

# FISCO

■ DOCTRINA · JURISPRUDÊNCIA · LEGISLAÇÃO ■

A. CARLOS DOS SANTOS:  
IVA E MERCADO INTERNO: AS AQUISIÇÕES  
INTRACOMUNITÁRIAS DE BENS

J. C. GOMES SANTOS:  
TRIBUTAÇÃO DOS SUPRIMENTOS:  
DISCRIMINAÇÃO DA REFORMA FISCAL?

A. LIMA GUERREIRO:  
RECORRIBILIDADE DA INFORMAÇÃO  
VINCULATIVA

ANA PAULA DOURADO:  
TÍTULOS EXECUTIVOS. OPOSIÇÃO  
À EXECUÇÃO FISCAL

MAIO 92  
ANO 4  
MENSAL  
1200\$00

42

**3** A. Carlos dos Santos  
IVA e mercado interno: as aquisições intracomunitárias de bens

**18** José Carlos Gomes Santos  
Tributação dos suprimentos: discriminação da reforma fiscal?

**23** Recensões  
■ «A Consolidação de Contas»

**27** Jurisprudência  
■ Recorribilidade da informação vinculativa  
■ Títulos executivos. Oposição à execução fiscal

**43** Decisões Administrativas  
■ IRS: processo de ilisão de presunções  
■ IRS de 1989: reclamações gratuitas  
■ Infracções ao imposto do selo  
■ IRS: despesas de saúde abatíveis  
■ Trespases e outras transmissões do estabelecimento comercial ou industrial  
■ IRS: declaração modelo 2  
■ Contribuição autárquica: conceito de terreno para construção

**47** ■ Contribuição autárquica: prédios destinados a venda inscritos no património das empresas em 1/1/89  
■ Suspensão dos processos de contra-ordenação para liquidação do imposto sobre o rendimento

**53** Calendário Fiscal

## FISCO

■ DOCTRINA - JURISPRUDÊNCIA - LEGISLAÇÃO ■

■ DIRECTOR: J. L. Saldanha Sanches ■ COORDENAÇÃO TÉCNICA: J. Magalhães Correia, Rui Barreira.

■ COLABORADORES: Ana Paula Dourado (Jur.-FDL), A. Brás Carlos (DGCI/FDL), António Simões Mateus (econ.-IGF), Carlos M. Bernardes (econ.-Coopers & Lybrands), Carlos Loureiro (gest.-Arthur Andersen & Co.), António Lobo Xavier (advogado, F. D. Coimbra), J. Gonçalves Pinto (jur.-IGF), Joaquim S. Mateus (jur.-DGCI), J. Costa Oliveira (adv./FDL), J. Costa Santos (jur.-FDL), J. Gomes dos Santos (ISE/CEF), Leonor Cunha Torres (jur.-FDL), Luís Oliveira (adv.), Manuel António Pita (jur.-ISCTE), Manuel Prates (economista-SIVA), Margarida Mesquita Palha [jur.-CEF-UCP (L)], M. Eduarda Azevedo (jur.-CEF-FDL), Maria dos Prazeres Lousa (econ.-CEF), M. Teresa Barbot de Faria (econ.-CEF), Rogério Pereira Rodrigues (econ.-IGF-ISCTE), Rui Duarte Morais [adv.-UCP (P)], Rui Pinto Duarte (adv.-FDL), Teresa Venda (econ.), Vasco Valdez Matias (jur.-IGF-ISCAL).

■ GERÊNCIA: António José Cardoso ■ DIRECÇÃO DE MARKETING: Jorge Morais ■ DIRECÇÃO DE PRODUÇÃO: Joel Goes  
■ TRADUÇÃO: Teresa Curvelo ■ COMPOSIÇÃO E PAGINAÇÃO: Proinfec-Produtora de Informação Económica, Lda. — R. de Santa Marta, 47, R/C Esq. — 1100 Lisboa ■ IMPRESSÃO E ACABAMENTOS: Tipografia Guerra, Viseu ■ DISTRIBUIÇÃO: Edifisco, Lda., R. José Ricardo, n.º 5 - 2.º Esq. — 1900 Lisboa. Telef.: 815 35 40/44 — Fax: 815 35 45.  
■ PROPRIEDADE: Edifisco — Sociedade de Informação Fiscal, Lda. — Sociedade por quotas; Capital: 1 000 000\$00; Sede: Rua de Santa Marta, 47, 2.º Dto., 1100 Lisboa ■ Pessoa colectiva n.º 502086017 ■ Depósito legal n.º 23939/88 ■ Registo na DGCS n.º 112897  
■ PUBLICIDADE: R. José Ricardo, n.º 5 - 2.º Esq. — 1900 Lisboa (Ana Cristina Costa) ■ Telef.: 815 50 17 — Fax: 815 35 45

