Acórdãos STA	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	0852/11
Data do Acordão:	19-04-2012
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	ASCENSÃO LOPES
Descritores:	NOTIFICAÇÃO LIQUIDAÇÃO ADICIONAL CORRECÇÃO CARTA REGISTADA COM AVISO DE RECEPÇÃO FORMALIDADE ESSENCIAL
Sumário:	I - As formalidades procedimentais previstas na lei são essenciais, mas degradam-se em não essenciais se, apesar delas, for atingido o fim que a lei visava alcançar com a sua imposição. II - No caso dos autos a formalidade legal preterida (carta registada sem aviso de recepção) degradou-se em formalidade não essencial (por ter sido entregue) e, por isso, a notificação deve ter-se como validamente efectuada dentro do prazo de caducidade.
Nº Convencional:	JSTA000P14004
Nº do Documento:	SA2201204190852
Data de Entrada:	26-09-2011
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido 1:	A...
Votação:	UNANIMIDADE
Aditamento:	

Texto Integral

Texto Integral:

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

1 – RELATÓRIO

A……, melhor identificada nos autos, deduziu oposição à execução fiscal n.°0418 200601112031, contra si instaurada por divida no valor de 1.287,96€ referente a IRS do ano de 2002.
Por sentença de 7 de Abril de 2011, o Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, depois de efectuar o julgamento de que a oponente é parte legítima na execução, julgou a oposição procedente por não ter ocorrido a notificação da liquidação do tributo no prazo de caducidade e declarou extinta a execução instaurada contra a oponente.
Reagiu a Fazenda Pública, interpondo o presente recurso, cujas alegações **integram as seguintes conclusões:**

I- Na douta sentença recorrida julgou-se procedente a oposição deduzida pela oponente, entendendo o Tribunal *a quo* que a mesma não foi validamente notificada da liquidação em causa nos autos, e como tal caducou o direito à liquidação, nos termos do disposto no art. 45º, n.º 1 da LGT.
II- Porém, e salvo o devido respeito por opinião contrária, não pode a Fazenda Pública e tendo em conta os factos dados como provados na referida sentença, concordar com as conclusões a que se chegou na mesma e que determinaram a procedência da presente oposição.
III. Com efeito, na douta sentença recorrida, o M.mo Juiz a quo, deu como provados, entre outros, os seguintes factos:
(...) 8. A notificação desta liquidação foi efectuada pelos Serviços Centrais, em 25 de Outubro de 2006, tendo sido concretizada em 14 de Novembro de 2006, através do registo privativo n.º RY35068993PT, de 06 de Novembro de 2006- cfr. informação de fls. 42/43, e do oficio da FP de fls. 102, que aqui se dão por integralmente reproduzidos:
9. Após consulta às aludidas aplicações, <u>a carta foi entregue pelos CTT aos seus destinatários, em 14 de Novembro de 2006, entre os quais se encontra a ora oponente</u> (sublinhado nosso).
IV- Ora, e conforme resulta do probatório a liquidação correctiva de IRS do ano de 2002, em causa nos autos, foi notificada aos sujeitos passivos, entre eles a ora oponente, por registo privativo (RY35068993PT), datado de 06-11-2006, tendo sido concretizada em 14-11-2006,
V- ou seja, dentro do prazo de caducidade para liquidar o tributo que ocorreria em 31-12- 2006, atento o disposto no art. 45º n.º 1 da LGT.
VI- Entendeu, no entanto, o M.mo Juiz *a quo,* que a notificação efectuada à oponente não é válida, uma vez que a liquidação em causa nos autos deveria ter sido notificada por carta registada com aviso de recepção, nos termos do art. 38º, n.º 1 do CPPT, o que não aconteceu no caso sub judice, concluindo:
(...) Assim, não tendo a Administração Fiscal efectuado a notificação por carta registada com aviso de recepção, significa que não se prova que a

