

Acórdãos STA**Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo**

Processo: 064/12
Data do Acórdão: 16-05-2012
Tribunal: 2 SECCÃO
Relator: ASCENSÃO LOPES
Descritores: OPOSIÇÃO À EXECUÇÃO FISCAL
 PRESTAÇÃO DE GARANTIA
 INCONSTITUCIONALIDADE
 SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO

Sumário:

I – A competência para a decisão do pedido de prestação de garantia ou de dispensa dessa prestação, quando formulado no âmbito de oposição à execução fiscal e visando a suspensão desta, cabe ao órgão da execução fiscal e não ao tribunal.

II – A alegação de inconstitucionalidade das normas do CPPT que permitem a prática de actos no processo judicial de execução fiscal por órgãos de natureza administrativa, designadamente o acto de citação, consubstancia fundamento legítimo de oposição à execução fiscal.

III – A norma do CPPT que atribui competência ao órgão de execução fiscal para ordenar a citação, não é inconstitucional, pois não atribui aos órgãos da administração competências que a Constituição da República Portuguesa reserva aos tribunais.

IV - Se relativamente à alegada não autorização de cobrança da taxa de promoção a sentença de primeira instância não fez qualquer explicitação dos factos que se deviam ter de considerar como relevantes e provados, nomeadamente para apreciação deste fundamento de oposição este Tribunal de recurso não dispõe, de base factual para decidir o recurso jurisdicional quanto a este fundamento.

Nº Convencional: JSTA00067597
Nº do Documento: SA220120516064
Data de Entrada: 24-01-2012
Recorrente: A....., LDA
Recorrido 1: INSTITUTO DA VINHA E DO VINHO, IP
Votação: UNANIMIDADE
Meio Processual: REC JURISDICIONAL
Objecto: SENT TAF VISEU
Decisão: PROVIMENTO PARCIAL
Área Temática 1: DIR PROC TRIBUT CONT - EXEC FISCAL
Legislação Nacional: LGT98 ART52 N4
 CPPTRIB99 ART170 N1 ART183 N1 ART103 N3 N4 ART199 ART169 N2 ART204 N1
 A I ART188 N1 ART151 N1
 L 15/2001 DE 2001/06/05
 CPC96 ART729 ART730

Legislação Comunitária: TCE ART88 N3
 REG CONS CEE 659/1999 ART14

Jurisprudência Nacional: AC STA PROC367/04 DE 2004/06/16; AC STAPLENO PROC0803/04 DE 2004/02/28;
 AC STA PROC0953/07 DE 2008/04/02; AC STA PROC0923/08 DE 2009/03/25; AC
 STA PROC0586/10 DE 2010/11/03; AC STA PROC042 DE 2011/03/10; AC STA
 PROC0817/11 DE 2011/05/25; AC STA PROC1088/11 DE 2012/04/26; AC STA

PROC1053/11 DE 2012/03/14

Referência a Doutrina:

JORGE DE SOUSA CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO ANOTADO E COMENTADO III PAG446.

Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral:

Acordam, em conferência, nesta Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo

1 – RELATÓRIO

A....., LDA., pessoa colectiva n.º, com sede em, concelho de Tondela, com os demais sinais nos autos, deduziu oposição à execução fiscal n.º 2704201001001833 contra si instaurada pela Fazenda Pública, por dívida ao Instituto da Vinha e do **Vinho**, doravante IVV, referente a taxas de promoção dos meses de Junho a Julho de 2009, cujo valor ascende a € 74.439,30, o qual acrescem custas e juros de mora. Por sentença de 20 de Setembro de 2009, foi julgada a oposição improcedente. Reagiu a ora recorrente, interpondo o presente recurso, cujas alegações **integram as seguintes conclusões:**

A. O presente recurso vem interposto da sentença proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu que julgou improcedente a oposição à execução, por erro na forma de processo e, uma vez que, alegadamente, não foi invocado nenhum dos fundamentos elencados no n.º 1 do artigo 204.º do CPPT.

B. A pretensão da A..... de oposição à execução da respeita o elenco taxativo do n.º 1 do artigo 204.º do CPPT, bem como a pretensão por si deduzida tem viabilidade e conclusão, razão pela qual não é manifesta a sua improcedência.

C. Na petição de oposição à execução foram invocados, em suma, os seguintes vícios: **(i) a inconstitucionalidade orgânica e material das normas do CPPT que determinam a prática de funções jurisdicionais pelo Serviço de Finanças no âmbito da execução fiscal, em especial, o n.º 1 do artigo 188.º do CPPT; (ii) a cobrança de uma taxa não autorizada/inexistente nas leis em vigor; (iii) a pendência de processo contencioso com efeito suspensivo.**

D. O primeiro dos vícios apontados pela A..... na sua petição de oposição é enquadrável na última alínea do n.º 1 do artigo 204.º do CPPT: a inconstitucionalidade invocada

consubstancia fundamento que, desde logo, não envolve a apreciação da legalidade da liquidação da quantia exequenda, nem representa interferência em matéria da exclusiva competência da entidade que emitiu o título, sendo provada, simplesmente, a partir de documentos — *in casu*, pelo documento de citação da A..... para a execução fiscal -, sendo certo que afecta a eficácia do acto de citação e consequente exigibilidade da dívida exequenda.

E. O segundo dos fundamentos invocados na petição de oposição que dá causa aos presentes autos, que se prende com a inexistência da taxa em questão nas leis em vigor/não autorização da cobrança da mesma taxa, tem cabimento expresso na alínea a) do n.º 1 do artigo 204.º do CPPT.

F. É ilegal a cobrança coerciva de uma quantia proveniente de uma taxa inexistente ou cuja cobrança não se encontra autorizada.

G. O IVV pretende fazer-se pagar de uma taxa cuja cobrança se encontra suspensa por decisão comunitária.

H. Nos termos do n.º 3 do art.º 88 do Tratado CE (TCE), o Estado Português encontra-se inibido de executar qualquer auxílio que esteja a ser objecto de um processo de apreciação pela Comissão até à emissão, por aquela entidade, de uma decisão final de aprovar (ou não) o auxílio em causa — cf. art.º 88.0, n.º 3, *in fine*, do TCE —, conforme sucede com o auxílio que a taxa de promoção em causa financia.

1. A própria Comissão «*recorda a Portugal o efeito suspensivo do n.º 3 do art.º 88.º do Tratado CE e remete para o art.º 14.º do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho que dispõe que os auxílios ilegais poderão ser reembolsados pelos seus beneficiários*» — cf. considerando n.º 147 do processo C 43/2004, junto aos autos como documento n.º 1 com a contestação apresentada pelo próprio IVV.

J. Até que a decisão final seja proferida pela Comissão quanto ao auxílio do período em questão, tanto esse auxílio, como o seu incindível modo de financiamento — a taxa de promoção — não podem ser postos em execução, o que equivale a dizer que a sua cobrança não está, ao momento da liquidação, autorizada, e que os diplomas nos quais essa liquidação se baseia são de considerar, de momento, juridicamente inexistentes.

K. A A..... pode invocar em juízo o efeito directo da proibição de execução constante do n.º 3 do art.º 88.º do TCE, para com isso fundamentar a ilegalidade da cobrança deste tributo, o que fez nos presentes autos.

L. O IVV, ao solicitar a instauração de processo de execução fiscal, e a Administração Tributária, ao instaurá-lo, estão simultaneamente a violar uma norma de direito comunitário e a aplicar legislação que à data tem forçosamente de se considerar juridicamente inexistente (ou, pelo menos, como não estando a produzir efeitos, o que será equiparado à inexistência).

M. Tais factos constituem manifestos fundamentos de oposição à execução, enquanto atinentes com a ilegalidade abstracta do tributo, nos termos do disposto no artigo 204.º, n.º 1, alínea a), do CPPT.

N. Este fundamento de oposição à execução não deverá ser julgado improcedente, atento, inclusivamente, o próprio teor das decisões comunitárias juntas aos autos pelo IVV com a sua contestação (cf. docs. 1 e 2 juntos aos presentes autos com a contestação do IVV), decisões nas quais o Tribunal *a quo* sustenta, precisamente, o indeferimento ou improcedência de tal fundamento — cf. páginas 6 e 7 da sentença proferida nos presentes autos.

O. Em Julho de 2010, foi com efeito proferida uma decisão pela Comissão Europeia no âmbito do procedimento de apreciação de auxílio estatal, decisão que foi junta pelo IVV como documento n.º 2 com a contestação apresentada nos presentes autos. Todavia, para além do próprio teor da decisão em questão e para além de tal decisão ser uma decisão condicional e de não ter ainda transitado em julgado (em face do recurso interposto pela República Portuguesa, junto como doc. n.º 3 pelo IVV),

P. Será relevante notar que essa decisão limita-se ao exame da aplicação da taxa de promoção a partir da sua entrada em vigor e até 31 de Dezembro de 2006 (**cf. ponto 133 da referida decisão, junta como doc n.º 2 pelo IVV**), data em que entraram em vigor novas orientações comunitárias para ao auxílios estatais,

Q. Sendo certo que, por um lado, a Comissão ainda não proferiu decisão relativamente à aplicação da taxa de promoção para além dessa data e, por outro lado, os presentes autos respeitam a uma execução fiscal instaurada para cobrança coerciva da taxa de promoção relativa ao período de Junho e Julho de 2009, período, portanto, desde logo não abrangido pela decisão referida!

