

■ COLEÇÃO FORMAÇÃO CONTÍNUA ■

Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA E FISCAL

NOVEMBRO 2018

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Diretor do CEJ

João Manuel da Silva Miguel, Juiz Conselheiro

Diretores Adjuntos

Paulo Alexandre Pereira Guerra, Juiz Desembargador

Luís Manuel Cunha Silva Pereira, Procurador-Geral Adjunto

Coordenador do Departamento da Formação

Edgar Taborda Lopes, Juiz Desembargador

Coordenadora do Departamento de Relações Internacionais

Helena Leitão, Procuradora da República

Grafismo

Ana Caçapo - CEJ

Capa

Edifício do CEJ

Foto

Victor Pimenta



A política editorial do Centro de Estudos Judiciários assenta no princípio do máximo aproveitamento – máxima utilidade.

A problemática da tutela urgente e cautelar no processo tributário tem vindo a merecer uma atenção especial – por força do interesse por todos manifestado – nas acções de formação anualmente realizadas.

Em Novembro de 2016, o CEJ organizou a acção de formação que surge espelhada neste vídeo-book.

A qualidade e riqueza das intervenções nela realizadas (que não foi possível transpor para texto) não podia impedir que, de alguma forma, o que aí foi transmitido por todos pudesse ser aproveitado. Daí a ideia de as reunir e sistematizar – a partir dos respectivos registos de vídeo – de molde a permitir não só a sua consulta, mas também uma fácil maneira de busca e orientação temática.

Assim, as videografações são acompanhadas de um “Roteiro Temático” que indica a matéria e momento em que se inicia a sua abordagem, com o respetivo link, a que acresce a indicação dos acórdãos referidos na intervenção.

O vídeo-book complementa-se com uma exaustiva recolha jurisprudencial dos Tribunais superiores sobre a tutela urgente e cautelar do processo tributário.

(ETL)

Sensivelmente um ano após a realização da (primeira) acção de formação contínua dedicada à temática da *Tutela Cautelar no Contencioso Tributário*¹, o Centro de Estudos Judiciários promoveu a acção de formação contínua *Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário*², assim mantendo viva a discussão em torno das questões suscitadas pela especificidade do tema, muitas delas deixadas em aberto, para melhor reflexão, aquando da primeira iniciativa de formação.

É neste contexto que, sob o título “A tutela cautelar no contencioso tributário à luz da reforma do CPTA e da Constituição da República Portuguesa”, são retomadas por Fernanda Maçãs as questões do âmbito de aplicação³ e da interpretação do n.º 6 do artigo

¹ Acção de formação contínua “Processos Cautelares e Contencioso Tributário”, realizada em 20-11-2015, nas instalações do CEJ, em Lisboa (<https://elearning.cej.mj.pt/course/view.php?id=283>). Esta acção de formação contínua esteve na origem de um e-book da coleção “formação contínua”, inteiramente dedicado à mesma: FERNANDEZ, Elizabeth [et al.] – *Tutela Cautelar no Contencioso Tributário* [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2016. [Consult. 3 de julho de 2018]. Disponível na internet: <URL: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_TutelaCautelar.pdf>. ISBN 978-989-8815-36-1

² No dia 25-11-2016, igualmente nas instalações do CEJ, em Lisboa (<https://elearning.cej.mj.pt/course/view.php?id=429>).

³ Deverá entender-se que se aplica ao contencioso de todos os “atos tributários”, ou que os “atos em matéria tributária em sentido estrito” (na classificação de Casalta Nabais) - ou seja, os atos de liquidação de tributos - devem ter um tratamento específico, na esteira da solução preconizada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (STA) nos acórdãos do STA proferidos em 26-04-2000, no processo n.º 024956 (relator António

147.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT)⁴, e ainda do tratamento a dar ao contencioso associado à execução *fiscal* de quantias pecuniárias devidas a pessoa coletiva ou por ordem desta, por força de um ato administrativo na falta de pagamento voluntário no prazo fixado, nos termos do disposto no art. 179.º do Código de Procedimento Administrativo (CPA)⁵.

Na intervenção de Fernanda Esteves, é feito o ponto de situação da tutela cautelar na jurisprudência dos tribunais tributários, nela se oferecendo o itinerário para uma navegação segura nos meandros de uma produção jurisprudencial profusa.