oponente tenha sido validamente notificada da liquidação do imposto devido no prazo legal.
VI- Ora, e como vem sendo Jurisprudência do STA (Entre outros o Ac. do STA, datado de 08-09-2010, Proc. n.º 0437/10, disponível em www.dgsi.pt.), as formalidades da notificação - *no caso envio de carta registada com aviso de recepção* - apenas afectará a sua validade se não se comprovar que ela foi efectivamente realizada, pois as formalidades procedimentais são um meio para garantir objectivos e não finalidades em si mesmas.
VII) Na verdade, as formalidades procedimentais previstas na lei são essenciais, mas degradam-se em não essenciais se, apesar delas, for atingido o fim que a lei visava alcançar com a sua imposição - *no caso, levar ao conhecimento da oponente a liquidação em causa nos autos e os meios de reacção ao seu dispor para reagir desse acto tributário* - o que efectivamente aconteceu nos presentes autos.
VIII - Assim, deve considerar-se sanada a irregularidade procedimental decorrente da não observância da forma legal da notificação pois foi atingida a mesma finalidade que se obteria com a notificação pela forma prevista na lei. -
IX - Por tudo o que ficou exposto, e tendo por base os factos dados como provados na douta sentença recorrida, teremos necessariamente que concluir que a oponente foi notificada da liquidação em crise nos autos dentro do prazo de caducidade.
Nestes termos e nos demais de direito que V. Ex.as doutamente suprirão, deve o presente recurso ser julgado procedente, revogando-se a douta decisão recorrida e substituindo-se por outra que julgue improcedente o presente processo de oposição assim se fazendo a costumada
JUSTIÇA

A recorrida não contra-alegou

O EMMP pronunciou-se emitindo o seguinte parecer:

FUNDAMENTAÇÃO
1.As conclusões das alegações delimitam o

âmbito e o objecto do recurso (art.684ºn°3 CPC/art.2°al. e) CPPT)
A notificação é um conceito normativo cujo conteúdo integra factos sujeitos a prova de verificação/inverificação: conhecimento pelo notificando de um facto ou do teor de um documento (art.35°n°1 CPPT);
O probatório da sentença regista como facto provado que a carta registada (para notificação da liquidação do imposto) foi entregue pelos CTT aos seus destinatários, neles se incluindo o oponente em 14.11.2006 (nºs 8/9)
Porém, na fundamentação jurídica afirma-se que a oponente não foi validamente notificada da liquidação; esta afirmação contém implícito um juízo fáctico, segundo o qual a oponente não tomou conhecimento do teor do acto tributário que lhe deveria ter sido transmitido pela notificação.
Assim sendo, a conclusão VII contraria aquele juízo fáctico implícito, ao alegar que a oponente tomou conhecimento do teor da liquidação e dos meios de reacção ao seu dispor, dela pretendendo a recorrente extrair consequência jurídica.
Neste contexto o recurso não tem por exclusivo fundamento matéria de direito sendo o STA - secção de Contencioso Tributário incompetente, em razão da hierarquia, para o seu conhecimento e competente o TCA Norte (arts. 26°al. b) e 38° al. a) ETAF 2002; art.280°nº1 CPPT; cf.,em caso semelhante, pronúncia no sentido da incompetência do STA em razão da hierarquia - decisão do relator em 6.01.2010 processo n° 1200/09)
2.A interessada poderá requerer, oportunamente, o envio do processo para o tribunal declarado competente (art. 18°n°2 CPPT).
O Ministério Público tem legitimidade para a suscitação da incompetência absoluta do tribunal em processo judicial tributário (art. 16° nº2 CPPT) A competência dos tribunais da jurisdição fiscal é de ordem pública; o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria (art.13°CPTA/ art.2°al. c) CPPT)

CONCLUSÃO
O STA - secção de Contencioso Tributário é incompetente, em razão da hierarquia, para o conhecimento do recurso, sendo competente o TCA Norte-secção de Contencioso Tributário.

2 – FUNDAMENTAÇÃO
O Tribunal "a quo" deu como provada a seguinte factualidade:

1. A presente oposição tem por objecto a execução fiscal instaurada com base na certidão de dívida n.° 2006/1176183, respeitante a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e dos juros compensatórios que lhe correspondem, do ano de 2002;
2. O processo executivo n.°0418200601112031 foi instaurado no Serviço de Finanças de Braga-2, contra B……. e contra A……. (Oponente), por dívida de IRS relativa ao ano de 2002.
3. A liquidação de IRS relativa ao ano de 2002 teve por base a declaração de rendimentos (Mod. 3), datada de 27-02-2004, encontrando-se assinada pela Oponente e pelo co-executado B…….
4. Desta liquidação resultou um reembolso a favor dos sujeitos passivos de €7.347,30.
5. Entretanto, foi efectuada uma nova liquidação, uma vez que na primeira liquidação não haviam sido tidos em conta todos os rendimentos declarados na Declaração de IRS entregue pelos sujeitos passivos, tendo sido alterado o rendimento global de €40.897,67, para € 63.889,07.
6. Desta segunda liquidação resultou um imposto a entregar nos Cofres do Estado de €1.287,97.
7. A quantia exequenda resulta do imposto liquidado, acrescido dos montantes que haviam sido recebidos pelos sujeitos passivos, com base na 1ª liquidação efectuada.
8. A notificação desta liquidação foi efectuada pelos Serviços Centrais, em 25 de Outubro de 2006, tendo sido concretizada em 14 de Novembro de 2006, através do registo privativo n°RY35068993PT, de 06 de Novembro de 2006 - cfr. informação de fls. 42/43, e do oficio da FP de fls. 102, que aqui se dão por integralmente reproduzidos;

9. Após consulta às aludidas aplicações, a carta foi entregue pelos CTT aos seus destinatários, em 14 de Novembro de 2006, entre os quais se encontra a ora oponente**;**
10. A oponente divorciou-se do seu ex-marido em 10.01.2003;

3 – DO DIREITO
Para se decidir pela procedência da oposição considerou-se na decisão recorrida o seguinte destacando-se os trechos mais significativos:
(…)
Entre os vários argumentos esgrimidos pela oponente, sustenta esta não ser parte legítima. Vejamos se lhe assiste razão, nesta parte:
(…).
A oponente é, portanto, parte legitima na execução e o que ela pretende discutir não é a sua legitimidade mas sim, como bem sustenta a Fazenda Pública na sua contestação (sendo nisso secundada pela Dª Mª" do Ministério Público), a legalidade em concreto da liquidação o que constitui fundamento de impugnação e não de oposição.

A oponente alega, ainda, a falta de notificação da liquidação, ou melhor, a existência de irregularidade essencial na notificação.
Vejamos:
Conforme resulta dos autos, a liquidação correctiva de IRS aqui em causa, onde foi apurada quantia exequente, foi processada em 25 de Outubro de 2006 e notificada aos sujeitos passivos por registo privativo remetido em de 6 de Novembro de 2006 (RY 385068993PT).
Conforme bem frisado pela D.a M.a do Ministério Público, no seu douto parecer a questão que cumpre apurar é se estamos perante um acto ou uma decisão susceptível de alterar a situação tributária do contribuinte.
Ora:
A liquidação de imposto pela administração fiscal deveria ter sido notificada ao contribuinte por carta registada com aviso de recepção, ao abrigo do disposto no art. 38º, n.°l do CPPT, já

que a mesma é susceptível de alterar a situação tributária do contribuinte.
Diz este artigo 38º, nº1, do CPPT que:
"/ - As notificações são efectuadas obrigatoriamente por carta registada com aviso de recepção, sempre que tenham por objecto actos ou decisões susceptíveis de alterarem a situação tributaria dos contribuintes ou a convocação para estes assistirem ou participarem em actos ou diligências.
(...)"
(negrito, itálico e sublinhados são sempre nossos)
Assim, não tendo a Administração Fiscal efectuado a notificação por carta registada com aviso de recepção, significa que <u>não se prova que a oponente tenha sido validamente notificada</u> da liquidação do imposto devido no prazo legal.
Ora, neste ponto teremos de convocar o que nos diz o art.º45º, nº1 da LGT, que nos diz que:
"/. O direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro.
Cominado o que acima vem transcrito com a factualidade exarada acima, teremos de concluir que não tendo sido a oponente validamente notificada da liquidação, a possibilidade de exercer esse direito caducou.
Assim sendo, nesta parte, procede a argumentação da oponente e, com ela, a presente oposição, cumprindo extinguir a execução, contra si instaurada, em conformidade.
(…)

DECIDINDO NESTE STA
Cumpre em primeiro lugar afirmar a competência deste STA em razão da hierarquia na consideração de que verdadeiramente não está em causa a fixação de matéria de facto.
A matéria de facto que vem fixada, verdadeiramente não é questionada. A afirmação da recorrente inserta na **conclusão VII** de que a oponente tomou

conhecimento do teor da liquidação e dos meios de reacção ao seu dispor está em consonância com o facto fixado em 9) do probatório de que "*(…)a carta foi entregue pelos CTT aos seus destinatários, em 14 de Novembro de 2006, entre os quais se encontra a ora oponente";*