R. Não poderá proceder, portanto, o entendimento de que o fundamento de estarmos perante a cobrança de uma taxa não autorizada/inexistente nas leis em vigor é *improcedente* por ter sido já proferida decisão final no aludido procedimento comunitário.

S. No que respeita à pendência de processo contencioso com efeito suspensivo — fundamento que não foi apreciado pelo Tribunal *a quo* -, a jurisprudência e a doutrina têm vindo a entender que, nas situações em que a exigibilidade da dívida seja afectada por qualquer motivo não definitivo, mas meramente temporário, esse motivo possa ser invocado em sede de oposição à execução, que terá por objecto, então, a suspensão da execução (*vide*, LOPES DE SOUSA, *in Código de Procedimento e de Processo Anotado*, 5.ª Edição, 2007, Vislis Editores, páq. 371; CARLOS PAIVA, *in O Processo de Execução Fiscal*, 1.ª Edição, 2008, Almedina, páq. 117; Ac, STA, de 13/12/2000, proc, o.º 25610; Ac. TCA Sul, proc. n.º 6016/01).

T. Tanto a doutrina, como a jurisprudência, enquadram tal fundamento na disposição residual da alínea i) do n.º 1 do artigo 204.º do CPPT.

U. A pendência de processo contencioso com efeito suspensivo invocada na petição inicial constitui, igualmente, fundamento legal e legítimo de oposição à execução, nos termos da alínea i) do n.º 1 do artigo 204.º do CPPT.

V. Não é manifesta a improcedência deste fundamento - que não foi, sequer, apreciado na sentença ora posta em crise - porquanto se encontra pendente processo de impugnação das liquidações em causa (processos n.ºs 1101/09.5BEVIS e 1189/09.9BEVIS) e o pedido de dispensa de prestação de garantia.

W. Não se verifica, *in casu*, qualquer erro na forma de processo, nem improcedência dos fundamentos alegados, devendo, em consequência, ser revogada a sentença recorrida, com as demais consequências legais.

X. A sentença recorrida viola o disposto no artigo 204.º, n.º 1, alíneas a) e i), do CPPT e art.º 88.º, n.º 3, do TCE.

Termos em que deverá o presente recurso proceder, revogando-se a sentença recorrida.

O recorrido contra-alegou formulando as seguintes conclusões:

A) A ora Recorrente requereu ao Tribunal que declarasse extinto o processo de execução fiscal n.º 2704 2010 01001833 instaurado no serviço de finanças de Viseu para cobrança coerciva de € 73.521,87 devidos ao IVV alegando, entre outros vícios, a inconstitucionalidade material e orgânica das normas do CPPT que autorizam a prática de actos de execução fiscal por órgãos de natureza administrativa e a não autorização de cobrança da taxa de promoção em crise.

B) A sentença recorrida indeferiu acertadamente aquela pretensão, considerando que «a Oponente não alega nenhum dos fundamentos previstos no artigo 204.º do

Código de Procedimento e de Processo Tributário» — *cfr.* sentença recorrida (cit.).

C) Os actos de natureza materialmente jurisdicional indicados no CPPT são a decisão (i) dos incidentes, (ii) dos embargos, (iii) da oposição à execução, (iv) dos recursos de actos praticados pelo órgão de execução, a verificação e graduação dos créditos e, por fim, (v) da anulação da venda — *cfr.* artigo 151.º, n.º 1 do CPPT, pelo que a instauração da execução fiscal e a citação do executado não consubstanciam actos materialmente jurisdicionais, ao contrário do que alega a Recorrente.

D) Quer o STA, quer o Tribunal Constitucional já se pronunciou no sentido da admissibilidade constitucional da atribuição de competências para a prática de actos de natureza não jurisdicional por parte da Administração fiscal, no âmbito do processo de execução fiscal — *cfr.* Acórdãos do STA de 19 de Fevereiro de 1992, proferidos nos recursos n.º 13763 e 13830, de 29 de Abril de 1992, proferido no recurso n.º 14123 e de 23 de Setembro de 1992, preferido no recurso n.º 14344 e do Tribunal Constitucional n.º 465/91, de 1 de Dezembro de 1991 e n.º 331/92, de 1 de Outubro de 1992, posição que foi ainda reafirmada pelo mesmo Tribunal nos Acórdãos n.º 152/02, de 17 de Abril de 2002 e n.º 263/02, de 18 de Junho de 2002.

E) A instauração pela Recorrente da presente acção de oposição à execução, com base exclusivamente no facto de existir uma investigação da Comissão a aspectos parcelares da taxa de promoção, não se encontrando, conseqüentemente, vedada ou suspensa a sua cobrança, não pode ser tida senão como a despropósito e totalmente improcedente.

F) Um auxílio não notificado à Comissão Europeia e objecto de investigação por parte daquela Instituição é tido como um «auxílio ilegal» apenas na acepção da alínea f) do artigo 1.º do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho, de 22 de Março de 1999, não exprimindo qualquer juízo quanto à incompatibilidade com o Direito Comunitário.

G) A Comissão, na decisão adoptada em 20 de Julho de 2010 e notificada ao IVV (ora Recorrido) em 28 de Setembro de 2010 concluiu pela compatibilidade da taxa de promoção cobrada pelo IVV, pelo que manifestamente não se(sic) o fundamento previsto no artigo 204.º, n.º 1, alínea a) do CPPT, ao contrário do alegado pela Recorrente.

Termos em que a sentença recorrida não merece qualquer censura, devendo ser mantida no que respeita ao indeferimento da pretensão da Recorrente em ver extinto o

processo de execução fiscal em que é executada, com as demais consequências legais.

Só nestes termos será respeitado o DIREITO e feita JUSTICA!

Juntamente com este recurso, subiu um outro recurso, interlocutório, que a Oponente havia, oportunamente, interposto da decisão proferida a fls. 52, na qual, relativamente ao pedido de isenção de prestação de garantia formulado na petição inicial de oposição para obtenção de efeito suspensivo da execução fiscal, se julgou que esse pedido devia ser formulado perante o Órgão da Execução Fiscal, no processo executivo cuja suspensão se pretende, decidindo, por isso, que “ deve a Oponente dirigir o pedido de dispensa de garantia ao processo executivo”

Este recurso interlocutório foi admitido a subir com o primeiro que, depois dele, houvesse de subir imediatamente.

Nas respectivas alegações conclui-se do seguinte modo:

A) A letra do n.º 4 do artigo 103.º do CPPT, ao invés de referir que a impugnação obsta à instauração da execução fiscal, vem estatuir que a «impugnação tem efeito suspensivo».

B) O «efeito suspensivo» referido diz respeito à cobrança da prestação tributária, o que se pode traduzir tanto numa não instauração do processo de execução fiscal (nos casos em que a impugnação judicial foi deduzida antes do termo do prazo de pagamento voluntário), como num não prosseguimento do mesmo processo (nas situações em que o mesmo já tiver sido instaurado).

C) Procurar limitar o âmbito de aplicação do disposto no n.º 4 do art.º 103.º do CPPT às situações em que a execução não se encontre ainda instaurada é - no modesto entender da - uma interpretação que se distancia em demasia da letra da do n.º 4 do artigo 103.º do CPPT, especialmente quando conjugada com as restantes disposições legais pertinentes, como o são o artigo 169.º, n.º 1, do CPPT ou o artigo 52.º, n.ºs 1 e 2 da LGT.

D) Não fará sentido admitir que o efeito suspensivo referido no n.º 4 do artigo 103.º do CPPT se traduza em obstar à instauração da execução, e não se traduza igualmente em suspender uma execução já instaurada.

E) O Tribunal, perante um pedido de prestação de garantia

em caso de apresentação de impugnação, averiguará previamente, através da administração tributária, qual o montante da garantia (vide, neste sentido, o corpo do texto do Acórdão do STA, de 27.05.2009, proferido no processo 0129/09, disponível em www.dgsi.pt), quer já se encontre instaurada a execução fiscal, quer ainda não se encontre pendente. Isto porque,

F) Mesmo nas situações em que não se encontra, ainda, instaurado o processo de execução fiscal, a garantia a prestar tem de cobrir, nos termos do disposto no n.º 5 do art.º 199.º do CPPT (ex vi artigo 103.º, n.º 4, in fine, do CPPT), para além do valor da dívida exequenda, juros de mora e custas, ainda 25% da soma destes montantes, informação de que o Tribunal não dispõe directamente.

G) Havendo uma remissão expressa no n.º 4 do artigo 103.º do CPPT para o disposto no n.º 5 do artigo 199.º do mesmo diploma, não se compreende como pode o Juiz a quo pretender que, nos casos em que não foi instaurada, ainda, execução fiscal, seja pelo singelo e inferior valor da impugnação que o Tribunal aferirá o valor da garantia a prestar.