Cristina Flora elucida os contornos do princípio da tutela jurisdicional efetiva e da tutela urgente no processo de execução fiscal, esclarecendo, muito em particular, qual o sentido a retirar do efeito suspensivo associado às reclamações das decisões do órgão da execução fiscal.

Por último, a intervenção de Nuno de Oliveira Garcia é dedicada à questão da derrogação do sigilo bancário e à tutela urgente associada ao mesmo, também ela em torno da jurisprudência relevante sobre o tema.

No momento em que se aguarda a concretização da anunciada reforma do contencioso tributário, no âmbito da qual uma das medidas anunciadas e há muito aguardada passa, precisamente, pela resolução do problema de uma adequada tutela cautelar no contencioso tributário, o CEJ publica este *audiobook*, através do qual disponibiliza os conteúdos referentes a esta ação de formação contínua, realizada em novembro de 2016, acrescentando aos mesmos uma listagem de jurisprudência pertinente.

(MR)

Pimpão), em 06-02-2013, no processo n.º 041/13 (relatora Isabel Marques da Silva), e em 31-05-2017, no processo n.º 0506/17 (relator Pedro Delgado).

⁴ Artigo 147.º (*Intimação para um comportamento*)

1 - *Em caso de omissão, por parte da administração tributária, do dever de qualquer prestação jurídica suscetível de lesar direito ou interesse legítimo em matéria tributária, poderá o interessado requerer a sua intimação para o cumprimento desse dever junto do tribunal tributário competente.*

2 - *O presente meio só é aplicável quando, vistos os restantes meios contenciosos previstos no presente Código, ele for o meio mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efetiva dos direitos ou interesses em causa.*

3 - *No requerimento dirigido ao tribunal tributário de 1.ª instância deve o requerente identificar a omissão, o direito ou interesse legítimo violado ou lesado ou suscetível de violação ou lesão e o procedimento ou procedimentos a praticar pela administração tributária para os efeitos previstos no n.º 1.*

4 - *A administração tributária pronunciar-se-á sobre o requerimento do contribuinte no prazo de 15 dias, findos os quais o juiz resolverá, intimando, se for caso disso, a administração tributária a reintegrar o direito, reparar a lesão ou adotar a conduta que se revelar necessária, que poderá incluir a prática de atos administrativos, no prazo que considerar razoável, que não poderá ser inferior a 30 nem superior a 120 dias.*

5 - *A decisão judicial especificará os atos a praticar para integral cumprimento do dever referido no n.º 1.*

6 - *O disposto no presente artigo aplica-se, com as adaptações necessárias, às providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários, devendo o requerente invocar e provar o fundado receio de uma lesão irreparável do requerente a causar pela atuação da administração tributária e a providência requerida.*

⁵ Veja-se a propósito o Acórdão do STA proferido em 06-02-2013, no processo n.º 041/13 (relatora Isabel Marques da Silva), com um “voto de vencida”.

Ficha Técnica

Nome:

Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

Jurisdição Administrativa e Fiscal:

Margarida Reis – Juíza de Direito, Docente do CEJ e Coordenadora da Jurisdição

Marta Cavaleira – Juíza de Direito e Docente do CEJ¹

Fernando Martins Duarte – Juiz de Direito e Docente do CEJ²

Ana Carla Duarte Palma – Juíza de Direito e Docente do CEJ³

Cristina Flora – Juíza Desembargadora e Docente do CEJ

¹ Desde fevereiro de 2018.

² Desde abril de 2018.

³ Desde setembro de 2018.

Coleção:

Formação Contínua

Plano de Formação 2016/2017:

Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário – 25 de novembro de 2016 ([programa](#))

Conceção:

Margarida Reis

Intervenientes:

Cristina Flora

Fernanda Esteves – Juíza Desembargadora do Tribunal Central Administrativo Norte

Fernanda Maçãs – Jurista

Nuno de Oliveira Garcia – Docente da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa

Revisão final:

Edgar Taborda Lopes – Juiz Desembargador, Coordenador do Departamento da Formação do CEJ

Ana Caçapo – Departamento da Formação do CEJ

Notas:

Para a visualização correta dos e-books recomenda-se o seu descarregamento e a utilização do programa Adobe Acrobat Reader.