Revista mensal ■ Preço de cada número: 1200\$00 ■ Assinatura anual: 9950\$00 ■ Pedidos de assinaturas para: FISCO, R. José Ricardo n.º 5 - 2.º Esq. — 1900 Lisboa, Tels.: 815 35 40 — Fax: 815 35 45 ■ As opiniões expostas nos trabalhos são da exclusiva responsabilidade dos seus autores.

pado dessa carga fiscal. Ou seja, havia um interesse específico de segurança e certeza a examinar pelo Tribunal, insusceptível de reintegração pela pura e simples anulação

do acto tributário, mesmo que se recuse a efectividade de uma lesão do contribuinte.

A. Lima Guerreiro.

## Títulos executivos Oposição à execução fiscal

Acórdão de 22 de Janeiro de 1992  
Processo n.º 13528

*Assunto:* Execução fiscal. Oposição. Fundamentos. Nulidade do título executivo. Menção da proveniência da dívida exequenda.

*Sumário:* 1. A oposição em execução fiscal corresponde aos embargos de executado que os artigos 816.º e sgs. do CPC prevêem, embora não coincidam os fundamentos admitidos em um e outro de tais meios processuais.

2. A oposição em execução fiscal tanto pode visar a absolvição do pedido, total ou parcial, como apenas a absolvição da instância; ponto é que os seus fundamentos caibam na previsão do artigo 176.º do CPCI, substituído desde 1/7/91 pelo artigo 286.º do CPT.

3. A nulidade do título executivo cabe na previsão do artigo 176.º, alínea g) do CPCI, desde que não envolva a produção de prova não documental.

4. O requisito, imposto pelo artigo 156.º, alínea d) do CPCI, da indicação da proveniência da dívida exequenda no título executivo, fica satisfeito com a menção da sua origem e do período de tempo a que ela respeita.

O Relator

Agostinho Castro Martins

SUPREMO TRIBUNAL  
ADMINISTRATIVO  
SECÇÃO DE ONTENCIOSO  
TRIBUTÁRIO  
CONTENCIOSO  
TRIBUTÁRIO GERAL

Recurso n.º 13528  
Recorrente: Jaime Simões Borges  
Recorrida: CTT — Correios e Telecomunicações de Portugal  
Relator: Juiz-Conselheiro Castro Martins

Acordam em conferência na secção de contencioso tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. Jaime Simões Borges, residente na Quinta Santo António, Esgueira, Aveiro, deduziu em 10/11/86 oposição à execução fiscal contra ele intentada na Repartição de Finanças de Aveiro para cobrança de 130 577\$00 em dívida aos CTT — Correios e Telecomunicações de Portugal.

A oposição foi julgada improcedente por sentença do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Aveiro, de 18/10/88 (fls. 22-26), a qual, depois de assentar em que haviam sido suscitadas, como causa de pedir, as questões de incompetência do tribunal fiscal para a execução, de nulidade do título executivo, de ilegalidade da dívida exequenda e de inconstitucionalidade do Decreto-Lei n.º 30 418, de 4/5/40, decidiu ser aquele tribunal competente para a execução, não se verificarem as arguidas nulidade e inconstitucionalidade e não ser de conhecer da invocada ilegalidade da dívida exequenda, por não integrar fundamento enquadrável no artigo 176.º do CPCI, então vigente.

Desta sentença recorreu o oponente para o Tribunal Tributário de 2.ª Instância, que lhe negou provimento por acórdão de 11/12/90 (fls. 47-52), por considerar improcedente a ale-

gação, em que ele exclusivamente se baseava, de haver tal sentença violado os artigos 156.º, alíneas a) e d), e 76.º, alínea b), do CPCI, ao não julgar procedente a arguição de nulidade do título executivo.

