO DIREITO DE IMPUGNAR RECLAMAÇÃO PRÉVIA |
| Sumário: | <p>I – O despacho de admissão liminar da petição inicial de impugnação tem apenas o efeito de assegurar o seguimento do processo, não arredando a possibilidade de a questão da tempestividade desse meio processual poder vir a ser examinada em ulterior fase processual.</p> <p>II – A intempestividade de meio impugnatório utilizado implica a não pronúncia do tribunal no que toca às questões suscitadas na respectiva petição inicial, ainda que de conhecimento oficioso, na exacta medida em que a lide impugnatória não chega a ter o seu início.</p> <p>III – Tendo o contribuinte optado por deduzir reclamação graciosa contra o acto de liquidação, o prazo para o impugnar judicialmente deixa de se contar da data limite para pagamento voluntário do tributo, passando a relevar a data do indeferimento (expresso ou silente) dessa reclamação.</p> <p>IV – Se é proferida decisão na reclamação, o reclamante dispõe de 15 dias, contados da notificação da decisão, para deduzir impugnação - nº 2 do art. 102.º do Código CPPT; Se não é proferida decisão, há que aguardar pela formação do acto tácito de indeferimento e impugná-lo no prazo de 90 dias contados desse acto silente - alínea d) do nº 1 do art. 102.º do CPPT.</p> <p>V – Tendo o contribuinte deixado ultrapassar o prazo de 90 dias contado do acto silente e não tendo havido decisão expressa da reclamação, é intempestiva a impugnação judicial deduzida contra o acto de liquidação.</p> |

| | |
|------------------|-----------------|
| Nº Convencional: | JSTA000P13332 |
| Nº do Documento: | SA2201110120449 |
| Recorrente: | A..., LDA |
| Recorrido 1: | FAZENDA PÚBLICA |
| Votação: | UNANIMIDADE |

Auditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral:

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. A..., LDA, com os demais sinais dos autos, recorre da decisão proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Coimbra, a fls. 83 a 89, de improcedência da impugnação judicial, por caducidade do direito de acção, que deduziu contra o acto de liquidação de IVA referente ao ano de 2001, no montante de € 25.498,88, e sobre os actos de liquidação de juros compensatórios, no valor global de € 29.065,71.

1.2. Terminou a sua alegação enunciando as seguintes conclusões:

1.^a As liquidações de IVA do ano de 2001, objecto dos presentes autos, já prescreveram e da prescrição deveria a senhora juíza, conhecer oficiosamente;

2.^a A impugnação obteve o despacho liminar de aceitação, que por não ter sido impugnado transitou em julgado.

3.^a A senhora juiz, considerou caducado o direito de impugnar com o fundamento, que os 90 dias decorridos da presunção do indeferimento tácito da reclamação já se haviam esgotado;

4.^a A impugnante sempre poderia impugnar no prazo de 15 dias da notificação do indeferimento da aludida reclamação – Cfr. 102º/2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário;

5.^a A AF nunca se pronunciou sobre a reclamação, como era sua obrigação e pelo argumento da maioria da razão, quem pode o mais, pode o menos, ou seja, se a impugnante poderia impugnar no prazo de 15 dias do indeferimento da reclamação, pode a todo o tempo impugnar, antes dessa decisão;

6.^a A impugnação não foi intempestiva, porque conforme emana do douto acórdão do STA de 31/05/1995, publicado na separata do DR de 14/08/1997, apêndice - STA 2º TRIM 1995, pág.

1573, "...não podendo os prazos ser excedidos, podem, em regra ser antecipados, praticado que se

mostre já o acto impugnado - (a liquidação) entre parêntesis nosso;

7.^a Além de que a impugnação já havia obtido o despacho liminar de aceitação, e não tendo este sido impugnado, transitou em julgado;

8.^a Foram violadas as seguintes regras - artigos 102º do CPPT, 49º/2, 56º, 95º, da LGT, e 672º e 677º do CPC.

Termos em que, nos melhores de direito e com o sempre muito douto suprimento de Vossas Excelências, deve ser concedido provimento, revogando-se a decisão recorrida, devendo ser substituída por outra que considere a impugnação tempestivamente interposta e mande prosseguir os autos ate final.

1.2. A Recorrida não apresentou contra-alegações.

1.3. O Exmo. Procurador-Geral-Adjunto emitiu douto parecer no sentido de que devia ser negado provimento ao recurso, na defesa do entendimento de que o despacho liminar que manda prosseguir a impugnação não faz caso julgado formal, que não podia ter lugar o conhecimento oficioso da matéria da prescrição face à julgada caducidade do direito de acção, e que não assistia razão ao recorrente no que toca à questão da tempestividade da impugnação.

