

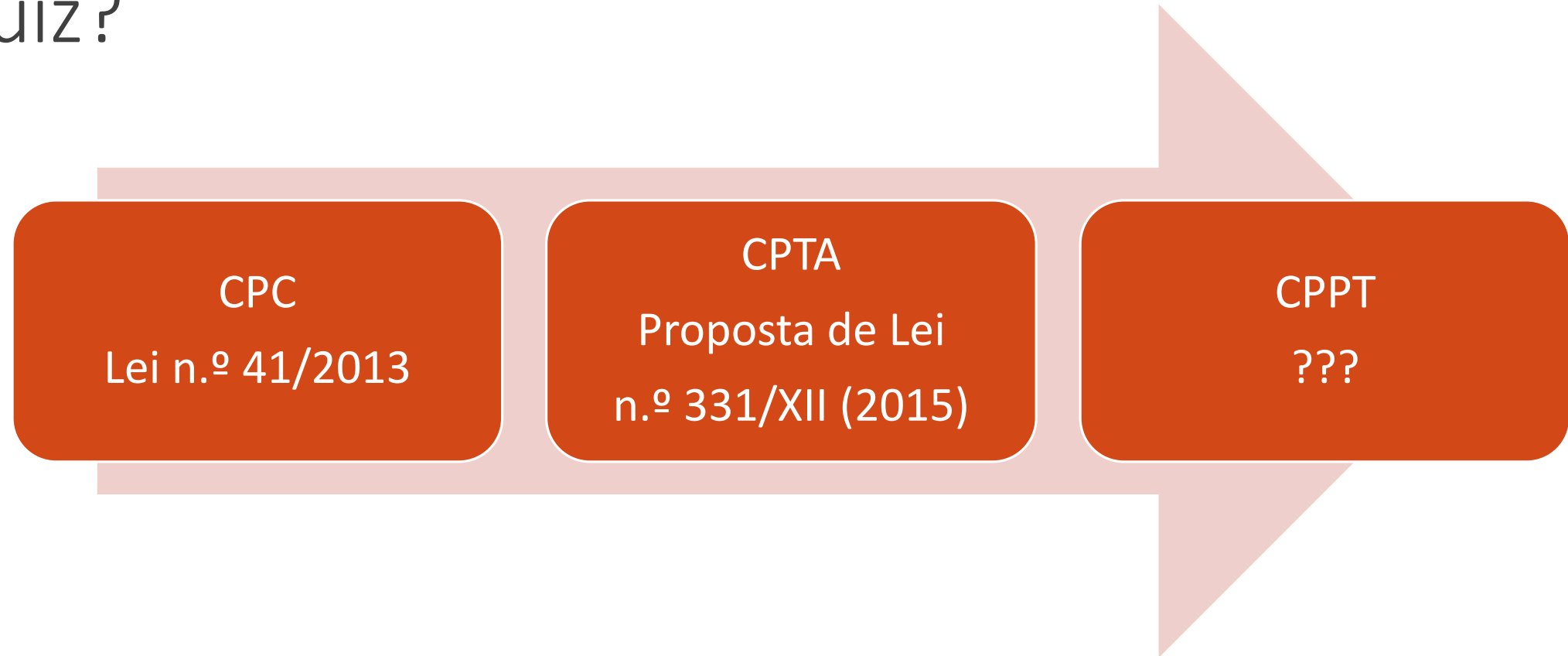
# O novo CPTA e a sua aplicação subsidiária no contencioso tributário: vantagens e desvantagens

---

SUZANA TAVARES DA SILVA – FDUC | IJ

A caminho de um processo único organizado sob a ideia de gestão processual por parte do juiz?