Do referido acórdão vem o presente recurso, interposto de novo pelo oponente, que condensa a sua alegação nas seguintes conclusões:

a) «A proveniência geral da dívida resulta do somatório das proveniências particulares da dívida referentes a cada um dos períodos indicados nas facturas. Faltando numa factura a proveniência do débito, a proveniência geral do débito no título executivo deixa também de existir, salvo se aí tivesse sido indicada a proveniência em falta do débito particular referente à factura do período de 26/12/84 a 25/1/85.»

b) O título executivo, ao mencionar o Decreto-Lei n.º 1418, de 4 de Maio de 1940, e não fazendo menção de qualquer outro preceito legal, não indica a entidade competente para o extrair.

c) O título executivo também não menciona a entidade que proferiu o despacho.

d) No artigo 46.º do Decreto-Lei n.º 260/76 é especialmente regulado que compete aos tribunais judiciais o julgamento de todos os litígios em que seja parte uma empresa pública; e os estatutos da empresa, como norma inferior na hierarquia das leis, não podem dispor de modo diverso do especialmente regulado naquele diploma.

e) Tratando-se de um litígio — cobrança litigiosa de dívida — entre um particular, o recorrente consumidor, e uma empresa pública, são competentes para julgar o litígio os tribunais judiciais.

f) O Decreto-Lei n.º 30 418 está revogado por força dos artigos 46.º do Decreto-Lei n.º 260/76, com suas alterações, e artigos 81.º, alínea j) e 293.º da Constituição.

g) Foram assim violadas estas normas e ainda os artigos 76.º, alínea b) e

156.º do CPCI, e 35.º, n.º 5, alínea b), do CIVA.

A Fazenda Pública contra-alegou pugnando pela improcedência do recurso.

O magistrado do Ministério Público junto deste STA emitiu parecer de que o recurso não merece provimento porque a nulidade do título executivo não cabe no elenco dos fundamentos de oposição à execução admitidos pelo artigo 176.º do CPCI e a questão da competência para a execução não foi tratada no acórdão recorrido, o qual não vem arguido de omissão de pronúncia.

Foram colhidos os vistos legais.

2. É prioritário verificar qual o âmbito do presente recurso, isto é, quais as questões nele postas à consideração do tribunal.

Ora, a análise das alegações mostra que o recorrente argui a incompetência do tribunal, em razão da matéria, para a execução, por serem os tribunais judiciais os competentes, e a nulidade do título executivo por este não indicar a proveniência da dívida nem «a entidade competente para o extrair» nem «a entidade que proferiu o despacho para o extrair».

3. Desde já se tem, no entanto, de considerar fora do âmbito dos poderes de cognição deste tribunal no presente recurso aquela questão da incompetência dos tribunais fiscais para a execução.

Com efeito, havendo ela sido suscitada, com os mesmos fundamentos, perante o tribunal de 1.ª Instância, foi aí expressamente julgada improcedente pela referida sentença, que declarou competente para a causa o tribunal fiscal em questão. Ora, esta decisão transitou em julgado por o recurso para a 2.ª Instância não a haver abrangido, como, aliás, salienta o acórdão aí proferido, sendo certo que contra esta sua específica pronúncia — de que tal questão não estava incluída no objecto do recurso perante ela interposto —

não se insurge o recorrente nas alegações para este STA.

O caso julgado formal assim constituído obsta a uma reapreciação do problema da competência material para a execução (cfr. artigo 104.º, n.º 2 do CPC), de que por isso se não conhece.

4. Resta encarar a arguição de nulidade do título executivo, acerca da qual o Ministério Público neste STA suscita a questão prévia de que não cabe no elenco dos fundamentos de oposição à execução admitidos pelo artigo 176.º do CPCI.

Apreciemos tal questão prévia.

A oposição em execução fiscal corresponde aos embargos de executado que os artigos 816.º e seguintes do CPC prevêm, embora não coincidam os fundamentos admitidos em um e outro de tais meios processuais (aliás também são diversos, em execução civil comum, os admitidos, conforme ela se baseie em sentença ou noutra título).

Ora, como diz Eurico Lopes Cardoso, in *Manual de Acção Executiva*, 3.ª edição, 1964, pág. 275, através desse meio de oposição o executado transforma-se em autor de um verdadeiro processo declarativo visando contestar o direito do exequente, quer impugnando a exequibilidade do título quer alegando razões que em processo declarativo comum constituiriam matéria de excepção.

Assim, a oposição tanto pode visar a absolvição do pedido, total ou parcial, como apenas a absolvição da instância. Ponto é que os seus fundamentos caibam na previsão do artigo 176.º do CPCI, substituído desde 1/7/91 pelo artigo 286.º do CPT.

Tanto num como noutra de tais artigos se consagra o direito de o executado se opor à execução fiscal com determinados fundamentos, sem limitação quanto aos meios de prova [cfr. artigos 176.º, alíneas a) a f), e 178.º do CPCI, e 286.º, alíneas a) a g), e 288.º do CPT], e ainda com qualquer outro fundamento, desde que:

a) Não demande produção de prova diferente da documental;

b) Não envolva apreciação da legalidade da liquidação da dívida exequente; e

c) Não represente interferência em matéria de exclusiva competência da entidade que houver extraído o título.