H) A jurisprudência pacificamente aceita, nos casos em que a execução fiscal já se encontra pendente, que a garantia requerida nos termos do disposto no n.º 4 do artigo 103.º do CPPT seja prestada perante o Tribunal (vide, a título de exemplo, o Ac. do STA, de 27.05.2009, proferido no processo 0129/09, disponível em www.dgsi.pt).

I) Igualmente a doutrina corrobora este entendimento de que, em caso de apresentação de impugnação judicial, o Tribunal é o órgão competente para apreciar da prestação de garantias, mesmo que o processo de execução já tenha sido instaurado. Veja-se, por exemplo, o ensinamento do Prof. Doutor Rui Duarte Moraes, in *A Execução Fiscal*, 2ª edição, Almedina, 2006, pág. 79 ou Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, in *Código de Procedimento e de Processo Tributário - anotado e comentado*, Vol. II, Áreas Editora, 2007, página 245.

J) No que respeita à impugnação judicial, é, assim, unanimemente aceite, em face da redacção do n.º 4 do artigo 103.º do CPPT, que a competência para a decisão sobre a aceitação das garantias que visem o efeito suspensivo da execução fiscal cabe ao Tribunal.

K) No que concerne à oposição judicial à execução, a autorizada doutrina, mormente o Prof. Doutor Rui Duarte Morais (in A Execução Fiscal, 2ª edição, Almedina, 2006), defende que a competência para a decisão sobre a aceitação das garantias que visem o efeito suspensivo da execução fiscal cabe, igualmente, ao Tribunal, porquanto existe um paralelo entre a impugnação judicial e a oposição à execução.

L) A causa de suspensão da execução tanto no caso da impugnação judicial, como no caso da oposição à execução, é a instauração de uma fase judicial do processo. Na verdade, é em virtude da apresentação do articulado dirigido ao tribunal tributário que, cumulativamente com a prestação de garantia, se suspende a execução (cf., para a oposição à execução, os artigos 212.º e 169.º, n.os 1 e 5, do CPPT). Não o contrário, não por força da mera prestação de garantia.

M) Tanto no caso da impugnação, como no caso da oposição, não tem qualquer sentido útil que se proceda à penhora de bens do executado sem que se decida da questão - prévia - de atribuição a essa fase judicial iniciada (impugnação ou oposição) de efeito suspensivo, mediante a prestação (ou dispensa de prestação) de garantia, requerida pelo impugnante ou oponente. E se na impugnação o Tribunal que decide da questão "prévia" da aceitação de garantias para obter a suspensão da execução, faz todo o sentido, por uma identidade de situações e fundamentos já evidenciada, que na oposição também o seja.

N) O disposto no artigo 103.º, n.º 4, do CPPT é aplicável directamente à oposição a execução por força da remissão do artigo 212.º do mesmo Código. E, na verdade, a remissão do artigo 212.º para os «termos deste Código», remete para o regime da suspensão da execução e prestação de garantia em caso de apresentação de impugnação judicial (cf. as disposições conjugadas dos artigos 212.º, 169.º, n.º 5, 169.º, n.º 1 e 103.º, n.º 4, todas do CPPT).

O) O disposto no art.º 199.º do CPPT apenas se aplica à impugnação judicial por força da remissão da parte final do artigo 103.º, n.º 4, do CPPT, sendo que essa remissão deixa de fora o n.º 8 desse artigo 199.º.

P) Para que o artigo 199.º do CPPT - que consagra o regime

da prestação de garantia em caso de pagamento em prestações - seja aplicável à oposição a execução, tem de beneficiar igualmente de uma remissão expressa para o efeito, sendo que a remissão existente em sede de efeitos suspensivos da apresentação da oposição a execução - o artigo 212.º do CPPT - remete para o regime da impugnação judicial.

Q) O Executado que pretenda suspender a execução fiscal pela prestação de garantia na pendência de oposição à mesma, tendo-o requerido espontaneamente na petição de oposição, verá tal apreciação da prestação de garantia ser da competência do Tribunal.

R) Sendo o Tribunal a decidir da prestação de garantia, com vista à suspensão do processo de execução, então, deverá ser também o Tribunal a decidir da isenção da prestação dessa mesma garantia, que logra alcançar o mesmo efeito.

Nestes termos, deverá dar-se provimento ao presente recurso e, em consequência, ser revogado o despacho recorrido, declarando o Tribunal competente para apreciar o pedido de dispensa de prestação de garantia formulado cumulativamente com a petição de oposição à execução, com todas as consequências legais.

No recurso interlocutório foram apresentadas contra-alegações pelo IVV onde se conclui:

A. Os fundamentos do despacho recorrido foram os seguintes:

- O Tribunal apenas tem competência para decidir o pedido de dispensa de prestação de garantia nos casos previstos no artigo 103.º, n.º 4 do CPPT;
- Este preceito é aplicável apenas quando o impugnante pretende obstar à instauração do processo de execução fiscal na pendência de impugnação judicial precedente a essa mesma instauração;
- Encontrando-se já instaurada a execução fiscal no caso dos presentes autos, o pedido de dispensa da garantia com vista à SUE suspensão deve ser dirigido ao órgão competente para a execução fiscal e não ao Tribunal.

B. A Recorrente entende que o Tribunal efectuou uma interpretação incorrecta do disposto no artigo 103.º, n.º 4 do CPPT. tendo o Tribunal a quo competência para apreciar o pedido de dispensa ic prestação de garantia em qualquer circunstância, i.e., independentemente de, no momento do

pedido já ter sido instaurada a execução fiscal ou não.

C. Concluímos que:

- A jurisprudência deste Venerando Tribunal é unânime no entendimento de que a competência para decidir da dispensa da prestação de garantia para sustentar o processo de execução fiscal é do órgão de execução fiscal e não do Tribunal - neste sentido, v. acórdãos do STA de 3 de Julho de 2002, proferido no processo n.º 620/02, 9 de Outubro de 2002, proferido no processo n.º 896/02, de 16 de Outubro de 2002, proferido no processo n.º 1123/02;
- O STA já decidiu num caso idêntico em que também era Recorrente a A....., Lda. que «A competência para a decisão sobre a apreciação da garantia prestada ou do pedido de dispensa de prestação de garantia formulado no âmbito de oposição à execução fiscal, visando a suspensão desta, cabe ao órgão da execução fiscal e não ao tribunal» - cfr. Acórdão de 7 de Dezembro de 2010, proferido no processo n.º 091C/10 (cit).
- Também o princípio da indisponibilidade do crédito tributário por parte da Administração fiscal impede que seja sufragada solução diversa da constante do despacho recorrido na medida em que só nos termos da Lei Fiscal o crédito tributário poderá ser extinto ou reduzido e bem assim, permitida a excepção de dispensa de prestação de garantia.

Termos em que o despacho a quo não merece qualquer censura, devendo ser mantido no que respeita à incompetência do Tribunal para apreciar o pedido de dispensa de prestação de garantia, com as devidas consequências legais.

Só nestes termos será respeitado o DIREITO e feita JUSTIÇA.

O EMMP pronunciou-se emitindo o seguinte parecer:

1. Parece que nada obsta ao conhecimento dos recursos, tal como foram admitidos (fls. 61 e ss., e 168 e ss.).
2. É posta em causa a decisão proferida em oposição pela qual se julgou improcedente a oposição, quer quanto ao fundamento da *“inconstitucionalidade dos actos jurisdicionais praticados pelo chefe do serviço de finanças e preterição da formalidade prevista no n.º 1 do art. 188.º do CPPT”*, quer quanto ao fundamento de *“falta de autorização de cobrança da taxa de promoção e sua ilegalidade”*.
3. O que se invoca no recurso interposto não será de acolher, desde logo porque a reserva jurisdicional se mostra posta em causa com a citação que foi ordenada pelo dito chefe do serviço de finanças, *“já que tal despacho não se insere nos despachos jurisdicionais, não tendo por finalidade a composição de*

qualquer litígio”- ac. do S.T.A. de 16-6-04, rec. n.º 376/04, entre outros.

4. Quanto à invocada falta de autorização ou ilegalidade, mostra-se que no dito proc. n.º C 43/2004 foi proferida uma decisão pela Comissão Europeia a 20.7.10, a qual se pronunciou no sentido da taxa de promoção em causa, que é cobrada pelo Instituto do Vinho e da Vinha, ser compatível com a legislação comunitária, salvo no que respeita aos vinhos importados, em que foi detectado um comportamento abusivo, tendo sido fixadas certas obrigações ao Estado Português, de que foi mesmo assim interposto recurso de anulação, o qual se encontrará ainda pendente.

5. Parece que a dita decisão, proferida de acordo com o art. 108.º n.º2 do Tratado de Funcionamento da União Europeia, não consubstancia a falta de autorização que se invoca.