E, embora na fundamentação jurídica da sentença se afirme que a oponente não foi validamente notificada da liquidação; esta afirmação baseia-se na factualidade fixada que revela a não observância de forma quanto à exigência legal, no caso concreto de notificação por carta registada com aviso de recepção. Porém, dando atenção a tal fundamentação entendemos que não pode considerar-se que contenha implícito um juízo fáctico, segundo o qual a oponente não tomou conhecimento do teor do acto tributário que lhe deveria ter sido transmitido pela notificação. Está apenas em causa a retirada de efeitos jurídicos a partir da inobservância do formalismo legal quanto à forma de notificação (a invalidade da notificação).

Assim sendo, estamos no campo da matéria de direito sendo competente este STA em razão da hierarquia para conhecer do recurso.

E, conhecendo:

A liquidação correctiva de IRS do ano de 2002, em causa nos autos, foi notificada aos sujeitos passivos, entre eles a ora oponente, por registo privativo (RY35068993PT), datado de 06-11-2006, tendo sido concretizada em 14-11-2006, portanto, dentro do prazo de caducidade para liquidar o tributo que ocorreria em 31-12- 2006, atento o disposto no art. 45º n.º 1 da LGT.

É certo que tal notificação não sucedeu por carta registada com aviso de recepção, como impunham o art. 38º, n.º 1 do CPPT e 149º, nº 2 do CIRS. E, daí que a decisão recorrida tenha afirmado que não se prova que a oponente tenha sido validamente notificada da liquidação do imposto devido no prazo legal.

Mas não acompanhamos inteiramente esta asserção. A recorrente foi notificada e, disso não há qualquer dúvida.

Se o foi validamente é já um juízo conclusivo decorrente dos termos em que sucedeu a

notificação, por contraposição com as exigências legais determinadas para a mesma.
E o que aqui nos deve ocupar é apenas saber se tal notificação se deve ter por válida apesar de não ter sido observada a forma legal prevista para a sua efectivação.
A resposta tem de ser afirmativa na consideração de que apesar da preterição da forma legal foi alcançado o fim que as formalidades preteridas visavam assegurar que era levar ao conhecimento da oponente a liquidação em causa. Neste sentido Jorge Lopes de Sousa em anotação 3 ao artº 38º do CPPT 4ª edição 2003 a fls. 223 *"(..) se fosse enviada carta registada para a notificação dessas liquidações e se provasse que a carta foi efectivamente recebida, não deixaria de considerar-se efectuada a notificação".*
Nestas circunstâncias a formalidade legal preterida degradou-se em formalidade não essencial e por isso a notificação deve ter-se como validamente efectuada dentro do prazo de caducidade. De facto, as formalidades procedimentais previstas na lei são essenciais, mas degradam-se em não essenciais se, apesar delas, for atingido o fim que a lei visava alcançar com a sua imposição - Nesta linha de entendimento o acórdão deste STA, referido pela recorrente Ac. de 08-09-2010, Proc. n.º 0437/10, disponível em www.dgsi.pt.. VII)

No caso, tendo em atenção o já referido ponto 9) do probatório somos levados a considerar que foi dada a conhecer à oponente a liquidação em causa nos autos e os meios de reacção ao seu dispor para reagir desse acto tributário. Assim, temos de considerar sanada a irregularidade procedimental decorrente da não observância da forma legal da notificação através de carta registada com aviso de recepção pois foi atingida a mesma finalidade que se obteria com a notificação pela forma prevista na lei.
E, assim sendo a decisão recorrida não se pode manter.

4 DECISÃO: Termos em que acordam os Juízes da Secção de Contencioso Tributário do STA em conceder provimento ao recurso, revogar a sentença

recorrida na parte em que vinha questionada, julgando-se totalmente improcedente a oposição.

Sem custas neste STA, sendo as custas da 1ª Instância, devidas pela oponente. (A recorrida não contra-alegou no STA).
Lisboa, 19 de Abril de 2012. - *Ascensão Lopes* (relator) - *Pedro Delgado - Dulce Neto.*