Ora, no caso estão preenchidos estes três requisitos: a apreciação do invocado fundamento de nulidade do título executivo não envolve a produção de prova não documental nem a discussão da legalidade da liquidação da dívida exequenda nem a interferência em matéria de exclusiva competência da entidade subscritora do título. Por outro lado a sua procedência implicará se absolver o executado da instância, com o consequente arquivamento da execução, pelo que sob esse prisma também não se vê porque é que não possa constituir fundamento idóneo de oposição.

Pelo exposto, decide-se conhecer desta parte do recurso.

5. No que ao caso interessa, o acórdão recorrido julgou provado o seguinte:

A — O título executivo que serviu de base à execução *sub iudice* é a certidão fotocopiada a fls. 19 e foi remetida à Repartição de Finanças de Aveiro a coberto do ofício de fls. 18.

B — Desse título consta que foi extraído pelo director regional de Telecomunicações do Norte dos CTT-TLP agindo em cumprimento de despacho de 8/10/86, que o referido documento de fls. 18 revela ser da autoria do Conselho de Administração da exequente.

C — Contém ainda tal certidão a proveniência da dívida discriminando por meses as parcelas, provenientes de conversações telefónicas, em que se desdobra a quantia global exequenda.

6. Vimos atrás que o recorrente sustenta ser nulo o título executivo por

não indicar a proveniência da dívida exequenda.

Ora, da conjugação dos artigos 76.º, alínea b) e 156.º, alínea d) do CPCI, em vigor ao tempo da feitura desse documento e da instauração da execução, resulta que, depois de iniciada esta, o juiz só pode julgar nulo o título executivo por falta da menção da proveniência da dívida exequenda se ela não puder ser suprida por prova documental.

Portanto, no caso *sub iudice*, se concluisse pela verificação dessa falta, sempre teria o tribunal de conceder à exequente prazo para ela a suprir documentalmente.

Mas, perante a matéria de facto provada, o tribunal *a quo* considerou suficientemente cumprido esse requisito, imposto pelo artigo 156.º, alínea d) do CPCI, da indicação da proveniência da dívida exequenda.

E julgou bem. Na verdade, como sustenta o acórdão recorrido, «não tinha a certidão em causa que conter a discriminação, uma por uma, das chamadas telefónicas não pagas pelo executado».

Contrariamente ao pretendido pelo recorrente, aquela imposição legal fica satisfeita com a indicação, que no título executivo se mostra feita, da origem e período de tempo a que respeita a dívida.

É certo que os artigos 268.º da Constituição e 82.º da LPTA conferem ao administrado o direito de obter uma mais completa informação sobre os actos da Administração a ele respeitantes; mas o meio de a obter não é através de incidente provocado em execução fiscal e sim o processo previsto no citado artigo 82.º e seguintes.

7. O recorrente argui ainda de nulo o título executivo por não mencionar a «entidade competente para o extrair» nem a que o mandou emitir.

Apreciando esta arguição também apresentada perante ele, o tribunal *a quo* julgou-a improcedente por considerar que tal certidão foi emitida

pelo director regional de Telecomunicações do Norte dos CTT-TLP e que este tinha competência para o efeito, por delegação de poderes do conselho de administração dessa empresa pública, nos termos do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 43968, de 10/11/69, e das Ordens de Serviço n.ºs 32/81-04-02 e 28/82-04-15, publicadas no boletim oficial da empresa, bem como por via do referido despacho de 8/10/86 do mesmo conselho; e que, «seja como for, a nulidade absoluta cominada na alínea b) do artigo 76.º do CPCI só poderia operar no caso de o aludido requisito essencial do título executivo não poder ser suprida por prova documental, prova que, no processo presente, se encontra cabalmente efectuada através do documento de fls. 18 supramencionado».

Estas considerações, que inteiramente se perfilham e que não podem senão conduzir à improcedência daquela arguição, não foram minimamente contraditadas pelo recorrente, que nas alegações para este STA se limitou, sobre a matéria, a dizer que «o título executivo, ao mencionar o Decreto-Lei n.º 1418, de 4 de Maio de 1940 e não fazendo menção de qualquer outro preceito legal, não indica a entidade competente para o extrair» e «também não menciona a entidade que proferiu o despacho».