Foi respeitada a opção dos autores na utilização ou não do novo Acordo Ortográfico.

Os conteúdos e textos constantes desta obra, bem como as opiniões pessoais aqui expressas, são da exclusiva responsabilidade dos/as seus/suas Autores/as não vinculando nem necessariamente correspondendo à posição do Centro de Estudos Judiciários relativamente às temáticas abordadas.

A reprodução total ou parcial dos seus conteúdos e textos está autorizada sempre que seja devidamente citada a respetiva origem.

Forma de citação de um livro eletrónico (NP405-4):

AUTOR(ES) – **Título** [Em linha]. a ed. Edição. Local de edição: Editor, ano de edição.
[Consult. Data de consulta]. Disponível na internet: <URL:>. ISBN.

Exemplo:

Direito Bancário [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2015.

[Consult. 12 mar. 2015].

Disponível na

internet: <URL: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/civil/Direito_Bancario.pdf.

ISBN 978-972-9122-98-9.

Registo das revisões efetuadas ao e-book

Identificação da versão	Data de atualização
1.ª edição – 08/11/2018	

Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

Índice

1. A tutela cautelar no contencioso tributário à luz da reforma do CPTA e da Constituição da República Portuguesa	9
Fernanda Maçãs	
2. Um ponto de situação da tutela cautelar na jurisprudência dos tribunais tributários	15
Fernanda Esteves	
3. O princípio da tutela jurisdicional efetiva e a tutela urgente no processo de execução fiscal	63
Cristina Flora	
4. A derrogação do sigilo bancário e a tutela urgente	83
Nuno de Oliveira Garcia	
5. Jurisprudência relevante	87
6. Outras publicações do CEJ	135

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

1. A TUTELA CAUTELAR NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO À LUZ DA REFORMA DO CPTA E DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA PORTUGUESA¹

Fernanda Maçãs*

Vídeo
Roteiro

Vídeo da apresentação



Roteiro da intervenção

Assunto	Jurisprudência citada	Localização temporal no vídeo
A “revisão silenciosa” do contencioso tributário		1'33”
A insuficiência do regime constante no art. 147.º, n.º 6 do CPPT, que apenas prevê o <i>periculum in mora</i>		3'50”
Apresentação da sistematização da intervenção: (i) o âmbito de aplicação do art. 147.º, n.º 6 do CPPT – a que atos se aplica?; (ii) as várias teses para a interpretação deste preceito; (iii) a sua interpretação em conformidade com a		4'58”

¹ Apresentação decorrida na ação de formação “Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário”, no Centro de Estudos Judiciários - Lisboa, no dia 25 de novembro de 2016.

* Jurista.

Constituição é suficiente?; (iv) conclusões.		
O âmbito de aplicação do art. 147.º, n.º 6 do CPPT		5'33''
A questão quanto aos atos administrativos em matéria tributária, ou seja, atos que não comportem a apreciação da legalidade do ato de liquidação, da autoria da administração tributária. Neste caso haverá que lançar mão do regime de tutela cautelar do CPTA.		5'45''
O caso do direito ao reembolso de IVA		6'39''
A suspensão da execução fiscal, em particular quando esteja em causa a penhora e venda da casa de morada de família	Acórdão do STA proferido em 31-10-2012, no proc. n.º 0818/12 (relatora Dulce Neto)	7'29''
O impacto das alterações, em 2012, ao regime da reclamação	Acórdão do STA, proferido em 29-09-2016, no proc. n.º 0983/16 (relatora Ana Paula Lobo)	10'48'' 13'45''
<i>Idem</i> , no caso de um pedido de dação em pagamento	Acórdão do STA, proferido em 01-09-2004, no proc. n.º 0799/04 (relator Jorge Lopes de Sousa)	10'49''
Tutela cautelar no caso dos atos interlocutórios (imediatamente lesivos, ou quando a impugnação autónoma esteja prevista na lei)		14'39''
As 3 teses sobre o n.º 6 do art. 147.º do CPPT		15'11''
1.ª tese: o n.º 6 do art. 147.º do CPPT é uma cláusula geral de tutela cautelar a favor do contribuinte, que deve ser lida em conexão com os arts. 97.º do CPPT, 9.º da LGT e 268.º, n.º 4 da CRP. Deverá fazer-se uma interpretação conforme à constituição e aplicar, com as necessárias adaptações, o regime de tutela cautelar do CPTA.	Acórdão do TCAN proferido em 30-09-2014, no proc. 03012/13.0BEPRT (relator Vital Lopes) Acórdão do TCAS proferido em 30-11-2010, no proc. 04261/10 (relator Aníbal Ferraz)	15'26''
2.ª tese: a norma é direito especial e não existe qualquer lacuna de regulamentação, pelo que não é viável o recurso ao CPTA. Para os defensores desta tese, o regime	Acórdão do TCAS proferido em 31-03-2016, no proc. 09240/15	16'50'' 18'35''