---



# Casos de aplicação do CPTA pelo TT

---

- Recurso contencioso do indeferimento total ou parcial ou da revogação de isenções ou outros benefícios fiscais, quando dependentes de reconhecimento da Administração Tributária, bem como de outros actos administrativos relativos a questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do acto de liquidação (art. 97.º/1p e 2);
- Conflitos de competências entre tribunais tributários e tribunais administrativos e entre órgãos da administração tributária do governo central, dos governos regionais e das autarquias locais (art. 97.º/3);
- Os meios acessórios de intimação para consulta de processos ou documentos e passagem de certidões (art. 146.º/1)
- Produção antecipada de prova (art. 146.º/1 CPPT)
- Execução coerciva de sentenças (art. 146.º/1 CPPT)

# Impugnação de outros actos administrativos relativos a questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do acto de liquidação - exemplos

---

- Importa, na senda da jurisprudência do STA, **estretar o critérios dos actos administrativos relativos a questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do acto de liquidação**
- Exemplos:
  - Compensação de créditos – Ac. STA 09.01.2013 (745/12);
  - Pedido de autorização de dedução de IVA – Ac. STA 25.06.2009 (194/09);
  - Indeferimento, por alegada extemporaneidade, de um pedido de segunda avaliação de imóvel formulado ao abrigo do disposto no artº 76º, nº 1 do IMI – Ac. STA 28.01.2015 (1913/13);
  - Acto tributário (ilegal) de compensação por iniciativa da Administração Tributária – Ac. STA 10.09.2014 (738/13);
  - Acto que determina a correcção da declaração de IRS submetida via internet – Ac. STA 18.06.2014 (1752/13)

# Impugnação de outros actos administrativos relativos a questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do acto de liquidação - exemplos

---

- **Excluem-se do conceito** – e, nessa medida, o meio processual adequado é a impugnação judicial - os actos que (ainda que mediatamente) comportem apreciação da legalidade do acto de liquidação.
- Exemplos:
  - despacho do Director-Geral dos Impostos que indeferiu o pedido de revisão do acto de fixação da matéria colectável, por considerar não reconhecer as ilegalidades que o contribuinte lhe imputava, isto é, injustiça grave e notória – Ac. STA 26.05.2010 (674/09);
  - decisão do Subdirector-Geral dos Impostos que indeferiu o recurso hierárquico interposto da reclamação graciosa que, por sua vez, indeferiu o pedido de revisão oficiosa da matéria colectável, com fundamento na sua extemporaneidade – Ac. STA de 28.04.2010 (1020/09);

# Providências cautelares do CPTA respeitantes a actos administrativos relativos a questões tributárias

---

- O STA tem entendido que é possível aplicar subsidiariamente as providências cautelares do CPTA, designadamente o **pedido de suspensão de eficácia dos actos** sempre que não esteja em causa o acto de liquidação e não exista um meio processual no CPPT capaz de garantir a tutela jurisdicional efectiva
  - Este meio cautelar não se aplica, por exemplo, para suspender o processo de execução fiscal quando esteja pendente um pedido de condenação ao reconhecimento de um benefício fiscal se o autor não prestar garantia nos termos do art. 169.º do CPPT
- Alguns autores propõem a aplicação subsidiária daquelas providências cautelares, *maxime* o pedido de suspensão de eficácia, mesmo nas situações em que esteja em causa um acto de liquidação, sempre que exista *fumus boni iuris* e *periculum in mora*, requisitos que hoje são os únicos critérios de decisão previstos no art. 120.º do CPTA, conjuntamente com o juízo de proporcionalidade...

.....temos dúvidas e será sempre um tema *de lege ferenda*...

# As omissões e os indeferimentos – “os actos ilegalmente omitidos ou recusados”

---

- Deve valer também no procedimento tributário o regime do novo CPA em matéria de impugnações administrativas?
  - Nos termos do artigo 193.º/1 b) CPA, o recurso hierárquico pode ser utilizado para “reagir contra a omissão ilegal de actos administrativos, por parte de órgãos sujeitos aos poderes hierárquicos de outros órgãos”, este recurso pode ser interposto no prazo de 3 meses (ex vi 69.º/2 do CPTA);
  - No caso de incumprimento do dever de decisão, o órgão competente para decidir o recurso (o mais elevado superior hierárquico do dever de decisão, respeito pelo princípio do duplo grau de decisão) pode substituir-se ao órgão omissor na prática desse acto, se a competência não for exclusiva deste, ou ordenar a prática do acto ilegalmente omitido (art. 197.º/4 CPA);
  - Prazo para a decisão deve ser de 60 dias (art. 66.º/5 do CPPT) e não de 30 dias (art. 198.º/1 do CPA), sendo este essencial para que o recorrente possa fazer valer o seu direito ao cumprimento do dever de decisão por via judicial (art. 198.º/4 do CPA) e para a contagem do prazo de 1 ano para a caducidade do direito de acção (art. 69.º/1 CPTA);
- Este meio não se sobrepõe a outros expressamente regulados no CPPT (ex. reconhecimento de benefícios fiscais – art. 65.º CPPT)