Não explica o recorrente, nem se vê como pode ele, a partir deste lapso, aliás evidente, na menção do diploma legal ao caso aplicável, extrair a conclusão de que, por isso, o título «não indica a entidade competente para o extrair». Na verdade aquela premissa não comporta esta conclusão: não é o erro ou lapso nessa menção que vai prejudicar a identificação do autor da certidão ou retirar-lhe competência para a sua emissão.

Quanto, enfim, à alegação do recorrente de que o título executivo não menciona a entidade que proferiu o despacho a ordenar a sua extracção, dir-se-á que não se conhece, nem vem invocada, norma que comine essa falta

com a nulidade pelo recorrente invocada — designadamente tal não resulta da alínea a) do artigo 156.º do CPCI — e, mesmo que assim não fosse, nada opõe o recorrente, nem é de opor, à argumentação do acórdão recorrido de que o documento de fls. 18 atribui esse despacho ao conselho de administração da empresa exequente e de que a nulidade absoluta cominada na alínea b) do artigo 76.º do CPCI só poderia operar no caso de a falta de qualquer requisito essencial do título executivo não poder ser suprida por prova documental.

Improcede, pois, também este outro fundamento do recurso.

6. Pelo exposto nega-se provimento ao recurso.

Custas pelo recorrente, com procuradoria de cinquenta por cento.

Lisboa, 22 de Janeiro de 1992

*Agostinho Castro Martins (Relator) — José Jesus Costa — Carlos Alberto Pereira Gouveia Horta do Valle. Fui presente, António Mota Salgado.*

## ANOTAÇÃO

O recorrente deduziu oposição à execução fiscal intentada contra ele na Repartição de Finanças de Aveiro para cobrança de uma dívida aos CTT, a qual foi julgada improcedente quer pelos Tribunais Tributários de primeira e segunda instância, quer pelo Supremo Tribunal Administrativo. De entre as questões suscitadas, vamos analisar as seguintes:

1.1. Os poderes de cognição do STA quanto à questão da incompetência dos tribunais fiscais para a execução em causa.

1.2. A própria questão da incompetência do tribunal fiscal para a execução, independentemente desses poderes de cognição.

2. A qualificação da dívida aos CTT como título executivo e a aplicação do processo de execução fiscal.

3. A nulidade do título executivo.

1. Poderia a questão da competência ter sido analisada pelo STA?

Se se considerar que, de acordo com o regime legal vigente aplicável pelo tribunal de primeira instância, a questão da competência transitou em julgado, o STA não podia aplicar o novo regime de processo tributário<sup>1</sup>.

Vamos por isso averiguar que regime deveria ser aplicado anteriormente ao Código de Processo Tributário.

O art.º 130.º, n.º1, da Lei de Processo dos Tribunais Administrativos aprovada pelo Decreto-Lei n.º 267/85 de 16 de Julho, e portanto anterior ao novo Código de Processo Tributário, refere expressamente a aplicação das normas dessa lei aos processos comuns à jurisdição administrativa e fiscal. O n.º 3 do mesmo artigo estatui que o disposto no n.º1 abrange os recursos das decisões jurisdicionais proferidas nos respectivos processos.

O art.º 3.º da LPTA refere que a competência dos tribunais administrativos é de ordem pública e que o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria.

Por seu turno, o art.º 102.º LPTA estabelece que os recursos ordinários de decisões jurisdicionais se regem pela lei de processo civil com as necessárias adaptações (...) sem prejuízo do especialmente disposto no ETAF e no presente diploma. E o art.º 110.º b) (respeitante ao âmbito do recurso para o Supremo) vem prescrever que nos recursos das decisões dos tribunais administrativos de círculo (...) que conheçam do objecto de recurso contencioso, pode o STA julgar ex-

cepções ou questões prévias de conhecimento oficioso e não decididas com trânsito em julgado<sup>2</sup>.

Ora, o art.º 102.º n.º 1 do Código de Processo Civil, que seria de aplicar com as necessárias adaptações (art.º 102.º LPTA), uma vez que em processo tributário não há despacho saneador, determina que a incompetência absoluta pode ser arguida pelas partes e (mas) é de conhecimento oficioso: deve ser suscitada oficiosamente pelo tribunal em qualquer estado do processo, enquanto não houver sentença com trânsito em julgado proferida sobre o fundo da causa. E o art.º 104.º n.º 2 CPC vem referir que o despacho saneador (só) constitui caso julgado em relação às questões concretas de competência que nele tenham sido decididas.

Portanto, tendo sido suscitada a questão da competência em primeira instância pelo agora recorrente Simões Borges e não tendo sido interposto recurso dessa decisão na 2.ª instância, a decisão de acordo com esse regime transitou em julgado.