6. Relativamente à suspensão da execução decorrente da pendência de um processo de impugnação, o que tinha sido associado a um “pedido de dispensa da prestação da garantia”, em termos de se estar face a uma causa de inexigibilidade, foi proferida uma decisão interlocutória em que se decidiu quanto a este último tratar-se de um pedido deveria ser dirigido ao órgão de execução fiscal, nos termos expressamente previstos no art. 170.º do CPPT.

7. Sendo que se encontra expressamente previsto que a dispensa da garantia tenha na pendência de execução de ser assim requerida, não será de aplicar por remissão o que se encontra previsto no art. 103.º n.º2 do CPPT quanto à impugnação, sendo a tal que se refere o acórdão do S.T.A. de 27.05.2009, proferido no processo 0129/09, que a recorrente cita.

8. E que não será possível conhecer do dito fundamento sem que tenha sido fixada a respectiva factualidade, decidiu-se no ac. do S.T.A. de 16-11-2011, proferido no processo 0662/11.

9. Concluindo, parece que os recursos interpostos são de improceder.

Foram colhidos os vistos dos Exm^{os} Juizes Conselheiros Adjuntos, cumprindo decidir ambos os recursos.

2. O despacho interlocutório, constante de fls. 52, é do seguinte teor:

“Admito liminarmente a oposição. Comunique ao SF.

Notifique-se o Exm.º RFP para contestar em 10 dias.

Pedido de dispensa de garantia, 61º e sgs.: da petição inicial: Através do disposto no nº 4 do artº. 103º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) o legislador permitiu ao cidadão a possibilidade de, na Impugnação, mediante prestação de garantia, obstar a que seja instaurada execução fiscal. Esta situação só ocorre se a impugnação judicial for deduzida antes do termo do prazo de pagamento

voluntário do tributo, pois, decorrido este prazo, é extraída certidão da dívida para efeitos de instauração de execução - art.ºs, 88.º n.ºs 1 e 4, 162.º, 103.º, n.º 4 e 199.º, todos do CPPT. Se a garantia for prestada após a instauração do processo de execução esta suspende-se, cfr. o disposto no art.º 169.º do CPPT. Vejam-se a este propósito as anotações de Jorge Lopes de Sousa in CPPT anotado, 3a edição, 2002.

A nosso ver a aplicação do n.º 4 do art.º 103.º tem essencial pertinência na primeira das situações referida - antes da instauração da execução, para obstar à instauração.

Nos demais casos a prestação de garantia é, e deve ser a bem da tutela jurisdicional efectiva - porque se garante maior eficácia/celeridade - requerida e prestada no processo executivo.

A propósito vejam-se os art.ºs. 103.º n.º 4 que remete para o art.º 199.º, o qual se insere no título da Execução fiscal. Do artigo 199.º, n.º 5 resulta que a garantia é calculada/prestada pelo valor da dívida exequenda; ora não existindo execução o cálculo/prestação tem de ser aferido, excepcionalmente, pelo valor atribuído pelo autor da impugnação. Quem, melhor que o Órgão de Execução Fiscal (adiante OEF) para averiguar e decidir, em primeira linha, nos termos e para os efeitos do n.º 9 do art. 199.º da diminuição significativa do valor dos bens que constituem a garantia.

Como compatibilizar a celeridade que se impõe, com a necessidade de obter a concordância da administração tributária sobre a idoneidade da garantia nos termos do n.º 2 do 199.º. Sempre que haja, durante a existência da garantia, algum facto originador de alterações - cessação da garantia; diminuição ou reforço - é necessário que haja, sempre ou quase sempre, a audição/intervenção da Administração Tributária. Também se insere no Título da execução fiscal o art. 151, n.º 1 que define "à *contrário*" a competência do OEF, nesta se integrando a da decisão, em primeira linha, sobre a prestação, cálculo e demais incidentes da garantia.

O que se disse quanto à prestação da garantia é inteira e reforçadamente aplicável à apreciação, prima facie, do pedido de dispensa de garantia: Veja-se o n.º 4 do artigo 52.º da Lei Geral Tributária ao estipular "*A Administração Tributária... pode isentá-lo..*"; no mesmo sentido veja-se o 170.º, n.º 1 do Código de Procedimento e de processo tributário: "*...deve o executado requerer a dispensa ao Órgão de Execução Fiscal ...*".

Assim, pelas razões sumariamente indicadas, a bem da tutela jurisdicional efectiva, celeridade/eficácia, e no respeito pelo figurino normativo/processual instituído pela LGT e CPPT deve a Oponente dirigir o pedido de dispensa de garantia ao processo executivo".

CUMPRE DECIDIR:

O RECURSO DA DECISÃO INTERLOCUTÓRIA.

Questão idêntica foi decidida neste STA através do ac. de 28/03/2012 tirado no rec. 01145/11. Concordamos com a fundamentação para a qual remetemos. Ali se expendeu:

“A resolução da questão colocada no recurso do despacho interlocutório passa por saber a quem compete apreciar e decidir o pedido de dispensa de prestação de garantia com vista a obter a suspensão da execução fiscal face à instauração de processo de oposição a essa execução: se ao tribunal tributário, se ao órgão da execução fiscal. Segundo a decisão recorrida, essa competência cabe ao órgão da execução, devendo o pedido ser formulado no processo executivo cuja suspensão se pretende e aí ser apreciado e decidido pelo órgão da execução. Razão por que se decidiu instar «a Oponente a requerer a prestação de garantia no processo executivo, devendo de tal requerimento dar nota nestes autos».

Dissente a Oponente, ora Recorrente, desse julgamento, que reputa de errado, porquanto, na sua perspectiva, é ao tribunal que cabe apreciar e decidir a matéria relativa à prestação da garantia e/ou à isenção dessa prestação. Vejamos.

O artigo 52.º da Lei Geral Tributária dispõe, no seu n.º 4, que a administração tributária pode, a requerimento do executado «isentá-lo da prestação de garantia nos casos de a sua prestação lhe causar prejuízo irreparável ou manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido, desde que em qualquer dos casos a insuficiência ou inexistência de bens não seja da responsabilidade do executado.». E o artigo 170.º do CPPT estabelece, no seu n.º 1, que «Quando a garantia possa ser dispensada nos termos previstos na lei, deve o executado requerer a dispensa ao órgão da execução fiscal (...)».

Donde se depreende que a administração tributária tem competência, através do órgão da execução fiscal, para a apreciação e decisão do pedido de prestação de garantia e de dispensa dessa prestação.

Todavia, o artigo 183.º, n.º 1, do CPPT dispõe que se houver lugar a qualquer forma de garantia, ela será prestada junto do tribunal tributário competente ou do órgão da execução fiscal «onde pender o processo respectivo», assim se depreendendo que tanto o tribunal como o órgão da execução poderão deter competência para a decisão do pedido de prestação de garantia.

Neste contexto, torna-se necessário apurar onde deve ser deduzido e apreciado o pedido naqueles casos, como aquele que ora nos ocupa, em que existem processos simultaneamente pendentes perante o tribunal e perante o órgão da execução fiscal.

Tal questão foi já por diversas vezes analisada e decidida neste Supremo Tribunal, tendo-se firmado o entendimento, que subscrevemos e aqui deixamos acolhido, no sentido de que a competência para a decisão do pedido de prestação de garantia ou de dispensa dessa prestação, quando formulado no âmbito de oposição à execução fiscal e visando a suspensão desta, cabe ao órgão da execução fiscal e não ao tribunal – cfr. os acórdãos proferidos em 7/12/2010, no recurso n.º 0910/10 e em 16/12/2010, no recurso n.º 0907/10.

Como se deixou explicado naquele primeiro aresto, «o processo em que se deverá requerer a prestação de garantia deverá ser aquele em que se pretende que se produza o efeito suspensivo que a sua prestação produz, ou seja, visando a prestação de garantia suspender a executoriedade do acto de liquidação, obstando ao prosseguimento do processo de execução fiscal, parece que deverá ser nesta execução, perante o órgão da execução fiscal.

É este, aliás, o entendimento que se pode sintonizar com o poder atribuído à administração tributária, e não ao tribunal, de, a requerimento do executado, o isentar de prestação de garantia (artigos 52.º, n.º 4, da LGT e 170.º, n.º 1, do CPPT) - v. autor e obra citada.

É certo que o n.º 4 do artigo 103.º do CPPT vem lançar dúvidas sobre a correcção desta conclusão, nos casos de impugnação judicial, como salienta Jorge Lopes de Sousa, porquanto, na verdade, aí se estabelece, com uma redacção pouco feliz, que «a impugnação tem efeito suspensivo quando, a requerimento do contribuinte, for prestada garantia adequada, no prazo de 10 dias após a notificação para o efeito pelo tribunal, com respeito pelos critérios e termos referidos nos n.ºs 1 a 5 e 9 do artigo 199.º».