# As omissões e os indeferimentos – “os actos ilegalmente omitidos ou recusados”

---

- No plano judicial, a acção administrativa tem por objecto a condenação à prática dos actos administrativos devidos (actos ilegalmente omitidos ou recusados, com fundamento na lei ou em contrato), que é utilizada nos seguintes casos:
  - Não tenha sido proferida decisão dentro do prazo legalmente estabelecido;
  - Tenha sido praticado acto administrativo de indeferimento ou de recusa de apreciação do requerimento;
  - Tenha sido praticado acto administrativo de conteúdo positivo que não satisfaça integralmente a pretensão do interessado (neste caso o mesmo pode optar, em alternativa, pelo pedido de impugnação)... **a aplicação no domínio tributário (ex. reconhecimento de benefícios fiscais) pode aumentar substancialmente a litigiosidade...**
  - Não tenha sido cumprido o dever de emitir um acto administrativo que resultava directamente da lei (neste caso não preciso constituir a administração no dever de decidir);
  - Se pretenda obter a substituição de um acto administrativo de conteúdo positivo (não é necessário um requerimento prévio).
- Em qualquer dos casos o objecto do processo é sempre a pretensão do interessado (art. 66.º/2 CPTA);
- Há uma obrigação de demandar também os contrainteressados na prática do acto (art. 68.º/2 CPTA)



# As omissões e os indeferimentos – “os actos ilegalmente omitidos ou recusados”

---

- Para além do alargamento da legitimidade (art. 68.º/1 *d*) do CPTA)
- A nova redacção traz também esclarecimentos adicionais quanto aos prazos (art. 69.º CPTA):
  - Mantem-se o prazo de 1 ano para a caducidade do direito de acção nos casos de omissão, que se conta desde o termos do prazo legal estabelecido para a emissão do acto ilegalmente omitido;
  - Nos casos de indeferimento, de recusa de apreciação do requerimento ou de pretensão dirigida à substituição de um acto de conteúdo positivo, o prazo de propositura da acção é de três meses;
  - Quando esteja em causa um acto nulo, o pedido de condenação à prática do acto devido pode ser deduzido no prazo de dois anos, contado da data da notificação do acto de indeferimento, do acto de recusa de apreciação do requerimento ou do acto de conteúdo positivo que o interessado pretende ver substituído por outro, sem prejuízo, neste último caso, da possibilidade, em alternativa, da impugnação do acto de conteúdo positivo sem dependência de prazo

# Os actos de reconhecimento de benefícios fiscais

---

- Acção administrativa de condenação à prática de acto devido em caso de:
  - Recusa expressa de concessão do benefício fiscal;
  - Deferimento do pedido, mas com um conteúdo que não satisfaz integralmente o solicitado (art. 65.º/4 do CPPT);
  - Recusa de recepção do requerimento que solicita o benefício fiscal (art. 65.º/2 do CPPT);
  - Não haver decisões sobre o pedido, decorridos 4 meses (art. 57.º/1 da LGT) sobre interposição do requerimento;
  - Incumprimento ou cumprimento parcial do disposto em contrato fiscal

# Especificidades processuais

---

- Nas acções administrativas (especiais) em matéria tributável é aplicável o artº 6º, nº 1 do CPPT, na parte em que dele resulta a não exigência de representação por advogado nos processos de valor não superior ao décuplo da alçada dos tribunais tributários – Ac. STA 24.09.2008 (175/07);
- A petição é entregue na secretaria do tribunal (art. 78.º do CPTA) e não se admite a opção de entrega no serviço de finanças (art. 103.º/1 do CPPT);
- A parte demandada é o Ministério das Finanças (art. 10.º/2 do CPTA) e não a entidade que praticou o acto (art. 108.º/1 do CPPT);