Vejamos que solução decorreria do novo regime, que seria aplicável se a questão não tivesse transitado em julgado: também os n.ºs 1 e 2 do art.º 45.º do novo Código de Processo Tributário, determinam que a incompetência em razão da matéria é absoluta e de conhecimento oficioso podendo ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público até ao trânsito em julgado da decisão final. Como se mencionou, o agora recorrente Simões Borges suscitou a questão de competência na 1ª instância, o tribunal considerou ser competente em razão da matéria e não houve recurso dessa decisão, nem pelo particular nem oficiosamente. Cabendo ao Ministério público a defesa da legalidade (art.º 41.º CPT), a questão da competência poderia ter sido objecto de recurso oficioso

para a 2.ª instância. Mas não tendo sido interposto recurso sobre a questão (cf. art.º 356.º, CPT), a decisão transitou em julgado (art.º 45.º, n.º 2, CPT) não podendo o STA debruçar-se sobre a questão.

Pode depreender-se que do Código de Processo Tributário não resulta afinal um regime diferente do do Código de Processo Civil, aplicado pelo STA, embora não haja em processo tributário, despacho saneador.

Cumprir dizer que o art.º 102.º LPTA não deverá ser aplicado sem se demonstrar que a aplicação ao contencioso administrativo das regras do processo civil não contraria as diferenças fundamentais entre os dois processos<sup>3</sup>. Ora, como referimos, em qualquer dos processos a questão da competência é de conhecimento oficioso. Portanto, não se coloca neste caso a questão de saber se o juiz tributário pode conhecer oficiosamente todo o conteúdo do acto tributário impugnado, questão aliás resolvida actualmente pelo novo Código de Processo Tributário<sup>4</sup>.

Na verdade, a questão competência foi suscitada (foi conhecida) e foi decidida pelo tribunal de primeira instância. Por motivos de segurança jurídica, se não for objecto de recurso, nem pelo cidadão recorrente nem pelo Ministério Público, forma-se caso julgado. Como se viu, e insista-se, é essa também a opção do novo Código de Processo Tributário.

1.2. Vamos no entanto considerar aqui a questão da competência dos tribunais tributários nesta matéria. O recorrente invoca a incompetência do tribunal fiscal para a execução com fundamento no art.º 46.º, n.º 1, do estatuto das empresas públicas (Decreto-Lei 260/76) que atribui, como regra, aos tribunais judiciais a competência para julgar dos litígios das empresas públicas.

No entanto, logo o n.º 2 do art.º 3.º do estatuto das empresas públicas admite que os estatutos das empresas públicas que exerçam a sua actividade em situação de monopólio possam submeter aspectos do seu funcionamento a um regime de direito público e conceder-lhes privilégios de autoridade (cf. art.º 46.º, n.º 2, Decreto-lei 260/76 de 8/4). Segundo o art.º 62.º, n.º 1 a) ETAF, compete aos tribunais tributários de 1ª instância conhecer dos recursos de actos de liquidação de receitas tributárias estaduais, regionais, locais e parafiscais. E a alínea c) estatui que compete aos tribunais tributários de 1ª instância a cobrança de dívidas a pessoas de direito público nos casos previstos na lei. O mesmo decorre da aplicação dos art.ºs 40.º, 233.º, n.º 2 c) e 237.º CPT<sup>5</sup> (V. também o art.º 144.º CPCI). Neste caso, o Decreto-Lei 49368 de 10/11/69 estabelece que os CTT têm os direitos do Estado quanto à cobrança coerciva de dívidas.

Vem atribuir-se, portanto, quer a competência da cobrança dessas dívidas (art.º 237.º, n.ºs 2 e 3 CPT), quer a aplicação do processo fiscal de execução (art.º 233.º, n.º 2, b)), aos tribunais tributários.

O recorrente invoca ainda o facto de os estatutos dos CTT serem uma norma inferior ao Decreto-Lei 260/76 na hierarquia das leis.

Quanto a este argumento, diga-se tão-somente que não nos parece que ele se enquadre na última parte do n.º 2 do art.º 115 da CRP, e, como acabámos de referir, os próprios estatutos das empresas públicas admitem que a competência para julgar dos litígios das empresas públicas não seja atribuída aos tribunais judiciais.