<p>do CPPT é adequado e suficiente para propiciar a tutela cautelar.</p> <p>Discordância desta tese; os interesses patrimoniais nem sempre são indemnizáveis e no direito administrativo e tributário a ideia é a da reconstituição da situação natural e não propriamente a da indemnização, que é mais tributária de uma ideia de justiça civil.</p> <p>Além disso, no n.º 6 do art. 120.º do CPTA o que se prevê é (apenas) a dispensa da verificação dos requisitos previstos no n.º 1 da norma, quando tiver sido prestada uma garantia.</p> <p>O art. 50.º, n.º 2 do CPTA associa a suspensão automática à impugnação.</p>	(relatora Catarina Almeida e Sousa)	<p>19'26"</p> <p>24'12"</p>
<p>O CPTA oferece três vias de reação ao particular perante um ato impositivo de pagamento de uma quantia, que, nesta tese, não são replicadas no contencioso tributário. As garantias não são, por isso, equivalentes.</p>	Acórdão do STA uniformizador de jurisprudência 5/2012, no proc. 0708/2012, de 26-09-2012	<p>24'51"</p> <p>26'15"</p>
<p>3.ª tese: o n.º 6 do art. 147.º do CPPT só se refere aos requisitos especiais da tutela cautelar quando o meio processual (principal) em causa é a intimação para um comportamento, devendo nos outros casos recorrer-se ao CPTA, por aplicação do direito constitucional à tutela contenciosa previsto na CRP. Tese defendida pela Professora Elizabeth Fernandez.</p> <p>Discordância relativa a esta tese, por falta de suporte no elemento literal.</p>		<p>17'25"</p>
<p>Adesão à 1.ª tese, para a qual o n.º 6 do art. 147.º CPPT é uma cláusula geral, que por força do princípio da tutela efetiva deve ser complementada por via interpretativa com as providências cautelares do CPTA, inclusivamente no que diz respeito à tramitação.</p>		<p>28'18"</p>
<p>Problema: será possível e suficiente para garantir a tutela efetiva fazer uma interpretação em conformidade com a Constituição deste preceito? Ou não será antes necessária uma intervenção do legislador?</p>		<p>28'39"</p>
<p>A epígrafe do artigo 147.º do CPPT é intimação para um comportamento e o que o preceito estabelece é um procedimento especial de tramitação para os casos previstos. Não é um processo qualificado como sendo de urgente, mas tem um regime simplificado, porque não tem uma fase declarativa. No n.º 6, o preceito limita-se a dizer que o particular tem de pedir a providência, invocar e provar o fundado receio de lesão irreparável e indicar a providência adequada para afastar a lesão irreparável. Quanto à tramitação é difícil de compreender, e quanto aos critérios, omite a referência ao <i>fumus bõnus iuris</i> e quanto ao <i>periculum in mora</i>, fá-lo de uma forma</p>		<p>29'00"</p>