# Especificidades processuais

---

- Nas acções administrativas quando é deduzida pretensão impugnatória a p. i. deve ser instruída com o documento comprovativo da emissão do acto impugnado (art. 79.º/3a) do CPTA), o que não é exigido na impugnação judicial da liquidação;
- O prazo para a contestação é de 30 dias a contar da citação (art. 82.º/1 do CPTA) e não de 90 dias como na impugnação (art. 110.º/1 CPPT);
- Há lugar à elaboração de um despacho pré-saneador (art. 87.º do CPTA, equiparado ao art. 590.º/2 do CPC) e saneador (art. 88.º, equiparado ao art. 595.º CPC), não se admitindo o conhecimento imediato do pedido como na impugnação judicial (art. 113.º CPPT);

# Impugnação de normas

---

- Apesar de o CPPT ser omissivo, esta é também uma matéria da competência dos tribunais tributários, mais concretamente dos TCA's no caso dos pedidos de declaração de ilegalidade de regulamentos de âmbito nacional (art. 49.º/1/e/i do ETAF) e dos TAF's no caso dos pedidos de declaração de ilegalidade de normas administrativas de âmbito regional e local, *maxime*, regulamentos municipais de taxas (art. 38.º/c do ETAF);
- Em regra os regulamentos em matéria tributária não são imediatamente lesivos, pelo que o processo dirige-se à impugnação dos actos de liquidação, podendo a ilegalidade da norma neste caso passar a ser suscitada a título incidental (art. 73.º/3 do CPTA);
- O MP tem o dever de pedir a declaração de ilegalidade com força obrigatória geral quando a norma tenha sido desaplicada em três casos concretos;
- Este meio não se aplica às orientações genéricas, por elas não vincularem os particulares (são regulamentos internos), em sentido diferente v. João Gama

# Impugnação de normas

---

- Actualmente existe um prazo de seis meses, a contar da publicação, para pedir a declaração de ilegalidade de normas com fundamento em ilegalidade formal ou procedimental da qual não resulte inconstitucionalidade, salvo nos casos de carência absoluta de forma legal ou de preterição de consulta pública exigida por lei (art. 74.º/2 CPTA);
- Também quanto aos efeitos da declaração de ilegalidade há novidades:
  - Mantêm-se os efeitos retroactivos e a possibilidade da sua limitação por decisão judicial, sem prejuízo da eliminação dos efeitos lesivos concretos, quando o pedido não é formulado pelo MP
  - A reprivatização só tem lugar se as normas a reprivatizar não forem ilegais ou não tiverem deixado de vigorar por outro motivo.
- Menos comum será a aplicação no domínio tributário de um **pedido de condenação à emissão de normas**, pois tratando-se de regulamentos de execução, a sua omissão só é susceptível de causar um prejuízo directo se estivermos em matéria de regulamentação de benefícios fiscais ou outras normas fiscais de conteúdo favorável

# Consulta de documentos e passagem de certidões

---

- Processo urgente principal (art. 36.º/1d do CPTA) e não acessório como refere o art. 146.º/1 do CPPT
- Quando não seja dada integral satisfação a pedidos formulados no exercício do direito à informação procedimental ou do direito de acesso aos arquivos e registos administrativos, o interessado pode requerer a correspondente intimação, nos termos e com os efeitos previstos na presente secção (art. 104.º CPTA);
- Quando o interessado faça valer o direito à informação procedimental ou o direito de acesso aos arquivos e registos administrativos, a intimação deve ser requerida no prazo de 20 dias, a contar da verificação de qualquer dos seguintes factos:
  - Decurso do prazo legalmente estabelecido, sem que a entidade requerida satisfaça o pedido que lhe foi dirigido;
  - Indeferimento do pedido;
  - Satisfação parcial do pedido
- Em caso de deferimento a intimação deve ser cumprida no prazo de 10 dias

# Produção antecipada de prova (inalterado)

---

## Artigo 134.º - Produção antecipada de prova

1 - Havendo justo receio de vir a tornar-se impossível ou muito difícil o depoimento de certas pessoas ou a verificação de certos factos por meio de prova pericial ou por inspecção, pode o depoimento, o arbitramento ou a inspecção realizar-se antes de intentado o processo.