2. Quanto às questões que vamos tratar de seguida, relacionadas com a cobrança litigiosa de uma dívida entre um particular-«consumidor»

e uma empresa pública qual o regime legal a aplicar? Uma vez que o Código de Processo Tributário, como o próprio STA refere, entrou em vigor a 1/7/91 deveriam ter sido aplicadas as suas disposições imediatamente (V. art.º 2.º do preâmbulo ao Código, aprovado pelo Decreto-Lei 154/91 de 23/4) e não as do Código de Processo das Contribuições e Impostos<sup>6</sup>. Com efeito, as questões referentes ao processo de execução fiscal suscitadas neste acórdão não caem no âmbito do art.º 9.º do mesmo preâmbulo<sup>7</sup>. De qualquer forma, como veremos, existe nesta matéria uma correspondência de regime legal nos dois Códigos. Relewa contudo uma alteração, que introduz um novo fundamento da oposição à execução (art.º 286.º, n.º 1, g) CPT) e de que faremos menção.

No que diz respeito ao âmbito da execução fiscal, estatui-se na alínea b) do n.º 2 do art.º 233.º o que já se estabelecia no art.º 144.º parágrafo único do Código de Processo das Contribuições e Impostos: São cobradas através do processo de execução fiscal as dívidas equiparadas por lei, aos créditos do Estado<sup>8</sup>.

Não existe obviamente aqui um acto tributário. Ora, será atribuída por lei especial força executiva às facturas dos CTT (art.º 248.º c) CPT; cf. art.º 155.º CPCI)?

O art.º 53.º do estatuto dos CTT vem atribuir na alínea a) do n.º 2, o privilégio da cobrança coerciva de taxas e rendimento do serviço e de outros créditos dos CTT, nos mesmos termos atribuídos ao Estado.

O que implica a transformação destas dívidas em dívidas de direito público<sup>9</sup> para efeitos de aplicação do art.º 248.º c) do CPT<sup>10</sup> e dos outros preceitos relativos ao processo de execução fiscal: não se trata já de um litígio de direito privado que deva ser dirimido pelos tribunais judiciais comuns.

Por outro lado, existe uma corres-

pondência entre as dívidas ao Estado sujeitas a processo de execução fiscal (art.º 233.º CPT e art.º 144.º CPCI) e as espécies de títulos executivos (art.º 248.º CPT e art.º 155.º CPCI)<sup>11</sup>.

E são expressamente previstos como títulos executivos outros que não resultam de actos tributários [art.º 248.º a): «...outras receitas do Estado», e c)].

Mais: como dissemos, o estatuto dos CTT equipara a cobrança coerciva de taxas e rendimentos de serviço e outros créditos aos créditos e rendimentos do Estado. Ora, o art.º 235.º CPT correspondente ao art.º 154.º CPCI, estabelece por seu turno que para efeitos de cobrança coerciva de contribuições e impostos, as taxas e outros rendimentos do Estado devem ser equiparados a decisão com trânsito em julgado. Pode defender-se que os dois Códigos tributários implicam uma «...progressiva diluição do conceito de título executivo...» ao alargar «... a sua existência para situações muito distantes da actividade tributária do Estado...»<sup>12</sup>.

Mas a verdade é que o novo Código de Processo Tributário não introduziu quaisquer alterações (e portanto também não restrições) a esta matéria.

Introduz, sim, uma alteração muito importante que vem de alguma forma salvaguardar os interesses do cidadão executado nestes casos em que o título executivo não resulta de um acto tributário. No Código de Processo das Contribuições e Impostos, o processo de execução fiscal não abrangia o conhecimento da legalidade da liquidação das dívidas por ele cobradas.

Essa continua a ser a regra no Código de processo Tributário (art.º 236.º), a não ser nos casos em que o título executivo não constitui acto de liquidação tributário. E no caso em análise — cobrança de dívidas

aos CTT — não há obviamente um acto de liquidação tributário. Assim, «...sempre que a lei não assegure meio judicial de impugnação ou recurso contra o acto de liquidação...»<sup>13</sup>, pode ser questionada, no próprio processo de execução fiscal<sup>14</sup>, a legalidade da dívida exequenda (art.º 286.º g)).

A «ratio» deste fundamento à oposição é claramente a seguinte: não faz sentido que essas dívidas, a cobrar com os mesmos processos privilegiados atribuídos ao Estado, fiquem impunes através deste regime — em que só no processo de execução os pretensos devedores são chamados à lide<sup>15</sup> sem terem de passar pela obtenção de uma sentença pelos tribunais judiciais, para fazerem valer o seu direito. E sem estar assegurado um processo de impugnação.