1.4. Colhidos os vistos dos Exmºs Conselheiros Adjuntos, cumpre decidir em conferência.

2. A decisão recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

1. Em 10/12/2003 a AT efectuou, nos termos do artigo 82.º do CIVA, a liquidação de IVA n.º 03361268 referente ao ano de 2001 e, nos termos do artigo 89.º do CIVA e do artigo 35.º da LGT, as liquidações de juros compensatórios n.ºs 03361257, 03361258, 03361259, 03361260, 03361261, 03361262, 03361263, 03361264, 03361265, 03351266 e 03361267 do SIVA, contabilizados sobre a quantia de € 25.498,88 a que se refere a primeira liquidação - documentos de cobrança, com notas demonstrativas das liquidações de fls. 22 a fls. 33 dos autos e que aqui se dão por reproduzidos para todos os efeitos legais.

2. O sujeito passivo do imposto e juros compensatórios, referidos no parágrafo antecedente,

nos montantes respectivamente de € 25.498,88 de € 211,51 de € 302,42 de € 180,54 de € 404,17 de € 221,54 de € 294,61 de € 480,46 de € 719,10 de € 378,53 de € 215,38 e de € 158,57 perfazendo o valor global de € 29.065,71 é o ora impugnante A... Ld^a - citados documentos de cobrança.

3. A... Ld^a foi regularmente notificado de todas as liquidações ids. em 4.2.1., com data limite de pagamento até 29/02/2004 - facto admitido pelo impugnante.

4. Em 16/03/2004, o ora impugnante reclamou graciosamente das liquidações ids. em 4.2.1. - cópia da p.i. de Reclamação graciosa de fls. 34 e seguintes dos autos e que aqui se dá por reproduzida para todos os efeitos legais e autos de Reclamação Graciosa apensos aos presentes autos.

5. A Reclamação Graciosa, id. no parágrafo antecedente, à data da recepção da presente impugnação em Tribunal, em 09/02/2005 ainda não havia sido decidida - facto admitido pelo impugnante e Informação Fiscal de fls. 28 e 29 dos autos de Reclamação Graciosa apensos aos presentes autos e que aqui se dá por.

3. O inconformismo do Recorrente, integrante do objecto do presente recurso jurisdicional, reconduz-se à questão de saber se a decisão impugnada incorreu em erro ao julgar que caducara o direito de impugnar judicialmente o acto de liquidação de IVA referente ao ano de 2001 e os actos de liquidação de juros compensatórios, no valor global de € 29.065,71.

A decisão recorrida, proferida a fls. 83 a 89, julgou que a impugnação judicial era intempestiva, abstendo-se, por isso, de conhecer do seu mérito, com a seguinte motivação:

«Com interesse para os autos, prescreve o artigo 102.º, n.º 1, alínea a) do CPPT que o prazo para deduzir impugnação é de 90 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias, legalmente notificadas ao contribuinte. Ora, conforme resulta do probatório, as liquidações em causa foram regularmente notificadas ao ora impugnante e o seu prazo de pagamento voluntário terminava em 29/02/2004.

Tal prazo é de natureza substantiva, ou seja,

contínuo e contado de acordo com as regras do artigo 279.º do Código Civil e artigo 20.º, n.º 1 do CPPT, isto é, os prazos substantivos são de contagem contínua e sem suspensões, ao contrário dos prazos adjectivos ou processuais.

Ora, de acordo com as alíneas a) e b) do artigo 279.º do C.C. não se inclui na contagem do prazo o dia em que ocorrer o evento a partir do qual o prazo começa a correr, tendo o prazo para pagamento voluntário decorrido até 20/02/2004, o prazo de 90 dias para deduzir impugnação judicial iniciou-se em 21/02/2004 e terminou três meses depois, isto é, em 21/05/2004.

Pelo exposto, de acordo com a disposição supra referida (artigo 102.º, n.º1 alínea a) do CPPT) a p.i. de impugnação é extemporânea.

Resulta, contudo, dos autos que o ora impugnante reclamou graciosamente das liquidações, colocadas em crise em sede da presente impugnação, pelo que pode ainda o impugnante aproveitar do prazo que lhe é conferido pela alínea d) do n.º1 do mencionado artigo 102.º do CPPT.

Porém, conforme resulta igualmente do probatório, a Reclamação Graciosa não foi decidida no prazo de 6 meses a que alude o artigo 57.º, n.º1 da LGT. E, assim, no caso de indeferimento tácito, como no presente caso, em que a entidade administrativa, no prazo legal, não toma posição sobre a reclamação graciosa do contribuinte, resta ao sujeito passivo, impugnar a própria liquidação, através do processo judicial de impugnação, como o fez.