Ora, esta disposição, ao referir que é o tribunal quem notifica o interessado para prestar garantia, parece pressupor que é perante o próprio tribunal que a garantia tem de ser prestada; por outro lado, ao fixar-se aqui um prazo de 10 dias, em vez do prazo de 15 dias previsto no n.º 2 do artigo 169.º do CPPT para a prestação de garantia perante a AT, parece não se poder deixar de concluir que não se está a remeter o interessado para o procedimento de prestação de garantia perante a AT previsto nesse artigo. Aliás, essa remissão era

feita no n.º 3 deste artigo 103.º, na redacção original, em que se referia que «a impugnação tem efeito suspensivo mediante garantia adequada a solicitar, conceder e prestar nos termos do artigo 199.º», pelo que o facto de o n.º 4 do artigo 103.º, na redacção dada pela Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho, ter substituído esta norma pelo actual n.º 4 parece conduzir à conclusão de que se pretendeu criar um regime próprio para a impugnação judicial, sendo a garantia prestada perante o tribunal e no prazo mais curto de 10 dias. E, a ser assim, o tribunal terá de averiguar previamente, através da AT, qual é o montante da garantia, pois ela tem de cobrir «o valor da dívida exequenda, juros de mora até ao termo do prazo de pagamento limite de 5 anos e custas a contar até à data do pedido, acrescida de 25% da soma daqueles valores» (artigo 199.º, n.º 5) e nem todos estes elementos serão do conhecimento ou poderão ser calculados pelo tribunal (designadamente as custas devidas no processo de execução fiscal, que devem ser contadas até à data do pedido de prestação de garantia) - Jorge Lopes de Sousa, in obra citada.

No caso em apreço, o pedido de dispensa de garantia foi solicitado no âmbito de processo de oposição à execução fiscal, e não de impugnação judicial, mas com a finalidade de a reclamante, ora recorrente, obter efeito suspensivo no processo de execução fiscal.

E, assim sendo, será neste caso o órgão da execução fiscal o competente para apreciar tal pedido.».

Em face do que se vem de expor, e sempre com o devido respeito por contrária opinião, julgamos que a norma constante do artigo 103.º, n.º 4 do CPPT, que permite a apreciação pelo tribunal do pedido de prestação de garantia ou da sua dispensa, apenas é aplicável ao pedido formulado na pendência de impugnação judicial, e não já ao pedido formulado na pendência de oposição à execução fiscal”..

Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso do despacho interlocutório.

O RECURSO DA SENTENÇA.

A decisão recorrida é do seguinte teor:

I Relatório

A....., LDA., pessoa colectiva n.º, com sede em, concelho de Tondela, com os demais sinais nos autos, deduziu a presente oposição à execução fiscal nº2704201001001833 contra si instaurada pela Fazenda Pública, por dívida ao Instituto da Vinha e do Vinho, doravante IVV, referente a taxas

de promoção dos meses de Junho a Julho de 20 , cujo valor ascende a € 74.439,30, o qual crescem custas e juros de mora. Fundamentou a sua posição, alegando, em síntese:

a) Inconstitucionalidade dos actos jurisdicionais praticados por órgãos com natureza administrativa — o processo de execução fiscal, na configuração delineada pelo CPPT e pela LGT, é um processo de natureza judicial, sucede que em processos de execução fiscal, a função de decidir e ordenar a citação do executado, é, geralmente, atribuída aos serviços de finanças, função que se concretiza num acto materialmente jurisdicional por um órgão com natureza e funções administrativas, o que fere de inconstitucionalidade orgânica e material as normas do CPPT que determinam a prática de tais funções jurisdicionais, em especial, o n.º 1 do artigo 188.º do CPPT:

b) Dessa inconstitucionalidade resulta, no caso em apreço, a nulidade do mandado de citação emitido pelo senhor Chefe do Serviço de Finanças e, conseqüentemente, da citação efectuada, posto que foi ordenada por quem, para tanto, não tem constitucionalmente competência, o que se inova para todos os efeitos legais;

e) Este fundamento enquadra-se na previsão contida na alínea i) do n.º 1 do artigo 204º do CPPT, já que se trata de um fundamento provado unicamente por documento, que não envolve apreciação da legalidade da liquidação da quantia exequenda, nem representa tão pouco interferência em matéria da exclusiva competência da entidade que emitiu o título, pelo que a procedência do mesmo deverá ser apreciada pelo Tribunal;

d) A não autorização da cobrança da taxa de promoção, com base no disposto do art. 204º. n.º 1, a), do CPPT — A execução de urna quantia proveniente da cobrança de uma taxa inexistente ou não autorizada, conforme dispõe o preceito referido;

e) No caso em análise, o IVV pretende fazer-se pagar de uma taxa, cuja cobrança se encontra suspensa por decisão comunitária:

f) O montante devido pelas taxas de promoção é apurado de acordo com o estatuído no Decreto-Lei n.º 119/97, de 15 de Maio, que estabelece a mencionada taxa de promoção e na portaria n.º 383/97, de 12 de Junho, com a redacção que lhe foi conferida pela Portaria n.º 1428/2001, de 15 de Dezembro, que fixa o valor da taxa. Sucede que, a cobrança da mencionada taxa de promoção é contrária ao direito comunitário, designadamente ao disposto no Tratado de Roma no que concerne aos auxílios de Estado.

g) A suspensão da execução, até á decisão final sobre o pleito, obtém-se com a apresentação da petição da impugnação judicial, no caso, da presente oposição, por aplicação do disposto no n.º 5 do artigo 169.º CPPT. A suspensão dependerá, em princípio, da prestação de garantia idónea nos termos dos artigos 195.º ou 199.º do CPPT, sendo que o n.º 4 prevê que a administração tributária possa, a requerimento do executado, isentá-lo da prestação de garantia nos casos de a sua prestação lhe causar prejuízo.

Terminou, pedindo a procedência da oposição, e em consequência, ser declarada extinta a presente execução ou, em alternativa, ser declarada a suspensão da mesma, com isenção da prestação de garantia. cfr. fls. 4 a 27 dos presentes autos.

Admitida liminarmente a oposição por despacho proferido em 27-10-2010 (fls. 51 e 52 do processo físico), decidiu-se que o pedido de dispensa de garantia deveria ser apresentado no processo executivo, sendo o referido despacho objecto de recurso, o qual, admitido, se decidiu que subirá com o que for interposto da decisão final, cfr. despacho de 29-11-2010, fls. 86 do processo físico.

Notificada nos termos do art. 210.º do CPPT, veio o Exm.º Representante da Fazenda Pública pronunciar-se sobre uma questão prévia a ilegitimidade da representação da Fazenda Pública para representar em juízo o IVV. Sustentou carecer de legitimidade para representar em juízo o IVV, pelo que pediu a declaração de nulidade da notificação da fazenda pública e a notificação do referido instituto, cfr. fls. 56 a 57.

Veio o IVV sustentar o alegado pelo representante da fazenda pública, no respeitante à ilegitimidade do mesmo para estar em juízo enquanto representante do instituto mencionado.

Terminou, pedindo a sua notificação, nos termos do artigo 210.º do CPPT, de modo a poder apresentar a sua contestação. cfr. fls. 91 a 93.

Por despacho constante de fls. 108, frente e verso, foi dado como sem efeito a notificação do representante da fazenda pública, ordenando-se a notificação do IVV, vide fls. 108, frente e verso.

Notificado para contestar, veio o IVV apresentar a sua contestação, alegando, em síntese:

a) Processo de execução fiscal subjacente aos presentes autos — está em discussão uma dívida relativa a taxa de promoção, à qual ficam sujeitos «os **vinhos e produtos vínicos produzidos no território nacional, bem como os produzidos noutros países e aqui comercializados», sendo que o instituto referido, tentou cobrar a dívida referida por meio de pagamento voluntário.**

Todavia, a ora oponente manteve-se em falta, daí ter-se lançado mão do processo legal de execução fiscal, conforme prescreve o artigo 28º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 102/93, de 2 de Abril, como forma de obter o pagamento das taxas que lhe são devidas por lei. Referindo que a petição inicial a ora oponente não contesta a dívida;

b) Inconstitucionalidade material e orgânica das normas do CPPT que autorizam a prática de actos de execução fiscal por órgãos de natureza administrativa — veio o IVV referir que há muito a jurisprudência do STA e do T. Constitucional vem afirmando pacificamente a admissibilidade constitucional da atribuição de competências para a prática de actos de natureza jurisdicional por parte da Administração Fiscal, no âmbito do processo de execução fiscal. Neste sentido o IVV, sustentou que a invocada nulidade do mandado de citação emitido pelo Senhor Chefe de Finanças de Tondela não procede.

c) Pretensa não autorização de cobrança da taxa de promoção

— O IVV veio sustentar não assistir razão á ora oponente, pois que não se verifica qualquer ilegalidade ou contrariedade com o direito comunitário, no respeitante á cobrança das mencionadas taxas, O procedimento resultante da não notificação à Comissão já foi objecto de decisão final, decisão de 20 de Julho de 2010 (que juntou como documento n.º 2), que veio a definir que, as referidas taxas são auxílios estatais compatíveis com o mercado interno para efeitos do artigo 107.º, n.º 3 al. c) do TFUE; d) não se verifica o fundamento previsto no art. 204.º, n.º1, al. a), do CPPT, pelo que a presente execução deve prosseguir os seus trâmites.

e) Competência para a decisão sobre o pedido de dispensa da prestação de garantia — o representante do IVV veio sustentar que é ao órgão competente para a execução fiscal, nos termos do disposto no art. 170.º, n.º1 CPPT, que cabe conhecer da dispensa de prestação de garantia, e não ao tribunal.