2 - O requerimento, a apresentar com tantos duplicados quantas as pessoas a citar ou notificar, deve justificar sumariamente a necessidade da antecipação de prova, mencionar com precisão os factos sobre que esta há-de recair, especificar os meios de prova a produzir, identificar as pessoas que hão-de ser ouvidas, se for caso disso, e indicar, com a possível concretização, o pedido e os fundamentos da causa a propor, bem como a pessoa ou o órgão em relação aos quais se pretende fazer uso da prova.

3 - A pessoa ou o órgão referido é notificado para intervir nos actos de preparação e produção de prova ou para deduzir oposição no prazo de três dias.

4 - Quando a notificação não possa ser feita a tempo de, com grande probabilidade, se realizar a diligência requerida, a pessoa ou o órgão são notificados da realização da diligência, tendo a faculdade de requerer, no prazo de sete dias, a sua repetição, se esta for possível.

5 - Se a causa principal vier a correr noutro tribunal, para aí é remetido o apenso, ficando o juiz da acção com exclusiva competência para os termos subsequentes à remessa.

6 - O disposto nos n.ºs 1 a 4 é aplicável, com as necessárias adaptações, aos pedidos de antecipação de prova em processo já intentado.



# Execução de sentenças

---

A execução de um julgado favorável ao contribuinte/sujeito passivo **deve ser executado de forma espontânea**: “A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, **à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade**, compreendendo o **pagamento de juros indemnizatórios**, nos termos e condições previstos na lei.” (art. 100.º LGT)

Sublinhe-se que o pagamento dos **juros indemnizatórios** não tem que ser peticionado, pois a própria LGT estipula que “em caso de a sentença implicar a restituição de tributo já pago, são devidos juros de mora a partir do termo do prazo da sua execução espontânea” (art. 102.º/2 LGT)

*Quando tal não ocorra...*

“A execução das sentenças dos tribunais tributários e aduaneiros segue o regime previsto para a execução das sentenças dos tribunais administrativos” (art. 102.º/1 LGT);

***mais concretamente...***

A forma execução de sentenças de anulação de actos administrativos (art. 173.ºss do CPTA)

# Execução de sentenças

---

“(…) quando a execução da sentença consista no pagamento de uma quantia pecuniária, não é invocável a existência de causa legítima de inexecução e o pagamento deve ser realizado, **no máximo**, no prazo procedimental de 30 dias” (art. 175.º/3 CPTA);

**Caso não exista verba ou cabimento orçamental** que permita o pagamento imediato de quantia devida, a entidade obrigada deve dar conhecimento da situação ao tribunal, que convida as partes a chegarem a acordo, no prazo de 20 dias, quanto aos termos em que se pode proceder a um **pagamento escalonado da quantia em dívida** (art. 177.º/6 do CPTA);

# Execução de sentenças

---

O direito de acção caduca no prazo de 1 ano a contar do termo do prazo para a execução espontânea (art. 164.º/2 do CPTA)

“O prazo de execução espontânea das sentenças e acórdãos dos tribunais tributários conta-se a partir da data em que o processo tiver sido remetido ao órgão da administração tributária competente para a execução, podendo o interessado requerer a remessa no prazo de 8 dias após o trânsito em julgado da decisão” (art. 146.º/2 CPPT)...

## ***todavia...***

entende-se que esta norma é inconstitucional e que o prazo máximo de 30 dias para o pagamento pela AT se deve contar a partir do trânsito em julgado da sentença (Ac. STA de 19.03.2009)...

## ***excepto...***

se estiver em causa a contagem do prazo de caducidade do direito à acção executiva, caso em que este artigo se há-de interpretar como contemplando um trâmite (a remessa do processo à AT) que deve ser notificado ao sujeito passivo (por força do disposto no art. 220.º/2 CPC – *ex* 229.º/2) para dar início à contagem do referido prazo de caducidade, sem prejuízo da prescrição (AC STA de 17.06.2009).