Se a ilegalidade é discutida na execução (álnea g) do art.º 286.º CPT), também não faz sentido exigir previamente sentença obtida em processo declarativo judicial, que valeria como título executivo. Nesse caso, o Código não admitiria a discussão da legalidade em processo de execução fiscal mas esta caberia sim aos tribunais judiciais comuns e então essas dívidas não estariam abrangidas pelo processo de execução fiscal (art.º 233.º CPT), uma vez que ele tem por base títulos executivos. Nem cairiam no âmbito da competência dos tribunais tributários.

Na verdade, os fundamentos da oposição à execução fiscal (entre eles a ilegalidade da liquidação da dívida exequenda que não corresponda a um acto tributário, nos

termos do art.º 286.º g) do Código de Processo Tributário) só podem ser invocados no caso de dívidas que poderiam servir de base ao processo de execução fiscal: não fosse a inexistência do imposto, a ilegitimidade da pessoa citada, a falsidade do título, a prescrição da dívida exequenda, a ilegalidade da liquidação da dívida, etc.

E também, se fosse necessária a obtenção de sentença pelos tribunais judiciais, não se justificaria a sujeição desse título ao próprio processo de execução tributário. Porque nesse caso, seria aplicável o art.º 286.º g) e poderia ser questionada posterior e novamente a legalidade da liquidação da dívida em processo de execução tributário<sup>16</sup>.

3. Consideramos, pois, que estamos na presença de um título executivo. Devem então ser averiguados os requisitos dos títulos executivos de acordo com o art.º 249.º CPT (que corresponde ao art.º 156.º CPCI). Quanto a esta questão suscitada pelo recorrente, cabe tão-somente dizer que deveriam ter sido invocadas as disposições do novo Código, apesar da identidade de regimes.

Ana Paula Dourado

Notas

<sup>1</sup> Cf. folha 5 do acórdão.

<sup>2</sup> Sublinhado nosso.

<sup>3</sup> Rui Machete, Caso Julgado, *Dicionário da Administração Pública*, vol II, Lisboa, 1990, p. 283.

<sup>4</sup> V. art.º 40.º Código de Processo Tributário, que consagra o princípio do inquisitório em processo fiscal; e a propósito dos actos administrativos, Rui Machete, cit., p. 298.

<sup>5</sup> O n.º 1 do art.º 40.º atribui aos juízes dos tribunais tributários, competência para dirigir e julgar todos os processos da sua jurisdição. E o art.º 237.º n.º 2 atribui ao tribunal tributário de 1ª instância da área onde correr a execução competência para julgar estes processos. O art.º 233.º n.º 2, por seu turno, estatui que as dívidas equiparadas por lei aos créditos do Estado serão cobradas por processo de execução fiscal.

<sup>6</sup> Aplica-se neste caso o art.º 2.º do preâmbulo ao Código de Processo Tributário, uma vez que os outros artigos do mesmo decreto-lei não contrariam esta regra.

<sup>7</sup> Cf. art.º 9.º do Preâmbulo ao Código, que adopta a solução de não aplicação imediata do CPT à competência territorial dos processos de execução fiscal pendentes nos tribunais tributários de Lisboa e Porto (n.º 1), ao chefe de repartição e outras entidades fiscais (n.º 2), à penhora de títulos de anulação (n.º 4). V. Lima Guerreiro e J. Silvério Mateus, *Código de Processo Tributário Comentado* Lisboa, 1991, pp. 18 e 19.

<sup>8</sup> Idem, anotação ao artigo 233.º, pp. 270 e 271.

<sup>9</sup> Idem, p. 315, ponto 13.

<sup>10</sup> O art.º 248.º CPT numera os títulos que podem servir de base ao processo de execução fiscal.

<sup>11</sup> Idem, ver anotação ao art.º 248.º, pp. 270 e 271, pontos 4 ss., especialmente ponto 5.

<sup>12</sup> J. L. Saldanha Sanches, Oposição à Execução e Título Executivo anotação ao Acórdão de 26/1/88, proc. 58458, Fisco n.º 2, Novembro 1988, pp. 24 e 25.

<sup>13</sup> E em relação aos actos administrativos a Constituição assegura sempre recurso contencioso, como se sabe.

<sup>14</sup> A. Lima Guerreiro e J. Silvério Mateus, cit., *Código de Processo Tributário Comentado* Lisboa, 1991, ponto 3, p. 313.

<sup>15</sup> V. Rui Barreira, «Responsabilidade de Gestores por Dívidas Fiscais, *Fisco*» n.º 16, Janeiro 1990, p. 6, e como decorre do próprio título, a propósito da responsabilidade dos gestores por dívidas fiscais.

<sup>16</sup> A. Lima Guerreiro e J. Silvério Mateus, cit., ponto 13, p. 315.