Acrescentando que, *in casu*, tal pedido deveria ter sido dirigido ao Serviço de Finanças de Tondela.

Terminou pedindo, a absolvição da instância pelo facto de a presente oposição não ter fundamento, nos termos do art. 204.º do CPPT e, em alternativa, pediu a improcedência da presente oposição, não devendo o Tribunal conhecer do pedido de dispensa da prestação de garantia e prosseguindo o processo de execução fiscal os seus trâmites, vide fls. 57 a 65.

Veio o Digno Procurador da República pronunciar-se no sentido da improcedência da oposição, sustentando que os fundamentos da oposição são, apenas, os taxativamente enumerados nas diversas alíneas do artigo 204.º do CPPPT, sendo que a ilegalidade não consubstancia um desses fundamentos. Acresce, nos termos do art. 204.º h) do CPPT apenas pode ser fundamento de oposição quando a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação, o que não se verifica. Terminou sustentando que o prazo há muito foi ultrapassado para se proceder a eventual convalidação, cfr. fls 152 e 153.

II Fundamentação

As questões a apreciar prendem-se, fundamentalmente, com a admissibilidade da presente oposição à execução fiscal. Sendo questões de direito, cuja solução prévia prejudica o conhecimento das demais, cumpre por elas começar.

NULIDADES ABSOLUTAS

ERRO NA FORMA DE PROCESSO

Incumbe ao Tribunal o conhecimento de todas as questões suscitadas pelas partes, e apenas destas, sem prejuízo de a lei impor ou permitir o conhecimento oficioso de outras: art. 660º n.º 2 Código de Processo Civil (CPC), *ex vi* do art. 2º al. f) Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

Do teor da petição inicial ressalta, para além do mais, que a Oponente reage contra a instauração da execução, invocando a inconstitucionalidade dos actos jurisdicionais praticados pelo chefe do serviço de finanças e preterição da formalidade prevista no n.º 1 do artigo 188.º do CPPT, bem como invoca a falta de autorização de cobrança da taxa de promoção e sua ilegalidade.

Para tal peticiona que a presente oposição seja julgada procedente, por provada, e conseqüentemente extinta a presente execução, ou, em alternativa ser declarada suspensa. Para obter tais desideratos, optou a Oponente pela via da oposição.

O erro na forma de processo ocorre sempre que a forma processual escolhida não corresponde à natureza ou valor da acção e constitui nulidade, de conhecimento oficioso: art. 199º e 202º do Código de Processo Civil (CPC).

O erro na forma de processo afere-se pelo pedido ou pretensão que o autor pretende obter do tribunal com o recurso à acção; por outro lado, constitui vinculação temática para o tribunal, pois é dentro dele que o tribunal se move: art. 668º n.º 1 al. e) do CPC.

O pedido é o efeito jurídico que se pretende obter com a acção, ou seja, a finalidade, o resultado, a providência que se quer alcançar: art. 498º n.º 3 do CPC.

No que concerne ao fundamento de inconstitucionalidade dos actos jurisdicionais praticados pelo chefe do serviço de finanças, alegado pela oponente, segundo o entendimento da jurisprudência, o Acórdão do STA, de 16-06-2004, recurso n.º 367/04, preconiza que: *“Nos termos do artigo 103º da LGT o processo de execução fiscal tem natureza judicial, sem prejuízo da participação dos órgãos da administração tributária nos actos que não tenham natureza jurisdicional”*. Significa isto que não obstante a sua natureza de processo judicial há actos na execução que podem ser praticados pela AF. Um desses actos é a citação. Na verdade, o acto de dar a conhecer ao executado a interposição contra ele da execução ou a chamá-lo ao processo, não implica qualquer decisão relativa à composição do litígio ou do conflito de interesses existente. A AF não vai decidir nada mas apenas dar conhecimento do que existe. Mas, de qualquer modo, o n.º 2 do artigo 103.º da LGT, permite sempre aos interessados o direito de reclamação para o juiz dos actos materialmente administrativos, assim havendo o controlo por este de todos os actos praticados, em conformidade com o carácter judicial do processo. Situação similar ocorre no processo civil, dizendo o n.º1 do artigo 234º do CPC que *“incumbe à secretaria promover oficiosamente, sem necessidade de despacho prévio, as diligências que se mostrem adequadas à efectivação da regular citação pessoal do réu e à rápida remoção das dificuldades que obstem à realização do acto”*, sem prejuízo dos casos em que a lei imperativamente faz depender a citação de despacho judicial (artigo 234º n.º4 do CPC). E nunca vimos defender que esta norma viola a função jurisdicional. A citação levada a efeito pelo chefe da repartição de finanças no processo executivo não viola pois o disposto nos artigos 103º e 54º n.º1 alínea h) da LGT. Nem outra coisa resulta do acórdão 24634 de 27 de Setembro de 2000 do Supremo Tribunal Administrativo, pois nele se reitera que a opção do legislador pela natureza judicial do processo de execução fiscal não invalida a participação da administração tributária na realização do seu escopo judicial. Nem se vê em que é que o facto de a citação ser efectuada pelo chefe da

repartição de finanças possa pôr em causa a separação e independência dos órgãos de soberania ou o exercício da função jurisdicional pelos tribunais (artigo 111º e 202º da CRP citados pela recorrente) quando, como se disse, pode sempre haver reclamação para o juiz, o qual controlará a legalidade da actuação do chefe da repartição de finanças. A competência deste não é uma competência que o juiz nele haja delegado, sendo que é o próprio artigo 35º do CPPT que permite que o despacho que ordena a citação seja impresso ou assinado por chancela. O que bem ilustra que tal despacho não tenha que assumir carácter jurisdicional

Ainda sobre a constitucionalidade que se vem referindo vejamo-nos também a jurisprudência referida pelo IVV, quer á do STA quer a do tribunal Constitucional.

Por outro lado, caso pretendesse a Oponente arguir a nulidade da citação, incumbia-lhe primeiramente apresentar um requerimento no órgão de execução fiscal competente no sentido de este se pronunciar sobre a aludida nulidade e, posteriormente, com base na decisão proferida no sentido do indeferimento do pedido, poderia a oponente, da mesma, interpor reclamação nos termos do artigo 276º do CPPT. Sobre a pretensa não autorização de cobrança da taxa de promoção e sua ilegalidade a resposta também se impõe com clareza pois resulta, para além do mais, do enfoque argumentativo apresentado pelo IVV, veja-se supra, no relatório, o referido na al. e), na síntese de argumentos que esgrimiui. Enfoque que tem suporte documental, o constante de fls. 75 a 88. Pelo contrário, a versão apresentada pela Oponente outro suporte não tem que não seja o de uma argumentação que traduz uma leitura muito “especial” de normas e procedimentos comunitários, leitura que não tem qualquer aderência à efectiva realidade verificada.

No que respeita ao pedido de isenção de garantia e consequente suspensão da execução, já sobre o assunto nos pronunciamos, vide supra no relatório.

Por outro lado a prejudicialidade que a seguir se referirá, mesmo que aquela pronúncia não existisse, retiraria necessidade de mais aprofundadamente nos pronunciarmos sobre o pedido de isenção de garantia e consequente suspensão do processo executivo.

A oposição á execução fiscal é permitida com os fundamentos previstos no artigo 204.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário — cfr., correspondentemente, o artigo 286.º do Código de Processo Tributário, e também o artigo 176.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos. Em execução fiscal, mormente por meio de oposição a ela, atendendo ao carácter especial e sumário deste instrumento processual, tem por escopo essencial o ataque (global ou parcial) à execução fiscal, visando a extinção da execução, ou absolvição do executado da instância executiva, pela demonstração do infundado da pretensão de entidade exequente.

No caso *sub judicio*:

a Oponente não alega nenhum dos fundamentos elencados no n

° 1, do art. 204°. do CPPT, como tal, a forma de processo adequada ao caso concreto não pode ser a oposição, ou a alegação é, efectivamente, insustentada.

É certo que, como dispõem os artigos 97.º, n.º 3 da LGT e 98.º, n.º 4 do CPPT, se deve ordenar a correcção do processo quando o meio usado não for o adequado, nos termos da lei, mas, por outro lado, tem vindo a jurisprudência a entender que a convoção na forma do processo adequada só se deve operar quando não seja manifesta a improcedência ou intempestividade desta.

Ou seja, a convoção é legalmente admissível se o pedido se adequar à forma processual correcta e desde que não esteja ultrapassado o prazo legal permitido para essa forma de processo.