Contudo, terá de fazê-lo no prazo de 90 dias, decorrido que se encontre o prazo de 6 meses da presunção legal de indeferimento tácito (nos termos conjugados dos artigos 57.º, n.º1 e n.º 5 da LGT e 102.º, n.º1 alínea d) e 106.º do CPPT), isto é, 90 dias, decorrido que se encontre o prazo de 6 meses da presunção legal de indeferimento tácito, sob pena de extemporaneidade.

Assim, tendo o impugnante apresentado a sua reclamação graciosa em 16/03/2004, teria que presumir o seu indeferimento tácito em 16/09/2004, de acordo com o disposto nas disposições legais supra citadas.

Pelo que, de acordo com o disposto no artigo 279.º,

alínea b) do Código Civil, a partir dessa data (16/09/2004), disporia de 90 dias para deduzir impugnação judicial, que se completaria, nos termos do artigo 279.º, alínea b) do Código Civil em 16/12/2004.

Consequentemente, tendo a petição inicial de impugnação dado entrada em Tribunal apenas em 09/02/2005, conforme carimbo apostado no seu rosto, há que concluir que o prazo de 90 dias para impugnar foi ultrapassado e, portanto, pela extemporaneidade da presente impugnação.».

O Recorrente não se insurge contra a factualidade dada como provada, designadamente no que toca à data em que terminou o prazo para pagamento voluntário do imposto e juros liquidados, data da instauração da reclamação graciosa, data da instauração da presente impugnação e ausência de decisão expressa naquela reclamação. O que defende é que não terá operado a caducidade do direito de impugnar, uma vez que apesar de se encontrar ultrapassado o prazo de 90 dias contado do termo do prazo para pagamento voluntário (n.º 1, alínea a), do art.º 102.º do CPPT), bem como prazo de 90 dias contado da data em que se formou a presunção de indeferimento tácito da reclamação (n.º 1, alínea d), do art.º 102.º do CPPT), a impugnação pode ser apresentada no prazo de 15 dias contados da notificação do indeferimento expresso da reclamação, pelo que antes da ocorrência desse indeferimento expresso a impugnação será tempestiva a todo o tempo. Mais defende que, tendo a petição sido liminarmente admitida, se constituiu caso julgado formal e, por outro lado, que devia ter sido oficiosamente conhecida na decisão recorrida a questão da prescrição das obrigações tributárias que decorrem dos actos de liquidação impugnados.

Vejamos.

Quanto à questão de saber se o despacho de admissão liminar da petição inicial constitui ou não caso julgado formal, diga-se, desde já, que esse despacho tem apenas o efeito de assegurar o seguimento do processo, não arredando a possibilidade de a questão da tempestividade deste meio processual poder vir a ser examinada

posteriormente, em ulterior fase processual. Na verdade, essa decisão, por ter sido proferida no liminar do processo, mediante exame sumário da petição, não dá garantias de segurança para que, razoavelmente, possa atribuir-se-lhe o efeito de assegurar definitivamente a tempestividade desse articulado. Como ensinava já o Professor Alberto dos Reis, no “*Código de Processo Civil, Anotado*”, vol. II, pág. 392, relativamente ao despacho liminar que determina o chamamento da parte contrária, trata-se de uma decisão «*provisória e precária*», uma vez que não impede que posteriormente, em adequada fase processual, venha a julgar-se a extemporaneidade da acção. E compreende-se que seja assim, pois, como ainda explica o mesmo Autor, não seria razoável que a um julgamento tão sumário, proferido no liminar do processo, através de um exame perfunctório e incompleto da petição, se atribuisse «*efeito tão grave como o de assegurar definitivamente a tempestividade da acção*».

Para além disso, a decisão recorrida nunca poderia ofender o caso julgado formal (externo ou de simples preclusão), uma vez que este é, como o nome indica, o que resulta de estar já afastada a possibilidade de recurso ordinário e de não poder a decisão ser alterada por essa via (artigos 671.º, n.º 1 e 677.º do CPC). Ora, já antes da Reforma de 95/96 do Código de Processo Civil, este diploma referia, no artigo 479.º n.º 3, que “*ainda que não seja interposto recurso contra o despacho que tiver ordenado a citação do réu, nem por isso se devem considerar arrumadas as questões que podiam ter sido motivo de indeferimento liminar*”. E o conteúdo desta norma foi mantido após a Reforma – apesar de o regime de recorribilidade do despacho de citação ter sido abandonado (O regime de recorribilidade do despacho de citação foi abandonado logo pelo DL 242/85 de 9/7 que veio estatuir que “do despacho que mande citar o réu não cabe recurso”.) – tendo transitado para o artigo 234º, n.º 5, onde se refere que “*Não cabe recurso do despacho que mande citar os réus ou requeridos, não se considerando precludidas as questões que podiam ter sido motivo de indeferimento liminar*”.

