

[Acórdãos STA](#)

## Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo:	0338/08
Data do Acórdão:	18-09-2008
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	LÚCIO BARBOSA
Descritores:	RECURSO HIERÁRQUICO PRAZO PARA DECISÃO PRESUNÇÃO INDEFERIMENTO
Sumário:	I - Interposto recurso hierárquico de uma decisão de indeferimento de uma reclamação graciosa, tal recurso deverá ser decidido no prazo máximo de 60 dias - art. 66º, n. 5, do CPPT. II - Não sendo decidido nesse prazo, considera-se o recurso tacitamente indeferido - art. 175º, n. 3, do CPA, aplicável supletivamente. III - Nesta hipótese (recurso hierárquico de decisão de indeferimento de reclamação graciosa) não tem aplicação o disposto no art. 57º da LGT.

Nº Convencional:	JSTA0009467
Nº do Documento:	SA2200809180338
Recorrente:	A...
Recorrido 1:	FAZENDA PÚBLICA
Votação:	UNANIMIDADE

Aditamento:

## ▼ Texto Integral

Texto Integral:	<b>Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:</b> 1. <b>A..., Ld.</b> , com sede na Rua ..., Letras A e D, Lisboa, impugnou judicialmente, junto do TAF de Lisboa, a liquidação adicional de IRC do ano de 1995. O Mm. Juiz do Tribunal Tributário de Lisboa rejeitou a impugnação, por extemporaneidade. Inconformada, a impugnante interpôs recurso para este Supremo Tribunal. Formulou as seguintes conclusões nas respectivas alegações de recurso: 1. O recurso hierárquico de indeferimento de reclamação
-----------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

graciosa de apreciação da legalidade de liquidação adicional em IRC ao exercício de 1995, é procedimento tributário nos termos do disposto nos artºs 54º/f) LGT e art. 44º/1 –e) CPPT.

2. O decurso do prazo para a formação de indeferimento tácito do recurso hierárquico "sub judice" para efeitos de interposição de impugnação judicial é de 6 meses, contados da apresentação da petição nos termos dos nºs 1 e 5 do art. 57º LGT e art. 66º/5 CPPT.

3. Por ser prazo especial para o procedimento tributário, afastam-se as regras de aplicação subsidiária, por desnecessárias, constantes do art. 175º/3 CPA.

4. Na conjugação do art. 57º/1 LGT e art. 66º/2 CPPT, o indeferimento tácito do recurso hierárquico "sub judice" teria como prazo máximo o dia 9/12/2004, por o mesmo ter sido apresentado em 9/6/2004.

5. Na conjugação do art. 57º/1 e 5 LGT com os artºs 102º/1 -f) e 97º/1 -e) e p) e n. 2 ambos do CPPT, o prazo de término para interposição da impugnação "sub judice" só ocorreria em Março de 2005, pelo que o recurso foi interposto adentro do prazo legalmente cominado, ao invés do afirmado na sentença recorrida.

Entretanto, em articulado superveniente, veio o impugnante sustentar a prescrição do crédito fiscal em causa.

Subiram os autos a este STA.

Aqui, o EPGA defende que ocorre a alegada prescrição.

A Fazenda Pública discorda, sustentando que os autos não fornecem elementos bastantes para decidir da alegada prescrição, sendo que há outras causas interruptivas para além da indicada.

Colhidos os vistos legais cumpre decidir.

2. É a seguinte a matéria de facto fixada na instância:

a) A impugnante desenvolve a sua actividade na área da fabricação de equipamento não doméstico para refrigeração e ventilação;

b) Na sequência de uma intervenção inspectiva desencadeada pela Inspeção Tributária (IT) junto da impugnante relativamente ao exercício contabilístico de 1995, foram acrescentadas aos lucros as verbas de 25 484 240\$00/127 114,85 € a título de provisões consideradas em excesso, e de 835 950\$00/4 169,70 € pelo facto de este montante não se enquadrar no conceito de custos do art. 23º do CIRC;

c) A impugnante foi notificada da liquidação adicional

respeitante ao IRC do ano de 1995, no montante de 14 036 151\$00/70 012,00 €

d) Da referida liquidação adicional a impugnante deduziu Reclamação Graciosa em 04/08/1999, defendendo a anulação daquela com fundamento em que a aludida liquidação se baseou em factos tributários parcialmente inexistentes;