Ora, no caso em apreço, independentemente de estar ainda em prazo, com base nos fundamentos invocados na petição inicial apresentada (inconstitucionalidade dos actos jurisdicionais praticados pelo chefe do serviço de finanças), é manifesto que estes não constituem fundamento de impugnação judicial, pois nela não são invocados vícios que afectem a validade do acto de liquidação mas sim a exigibilidade da dívida, daí que a possibilidade de convoção não seja admissível. Sempre se dirá que as impugnações foram deduzidas, como se resulta da petição inicial desta Oposição.

Dispõe o artigo 209º, n.º 1, alínea b) do CPPT que. “1 — *Recebido o processo o Juiz rejeitará logo a oposição por um dos seguintes fundamentos: ... b) Não ter sido alegado algum dos fundamentos admitidos no n.º1 do artigo 204º*”

Assim:

1 relativamente à alegada inconstitucionalidade, não havendo fundamento legal para a procedência desta oposição, porque não foi liminarmente rejeitada ao abrigo do disposto do referido normativo, cumpre agora em sede de sentença determinar a sua improcedência, ficando prejudicado o conhecimento de qualquer outra questão

2 quanto à pretensa não autorização de cobrança da taxa de promoção e sua ilegalidade manifestamente se verificou a ausência de sustentabilidade do alegado pela Oponente.

Improcedência que, por via da hierarquização das questões, prejudica a análise das demais questões.

III Decisão

Pelo exposto julgo improcedente a presente oposição”.

3 – DO DIREITO

Nos presentes autos de acordo com as alegações da recorrente, nomeadamente na conclusão C) os vícios invocados são: “C. Na petição de oposição à execução foram invocados, em suma, os seguintes vícios: (i) a inconstitucionalidade orgânica e material das normas do CPPT que determinam a prática de funções jurisdicionais pelo Serviço de Finanças no âmbito da execução fiscal, em

especial, o n.º 1 do artigo 188.º do CPPT; (ii) a cobrança de uma taxa não autorizada/inexistente nas leis em vigor; (iii) a pendência de processo contencioso com efeito suspensivo.”. Vejamos.

No primeiro dos vícios invocados, a recorrente pretende fazer valer a posição, segundo a qual, existe inconstitucionalidade orgânica e material das normas do CPPT que determinam a prática de funções jurisdicionais pelo serviço de Finanças no âmbito da execução fiscal. Quanto à alegada inconstitucionalidade orgânica e material das normas do CPPT que determinam a prática de funções jurisdicionais pelos Serviços de Finanças no âmbito da execução fiscal, mais especificamente o n.º 1 do artigo 188º do CPPT que atribui ao órgão de execução fiscal o poder para ordenar a citação do executado, a recorrente apenas diz que esse fundamento se enquadra na aliena i) do n.º 1 do artigo 204º do CPPT e que, por isso, não há erro na forma de processo.

Acontece que, sobre esse fundamento, a sentença recorrida, invocando o acórdão do STA de 16/6/2004 proferido no recurso n.º 367/04, pronunciou-se sobre o mérito, dizendo que “o acto de dar a conhecer ao executado a interposição contra ele da execução ou a chamá-lo ao processo, não implica qualquer decisão relativa à composição do litígio ou do conflito de interesses existente». Ao pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade material da norma que dá poderes ao órgão de execução fiscal para ordenar a citação, vendo aí uma actuação meramente administrativa, desprovida de carácter jurisdicional, a sentença pressupõe que esse fundamento pode ser incluído no âmbito da oposição, e por isso, não lhe pode ser feita a censura que a recorrente lhe dirige.

Quando a sentença se refere à existência de erro na forma de processo, fá-lo apenas para responder à conclusão que a oponente retira no artigo 20º da petição da alegada inconstitucionalidade. Com efeito, após invocar a inconstitucionalidade do n.º 1 do artigo 188º do CPPT, a oponente alega que dela resulta a nulidade do mandado de citação emitido pela chefe do serviço de finanças e, conseqüentemente, da citação efectuada, posto que efectuada por quem, não tem constitucionalmente competência para tanto. Ora, se pretendia alegar a nulidade da citação, diz a sentença, que deveria ter dirigido tal pedido ao órgão de execução fiscal e não ao tribunal através da oposição.

E nenhum reparo se pode fazer a este julgamento.

De acordo com a corrente jurisprudencial reiterada e uniforme deste Tribunal, a propósito da arguição e conhecimento das nulidades processuais decorrentes da falta ou nulidade da citação em processo de execução fiscal, tem que se reconhecer que a falta de citação não se presta a servir de fundamento à oposição. Não só não cabe no âmbito da alínea i) do n.º 1 do art. 204.º do CPPT, por não ser um acto predestinado à extinção da execução, como está fora do alcance do n.º 1 do artigo 151.º do CPPT, por não se tratar de uma questão jurídica controvertida. Com efeito, diz-se no Acórdão do Pleno da Secção de 28/2/04, no recurso n.º 0803/04, que *«o facto de a alínea i) do n.º 1 do artigo 204.º do CPPT não rechaçar, peremptoriamente, a consideração da nulidade do citação como fundamento de oposição à execução, não significa que este meio processual seja o próprio para a invocar. Isto porque a nulidade da citação consubstancia uma nulidade do processo executivo, e as nulidades devem ser invocadas e apreciadas no processo em que ocorreram, tendo em vista a sua sanção e o prosseguimento do processo. Ao passo que a oposição à execução persegue a extinção do processo ou, pelo menos – em casos restritos – a sua suspensão»*, Jurisprudência esta que tem vindo a ser seguida de forma unânime em decisões posteriores (cfr. ac. do STA de 2/4/08, rec. n.º 0953/07, de 25/3/09, rec. n.º 0923/08, de 3/11/2010, rec. n.º 0586/10, de 10/3/2011, rec. n.º 042 e de 25/5/2011, rec. n.º 0817/11). Por outro lado, diz-se nos acórdãos do STA de 2/4/2008 (rec. n.º 0953/07) e de 25/3/09 (rec. n.º 093/08) que *«o sentido desta norma do art.º 151.º é o de atribuir ao tribunal o conhecimento de todas as questões de carácter jurisdicional, deixando às autoridades administrativas apenas as tarefas conexas com os fins da execução fiscal que não envolvam a resolução de questões jurídicas controvertidas. No entanto, se se tratar de nulidade por omissão da prática de um acto que deveria ser praticado, deverá entender-se que não se está ainda perante uma questão controvertida, pelo que a sua prática deverá ser requerida ao órgão da execução fiscal, só havendo possibilidade de solicitar a intervenção do tribunal, através de uma reclamação nos termos do art.º 276.º, se for indeferido o respectivo requerimento»*.

A recorrente não impugnou directamente a decisão de fundo quanto ao juízo sobre a constitucionalidade da norma que permite ao órgão de execução fiscal ordenar a citação do executado. Em todo o caso, a posição que se tomou na sentença recorrida sobre essa questão corresponde à que

vem sendo defendida pela jurisprudência, com a qual se concorda. Ora, é jurisprudência pacífica que a natureza judicial do processo de execução fiscal não contende com a prática, pelos órgãos da administração tributária, de actos de natureza não jurisdicional, não sendo como tal, inconstitucionais as normas que atribuem competência ao órgão da administração tributária a prática de actos que nada têm que ver com o exercício de competências dos tribunais. Para esta jurisprudência a natureza judicial do processo de execução fiscal não impede a prática, pelos órgãos da administração tributária, de actos de natureza não jurisdicional, não sendo inconstitucionais as normas que atribuem competência ao órgão de execução fiscal para a prática de actos de natureza não jurisdicional, designadamente para o acto de citação.

Como se decidiu no acórdão de 26/4/2012, proferido no processo nº 1088/11, onde a recorrente invoca a mesma questão, a competência atribuída por este normativo aos órgãos da administração tributária é precisamente a competência para a prática de actos de natureza não jurisdicional no processo de execução fiscal. Como aí se refere *«a jurisprudência da Secção de Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo, tem-se pronunciado, de forma consolidada e de há longo tempo, no sentido de que não contende com a natureza judicial do processo executivo fiscal o facto de a citação ser ordenada pelo chefe da repartição de finanças, já que tal despacho não se insere nos despachos jurisdicionais, não tendo por finalidade a composição de qualquer litígio (cf. Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 20.02.2008, recurso 999/07, de 16.06.2004, recurso 367/04, de 02.05.2001, recurso 25027, e de 19-2-92, recursos ns. 13763 e 13830.) E instado a pronunciar-se sobre a constitucionalidade da atribuição de competência à Administração Tributária para instauração e prática de actos no processo de execução fiscal o Tribunal Constitucional vem também entendendo que a decisão de instauração não envolve um juízo definitivo sobre a exequibilidade do título ou sobre a verificação dos pressupostos da acção executiva, não havendo nesse acto qualquer composição de interesses, pelo que ele não tem natureza jurisdicional – conferir neste sentido acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 331/92, de 21/10/1992, n.º 152/2002, de 17-4-2002, publicado no Diário da República, II Série, de 31-5-2002, e n.º 263/02, de 18-6-2002, publicado no Diário da República, II Série, de 13-11-2002».*

Quanto ao terceiro fundamento invocado:

A recorrente invoca ainda a pendência de processo contencioso com efeito suspensivo. Quanto a esta questão ela é enquadrável no âmbito da alínea i) do nº 1 do artº 204º do CPPT, e ainda nesse processo pode ter sido ou não, prestada garantia ou penhorados bens que garantam a dívida exequenda.