Não estava, assim, vedada a apreciação da problemática da caducidade do direito de acção na

decisão recorrida, improcedendo, deste modo, a questão colocada na conclusão 2ª.

Quanto à questão de saber se a matéria da prescrição devia ter sido apreciada na decisão recorrida, acompanhamos a jurisprudência pacífica deste Supremo Tribunal no sentido de que a intempestividade de meio impugnatório usado pelo interessado implica a não pronúncia do tribunal no tocante às questões que tenham sido suscitadas na petição inicial, ainda que de conhecimento oficioso, na exacta medida em que a lide impugnatória não chega a ter o seu início - cfr., entre outros, os acórdãos proferidos em 21/05/2008, 3/12/2008, 11/02/2009 e 25/03/2009, nos processos nºs 293/08, 803/08, 802/08 e 196/09, respectivamente.

E este entendimento nem sequer acarreta prejuízo para o Recorrente, uma vez que a prescrição pode ser suscitada na execução fiscal e aí conhecida pelo respectivo órgão (artigo 175.º do CPPT), com a possibilidade de reclamação para tribunal no caso de o pedido ser indeferido, em conformidade com o disposto no artigo 276.º do CPPT.

Termos em que improcede a questão colocada na conclusão 1ª.

Por fim, quanto à questão do prazo para impugnar judicialmente o acto de liquidação, é inquestionável que tendo o contribuinte optado por deduzir reclamação graciosa contra o acto tributário de liquidação, o prazo para o impugnar judicialmente deixa de se contar da data limite para pagamento voluntário do tributo, passando a relevar a data do indeferimento (expresso ou silente) dessa reclamação. Todavia, há que distinguir duas situações:

- se não for proferida decisão na reclamação, há que aguardar pela formação do acto tácito de indeferimento e a partir daí o reclamante dispõe do prazo de 90 dias, contados desse acto silente, para deduzir impugnação - alínea d) do nº 1 do art. 102.º do CPPT;
- se for proferida decisão na reclamação, o reclamante dispõe de 15 dias, contados da notificação dessa decisão, para deduzir impugnação - nº 2 do art. 102.º do CPPT.

No caso vertente, é indiscutível que até ao momento

em que foi apresentada a impugnação não fora proferido qualquer acto expresso de indeferimento da reclamação, pelo que a impugnação apenas poderia ter por objecto a ficção desse indeferimento (acto tácito), que se formou com o decurso do prazo legal de decisão (seis meses, de harmonia com o disposto no artigo 57.º, nºs 1 e 5 da LGT).

E porque sem acto expresso se torna insustentável a instauração de impugnação, por carência de objecto, a presente impugnação estava inevitavelmente sujeita ao prazo de interposição previsto na alínea d) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT, isto é, ao prazo de 90 dias contados da data da formação da presunção de indeferimento tácito.


Mostrando o probatório que a reclamação foi instaurada em 16/03/2004 e que o acto tácito de indeferimento ocorreu, assim, em 16/09/2004, conclui-se, como se concluiu na decisão recorrida, que o prazo de 90 dias para impugnar terminava em 16/12/2004, sendo intempestiva a impugnação apresentada em 09/02/2005.

É certo que no caso de vir a ser proferido acto expresso de indeferimento da reclamação, o contribuinte pode ainda deduzir impugnação judicial no prazo de 15 dias contados da notificação desse indeferimento, em conformidade com o disposto no artigo 102.º nº 2 do CPPT. Todavia, até lá, não poderá apresentar impugnação judicial, não só por carência de objecto (falta de acto expresso impugnável) como por esse prazo pressupor, necessariamente, um acto de *notificação*, que constitui o termo inicial do prazo de 15 dias para deduzir impugnação e sem o qual o prazo não pode principiar. De outro modo estaria o Recorrente a obter um alargamento artificioso do prazo de dedução de impugnação, sem qualquer previsão para o seu terminus.

Improcedem, assim, todas as conclusões da alegação do presente recurso.

4. Termos em que, face ao exposto, acordam os Juízes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em negar provimento ao recurso.

Custas a cargo do Recorrente, com procuradoria que se fixa em 1/6.



Lisboa, 12 de Outubro de 2011. – *Dulce Manuel Neto* (relatora) – *João Valente Torrão* – *António Calhau*.