e) A Reclamação Graciosa foi liminarmente indeferida pela AT, tendo a decisão do indeferimento sido notificada à impugnante através do ofício n. 22547, de 27/05/2004;

f) Do indeferimento da Reclamação Graciosa (RG) deduziu a impugnante Recurso Hierárquico (RH) em 09/06/2004, com fundamento na inexistência do facto tributário que dá origem à liquidação (cfr. Art. 4º do Recurso Hierárquico, apenso aos presentes autos), requerendo a anulação da decisão de indeferimento da RG, com a consequente apreciação da mesma pela AT;

g) O referido RH, apresentado em 09.06.2004 na Direcção de Finanças de Lisboa, não foi objecto de qualquer decisão;

h) Em 12.11.2004 deu entrada em juízo a presente impugnação judicial.

3. A primeira questão a apreciar tem a ver com a alegada prescrição da dívida exequenda.

Como é sabido, a prescrição não é fundamento de impugnação (que tem a ver com qualquer ilegalidade – art. 99º do CPPT), mas sim de oposição – vide art. 204º, 1, d) do CPPT.

Ou seja, e por norma, deve a prescrição ser invocada em processo de oposição à execução.

E nada impede, também, como é óbvio, que seja deduzida na própria execução fiscal.

Mas este Supremo Tribunal vem entendendo que pode a prescrição ser conhecida em processo de impugnação, se a mesma tiver como consequência a inutilidade superveniente da lide.

Vejamos então.

O impugnante sustenta que, sendo como é, aplicável o CPT, o prazo prescricional é de 10 anos.

Houve uma causa interruptiva (apresentação de impugnação judicial). Porém, decorrido um ano, e como tal processo esteve ininterruptamente parado, por causa não imputável ao contribuinte, reiniciou-se a contagem do prazo, após o decurso dessa ano, pelo que ocorreu a prescrição em 31/12/2007.

Posição semelhante é assumida pelo EPGA, para quem a prescrição ocorreu em 26/12/2007.

Estas posições são absolutamente contrárias à Fazenda Pública, que afirma nomeadamente o seguinte:

“Ainda que assim não se entenda, sem conceder, consideramos que os presentes autos não fornecem elementos bastantes para decidir se, efectivamente, a dívida tributária está prescrita, uma vez que nem sequer consta dos mesmos se a dívida ainda se encontra, ou não, por pagar, se o processo de execução fiscal está findo ou ainda decorre, ou se está ou não suspenso, designadamente em virtude da instauração da impugnação judicial, caso em que o prazo de prescrição não correria por o credor – Estado estar impossibilitado de cobrar a dívida, cfr. n. 3 do art. 49º da LGT.

“Assim, também por carecer de todos os elementos de facto necessários à decisão, não pode o presente Tribunal deliberar sobre a questão da prescrição ora suscitada.

“De qualquer modo e, finalmente, sempre se dirá que concorrem, no presente caso e a par da impugnação judicial, outras causas de interrupção da prescrição, segundo se sabe pelos elementos que constam dos autos, pelo menos, a reclamação graciosa e o recurso hierárquico, pelo que, atendendo ao efeito interruptivo de cada uma das mesmas, ainda não se encontra prescrita a obrigação tributária.

“Nestes termos e, nos mais de direito, que V. Exas. doutamente suprirão, não deve ser acolhida a posição do MP, defendida no seu parecer de fls., não devendo ser conhecida a questão da prescrição ora levantada que, de qualquer modo sempre deveria ser julgada improcedente e, em consequência, ser negado provimento ao recurso interposto pela recorrente, mantendo-se a sentença recorrida que rejeitou, por extemporânea, a impugnação judicial por aquela deduzida”.

Que dizer?

Duas notas, sendo a primeira decisiva:

Primeiro que, como bem refere a Fazenda Pública, e pelas razões por si aduzidas, os autos não fornecem elementos bastantes para decidir sobre a invocada prescrição.

Pelo que dela não se pode aqui tomar conhecimento, sem embargo da impugnante suscitar, querendo, a questão no processo executivo.

Depois que, sendo aplicável o CPT, e havendo várias causas interruptivas, serão todas elas de considerar, como

é a posição mais recente deste STA Vide, a título exemplificativo, o acórdão do Pleno do STA de 28/5/2008 (rec. n. 840/07).