Mas verifica-se que na petição inicial de oposição não foi alegado que existiam pendentes impugnações com efeito suspensivo (sublinhado nosso). Apenas se noticia a interposição de impugnações. E, no articulado dessa peça, a recorrente defende que, tal como resulta do nº 4 do artigo 103º do CPPT para a impugnação judicial, também em sede oposição pode ser formulado pedido de prestação de garantia e, por igual razão, também pode ser deduzido o pedido de dispensa de garantia. E no pedido, além da extinção da execução pediu subsidiariamente que fosse deferido o pedido de dispensa de prestação de garantia. Portanto, a oposição à execução, nesta parte, não deriva do facto de ter sido instaurado um processo de execução fiscal após ter sido prestada garantia e antes da impugnação judicial estar decidida. A pretensão do oponente circunscreve-se apenas ao pedido de dispensa de prestação de garantia que, no seu entender, pode ser efectuado na acção de oposição à execução.

É certo que se for instaurada execução fiscal quando está pendente a impugnação judicial com garantia já prestada ou estando por decidir o pedido de prestação formulado nesse processo, a execução será ilegal, podendo o executado deduzir oposição, que será enquadrável na alínea i) do artigo 204º do CPPT. E actualmente, após a redacção dada ao nº 4 do artigo 103º do CPPT pela Lei nº 15/2001 de 5/6, e em conjugação com o nº 1 do artigo 183º, a prestação de garantia pode ser efectuada no próprio processo de impugnação. Ora, se a impugnação da liquidação tem efeitos suspensivo, em consequência da garantia nela prestada, a execução fiscal não pode ser instaurada.

Mas não foi esse o fundamento da presente oposição, como de resto já foi decidido em casos iguais entre as mesmas partes recentemente julgados neste Tribunal, nos acórdãos de 14/23/2012, rec. nº 1053/11 e de 26/4/2012, rec. nº 1088/11, em que a questão suscitada é em tudo idêntica a esta. Também aí a recorrente alegou a pendência de processo contencioso com efeitos suspensivo, mas não era essa a realidade que resultava dos autos, nomeadamente da petição inicial de oposição.

A pretensão da recorrente formulada na petição inicial não é

sequer a suspensão da execução com fundamento na inexigibilidade temporária da dívida, como sustenta em sede de recurso. Nos casos excepcionais em que a oposição pode ter em vista a suspensão da execução é preciso alegar e demonstrar que a exigibilidade da dívida exequenda está temporariamente afectada, nomeadamente por suspensão legal, judicial ou administrativa da eficácia da liquidação. Mas o que oponente pretendeu foi que o tribunal declarasse a dispensa de garantia para efeitos de suspensão de execução, o que bem diferente.

Sobre essa pretensão, decidiu-se no despacho liminar que o oponente deveria apresentar tal pedido no processo executivo, o que está de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 170.º do CPPT que atribui ao órgão de execução fiscal, e não ao tribunal, o poder de decidir sobre essa pretensão. Tal despacho foi objecto de recurso interlocutório apreciado supra.

A mesma recorrente suscita ainda **como segundo fundamento** na sua ordem de exposição a questão da Inexistência da taxa em questão nas leis em vigor, decorrente da não autorização da cobrança da mesma taxa. Argumenta-se no recurso que a ilegalidade invocada na petição de oposição não é a ilegalidade do ilícito tributário ou da liquidação da taxa de promoção (...) mas sim, a ilegalidade abstracta de tributo em causa.

E isto porque o IVV pretende fazer-se pagar de uma taxa cuja cobrança se encontra suspensa por decisão comunitária.

Com efeito sustenta a recorrente que, nos termos do n.º 3 do art.º 88 do Tratado CE (TCE), o Estado Português se encontra inibido de executar qualquer auxílio que esteja a ser objecto de um processo de apreciação pela Comissão até à emissão, por aquela entidade, de uma decisão final de aprovar (ou não) o auxílio em causa, conforme sucede com o auxílio que a taxa de promoção em causa financia.

E que a própria Comissão «recorda a Portugal o efeito suspensivo do n.º 3 do art.º 88 do Tratado CE e remete para o art.º 14.º do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho que dispõe que os auxílios ilegais poderão ser reembolsados pelos seus beneficiários», chamando à colação o considerando n.º 147 do processo C 43/2004, junto aos autos como documento n.º 2 com a contestação apresentada pelo IVV.

Assim conclui que até que a decisão final seja proferida pela Comissão quanto ao auxílio do período em questão, tanto esse auxílio, como - o seu incindível modo de financiamento

- a taxa de promoção - não podem ser postos em execução, o que equivale a dizer que a sua cobrança não está, ao momento da liquidação, autorizada, e que os diplomas nos quais essa liquidação se baseia são de considerar, de momento, juridicamente inexistentes.

Contra o assim alegado responde a entidade recorrida, sustentado nas suas contra-alegações que a Comissão, na decisão adoptada em 20 de Julho de 2010 e notificada ao IVV (ora Recorrido) em 28 de Setembro de 2010 concluiu pela compatibilidade da taxa de promoção cobrada pelo IVV, pelo que manifestamente não se verifica o fundamento previsto no artigo 204.º, nº 1, alínea a) do CPPT, ao contrário do alegado pela Recorrente»

Sobre tal fundamento decidiu-se na sentença recorrida, de uma forma sumária, que **“Sobre a pretensa não autorização de cobrança da taxa de promoção e sua ilegalidade a resposta também se impõe com clareza pois resulta, para além do mais, do enfoque argumentativo apresentado pelo IVV, veja-se supra, no relatório, o referido na al. e), na síntese de argumentos que esgrimii. Enfoque que tem suporte documental, o constante de fls. 75 a 88. Pelo contrário, a versão apresentada pela Oponente outro suporte não tem que não seja o de uma argumentação que traduz uma leitura muito “especial” de normas e procedimentos comunitários, leitura que não tem qualquer aderência à efectiva realidade verificada”**.

Como salienta o Ac. deste STA de 26/12/2012 tirado no recurso 1088/11-30 onde foi suscitada a mesma questão pela mesma recorrente, este fundamento de oposição é, em tese, subsumível à al. a) do nº 1 do referido normativo, na medida em que diz respeito à ilegalidade abstracta do tributo, ou seja, não reside directamente no acto que faz aplicação da lei ao caso concreto mas na própria lei cuja aplicação é feita. E, como sublinha Jorge Lopes de Sousa, no seu Código de Procedimento e Processo Tributário anotado, vol. III, pag. 446, cabem neste conceito de ilegalidade abstracta todos os casos de actos que aplicam normas que violam regras de hierarquia superior, designadamente, além das normas constitucionais, as de direito comunitário ou internacional vigente em Portugal ou mesmo normas legislativas de direito ordinário quando é feita aplicação de normas regulamentares.

A decisão recorrida, que assim não decidiu, não pode, pois, ser confirmada, pelo que deverá, nesta parte, ser revogada. Da impossibilidade de conhecimento em substituição. Face ao provimento do recurso nesta parte e à consequente revogação da decisão recorrida suscita-se a questão da possibilidade de conhecimento, em substituição, deste fundamento de oposição relativo à alegada não autorização

de cobrança da taxa de promoção.

Sucedem que a sentença de primeira instância não fez qualquer explicitação dos factos que se deviam ter de considerar como relevantes e provados, nomeadamente para apreciação deste fundamento de oposição.

Também este Tribunal de recurso não dispõe, de base factual para decidir o recurso jurisdicional, uma vez que, face ao alegado pela recorrente e pelo recorrido, ele pressupõe uma realidade de facto que não está pré-estabelecida, nem nesta sede se pode estabelecer, por o Tribunal carecer de poderes de cognição em sede de facto.

Há, assim, um défice na fixação dos elementos de facto pertinentes para a discussão do aspecto jurídico da causa, que impõe a necessidade de ampliação da matéria de facto (arts.729º e 730º do Código de Processo Civil).

4- Decisão:

Nestes termos acordam, em conferência, os juízes da Secção de Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo em conceder parcial provimento ao recurso e revogar parcialmente a sentença recorrida. Mantendo-se o julgamento de improcedência da oposição quanto ao primeiro e terceiro fundamentos de recurso, e ao abrigo do disposto no nº 3 do artigo 729º do Código de Processo Civil, ordenar a baixa dos autos à primeira instância, para ser substituída por outra que, após ampliação da base factual, de acordo com o que se atrás se apontou, conheça do mérito do segundo fundamento de recurso e oposição invocado. Custas pela recorrente e recorrido (que contra-alegou neste Supremo Tribunal e decaiu em parte) na proporção de 2/3 e 1/3 respectivamente.

Lisboa, 16 de Maio de 2012. - *Ascensão Lopes* (relator) - *Pedro Delgado - Valente Torrão*.