# Execução de sentenças

A P.I. é entregue no TT que proferiu a sentença em 1.º grau de jurisdição (art. 176.º/1 do CPTA)



A AT é notificada para contestar no prazo de 20 dias (art. 177.º/1 do CPTA)



Possibilidade de fase instrutória? (art. 177.º/4 do CPTA)



O tribunal especifica o conteúdo dos actos e operações a adoptar para dar execução à sentença e identifica o órgão ou os órgãos responsáveis pela sua adopção e determina que o pagamento seja realizado no prazo de 30 dias, seguindo-se, em caso de incumprimento, os termos do processo executivo para pagamento de quantia certa (art. 179.º/1 e 3 do CPTA)

# Execução de sentenças

---

## Artigo 172.º - Providências de execução

“3 - No Orçamento do Estado é anualmente inscrita uma dotação à ordem do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais, afecta ao pagamento de quantias devidas a título de cumprimento de decisões jurisdicionais, a qual corresponde, no mínimo, ao montante acumulado das condenações decretadas no ano anterior e respectivos juros de mora.

4 - Quando não tenha sido requerida a compensação de créditos entre exequente e Administração obrigada, o tribunal dá conhecimento da sentença e da situação de inexecução ao Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais, ao qual cumpre emitir, no prazo de 30 dias, a correspondente ordem de pagamento.

5 - No caso de insuficiência de dotação, o Presidente do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais oficia ao Presidente da Assembleia da República e ao Primeiro-Ministro para que se promova a abertura de créditos extraordinários.

6 - Sem prejuízo do disposto no número anterior, o exequente deve ser imediatamente notificado da situação de insuficiência de dotação, assistindo-lhe, nesse caso, em alternativa:

*a)* O direito de requerer que o tribunal administrativo dê seguimento à execução, aplicando o regime da execução para pagamento de quantia certa, previsto na lei processual civil; ou

*b)* O direito de requerer a fixação à entidade obrigada de um prazo limite para proceder ao pagamento, com imposição de uma sanção pecuniária compulsória aos titulares do órgão competente para determinar tal pagamento.

# Execução de sentenças

---

O sujeito passivo/contribuinte pode ainda:

- Quando (estando em causa a prática de um **acto administrativo legalmente devido de conteúdo vinculado**) expirar o prazo fixado para a execução da sentença sem que a Administração tenha praticado o acto, requerer ao tribunal a emissão de sentença que produza os efeitos do acto ilegalmente omitido (ex. cancelamento da garantia bancária) – art. 179.º/5 do CPTA;
- Quando (estando em causa a **prestação de um facto infungível**) expirar o prazo para a execução da sentença sem que a Administração tenha cumprido a prestação, requerer ao tribunal a fixação da indemnização que lhe é devida, a título de responsabilidade civil pela inexecução ilícita da sentença, seguindo-se os trâmites estabelecidos no artigo 166.º (ex. emissão de certidões) – art. 179.º/6 do CPTA;

# Execução de sentenças

---

Art. 159.º/2 do CPTA

A inexecução também constitui crime de desobediência qualificada, sem prejuízo de outro procedimento especialmente fixado na lei, quando, tendo a Administração sido notificada para o efeito, o órgão administrativo competente:

- a) Manifeste a inequívoca intenção de não dar execução à sentença, sem invocar a existência de causa legítima de inexecução;
- b) Não proceda à execução nos termos que a sentença tinha estabelecido ou que o tribunal venha a definir no âmbito do processo de execução.

# Execução de actos administrativos consolidados

---

Aplica-se também o processo administrativo executivo para:

“As vias de execução previstas no presente Título também podem ser utilizadas para obter a **execução de actos administrativos inimpugnáveis** a que a Administração não dê a devida execução, por quem possa fazer valer uma pretensão dirigida à execução desses actos” – exemplo reclamação graciosa favorável art. 157.º/2 do CPTA;

“4 - As vias de execução previstas no presente Título podem ser ainda utilizadas para obter a execução de **qualquer outro título executivo passível de ser accionado contra uma pessoa colectiva de direito público**, um ministério ou uma secretaria regional, mas, quando diga respeito a títulos executivos emitidos fora do âmbito das relações jurídicas administrativas, a execução corre termos nos tribunais judiciais” – exemplo decisão arbitral art. 157.º/4 do CPTA;

Aplicam-se aqui as regras de:

- 1 ano para o exercício do direito de acção (art. 164.º/2 do CPTA);
- Início da contagem do prazo de caducidade do direito de acção a partir da prática do acto (notificação da decisão reclamação graciosa) ou da notificação da sentença arbitral