4. Importa agora conhecer do mérito do recurso.

O Mm. Juiz *a quo* julgou a impugnação extemporânea (ou seja, julgou caducado o direito de impugnar), por isso que considerou que, tendo ocorrido o indeferimento tácito do recurso hierárquico em 8 de Agosto de 2004 (por nessa data terem ocorrido dois meses sobre a apresentação de recurso sem decisão expressa), isto por aplicação expressa dos artºs. 66º, 5 do CPPT e 175º/3 do CPA, começou a partir do dia seguinte a contar-se o prazo de 90 dias para dedução da impugnação judicial – art. 102º/1/d do CPPT. Assim, feitas as contas, o Mm. Juiz considerou que “o direito de impugnar a liquidação cessou em 6/11/2004, pelo que tendo a impugnação sido apresentada em 12/11/2004, já estava então caducado o direito de deduzir impugnação.

Não vem contestada a contagem dos prazos.

E, se forem aqueles os preceitos aplicáveis, o Mm. Juiz *a quo* tem razão.

Ou seja, se for aplicável o citado art. 175º/3 do CPA, a impugnação é intempestiva.

Porém, a isto obtempera o recorrente dizendo que é aplicável o disposto no art. 57º, nºs. 1 e 5, da LGT, que dispõe:

“1. O procedimento tributário deve ser concluído no prazo de *seis meses*, devendo a administração tributária e os contribuintes abster-se da prática de actos inúteis ou dilatatórios.

“5. Sem prejuízo do princípio da celeridade e diligência, o incumprimento do prazo referido no n. 1, contado a partir da entrada da petição do contribuinte no serviço competente da administração tributária, *faz presumir o seu indeferimento* para efeitos de recurso hierárquico, recurso contencioso ou *impugnação judicial*.

Pois bem.

É inequívoco, face aos termos da lei, que a presunção de indeferimento aí prevista (6 meses) aplica-se apenas aos procedimentos tributários de 1º grau, ou seja, no caso, a reclamação graciosa, pois é dela que cabe recurso hierárquico.

Assim, quando a lei refere que os recursos hierárquicos devem ser decididos no prazo máximo de 60 dias (art. 66º, 5, do CPPT), deve entender-se que, não sendo decidido

nesse prazo, considera-se o recurso tacitamente indeferido, por aplicação supletiva do art. 175º/3, do CPA, aplicável ex vi do art. 2º, d) do CPPT.

Na verdade, não há, no CPA um prazo para formação de indeferimento tácito diferente do prazo para decisão. O prazo para formação de indeferimento tácito, nos casos em que não se prevê o deferimento tácito, é sempre o prazo para decisão. Aliás, nem se compreenderia outra solução, pois, visando o indeferimento tácito permitir ao interessado reagir contra a inércia indevida da Administração, a solução lógica é que a possibilidade de impugnação surja no preciso momento em que essa inércia se torna indevida, isto é, no momento em que se constata que decorreu o prazo para decisão sem que ela tenha sido proferida. Deste modo, afastada, como dissemos, a aplicação do prazo de 6 meses previsto no art. 57º, n. 1 da LGT, deve entender-se que ocorreu o indeferimento tácito findo o prazo de 60 dias previsto no art. 66º, n. 5, do CPPT, que é o prazo legal de decisão no recurso hierárquico.

Improcede assim o recurso.

Na verdade, no caso em apreço, o que está em causa não é o prazo para a formação do indeferimento tácito de cuja decisão cabe recurso hierárquico, mas sim de indeferimento tácito do próprio recurso hierárquico. Este é já um procedimento tributário de 2º grau, pelo que não tem aqui aplicação, como dissemos, o disposto no art. 57º da LGT Vide acórdão deste STA de 20/6/2007 (rec. n. 1015/06).

5. Face ao exposto, acorda-se, com a presente fundamentação, em negar provimento ao recurso interposto pelo impugnante, confirmando-se a sentença recorrida.

Custas pelo recorrente, fixando-se a procuradoria em 1/6.  
Lisboa, 18 de Setembro de 2008 – *Lúcio Barbosa* (relator)  
– *Jorge Lino* – *Brandão de Pinho*.