<p>limitada. Quanto ao tipo de providência, não há lacuna, porque refere a providência adequada. O problema é quanto ao regime e quanto aos critérios.</p>		
<p>Para a análise do sentido do preceito é importante recorrer ao seu elemento histórico. Esta norma é contemporânea da LPTA, que consagrava um contencioso de mera anulação, em que era só prevista a suspensão de eficácia e quanto aos critérios não estava previsto o <i>fumus bonus iuris</i>, porque se partia de um conceito de Administração autoritária que assentava numa presunção de legalidade dos atos administrativos. Esta presunção de legalidade deixou de se considerar aceitável; os atos administrativos têm uma força executiva imediata mas porque a AT tem de prosseguir o interesse público e está em causa um poder estadual.</p>		<p>32'10''</p>
<p>O <i>fumus</i> pode ser integrado por interpretação. É um princípio geral das providências cautelares e está consagrado no CPC e o TJUE já o admitiu mesmo sem estar consagrado em lado nenhum. O <i>fumus bonus iuris</i> está ligado à instrumentalidade das providências cautelar, que está ao serviço de um processo principal e que visa garantir a utilidade da sentença que se vai proferir no processo principal. A providência serve para combater a demora normal de um processo (Chiovenda).</p>		<p>34'50</p>
<p>Não se pode perder de vista quando se adota a providência que o particular vai ter razão, ainda que de forma sumária e perfunctória. Não se pode basear apenas no <i>fumus</i>, que era a crítica que se fazia à alínea a) do art. 120.º n.º 1 do CPTA. Tem de se demonstrar que a demora põe em causa a sentença no processo principal. O legislador acabou com esta alínea a), associado ao critério do “manifestamente ilegal” e estabelece um <i>fumus</i> na vertente mais difícil; o juiz tem de ficar convencido da probabilidade de êxito da ação principal, tem de fazer um juízo positivo. Enquanto nas providência conservatórias bastava um juízo negativo, bastava dizer que não era manifestamente improcedente, agora temos de dizer que é provável – o que só se defendia para as providências antecipatórias.</p>		<p>36'16''</p>
<p>Quanto ao <i>periculum in mora</i>, quando é que podemos estar perante uma lesão irreparável, que não seja suscetível de avaliação pecuniária? Não é possível a avaliação pecuniária quando o pagamento da quantia for suscetível de afetar a estrutura económica da empresa; quando leve à perda de clientela, ou leve ao encerramento, quando leve ao despedimento de trabalhadoras; ou, estando em causa uma pessoa física, o pagamento de uma quantia pecuniária não pode por em causa a sua subsistência ou levar a um abaixamento do</p>		<p>40'43''</p>

<p>nível de qualidade de vida do requerente no que seja a satisfação das suas necessidades básicas e da sua família.</p>		
<p>Quanto à tramitação, a prevista para a intimação no art. 147.º não serve para as providências cautelares. Vamos seguir a tramitação do processo comum? Vamos adotar no CPPT os mecanismos de tutela do <i>periculum</i> das próprias providências requeridas, previstas nos arts. 128.º e 131.º do CPTA? O mecanismo do art. 131.º deve ser utilizado em situações excepcionais de perigo ou lesão iminente para o objeto litigioso porque estão ligados quer à vulnerabilidade do objeto – se estiver em causa p. ex., um carregamento de animais ou de material perecível – ou ligadas ao fator tempo, situações irrepetíveis. O art. 131.º do CPTA sofreu modificações e o juiz pode aplicá-lo mesmo sem ouvir a AT o que acha que é muito grave, porque não se tem em conta o interesse público (p. ex., tiro ao alvo em alvos vivos). É um mecanismo para aplicar em casos excepcionais, de perda eminente do objeto litigioso.</p> <p>Acha que se pode adotar o art. 121.º do CPTA, porque hoje está mais claro que o que se trata é de um processo sumário urgente, para situações de simplificação.</p> <p>Pode-se colocar a questão se é de aplicar o art. 133.º, que se aplica quando o incumprimento do dever da Administração de realizar prestações pecuniárias provoque uma situação de grave carência económica.</p>		<p>41'46''</p>
<p>Conclusão:</p> <p>Acha que o preceito tem de ser lido em conjugação com os arts. 97.º, n.º 1 CPPT, 9.º LGT e 268.º, n.º 4 da CRP, mas a CRP não impõe ao legislador o o modelo de providências cautelares a adotar, deixando-lhe liberdade de conformar o modelo de providências cautelares, e a especificidade do contencioso tributário pode justificar a adoção de um modelo diferente do contencioso administrativo, que tem de ser ponderado. O preceito é manifestamente insuficiente para remeter simplesmente para a aplicação subsidiária do CPTA; tem de haver intervenção do legislador para definir bem qual o âmbito de aplicação, para definir melhor os critérios, para definir o regime de tramitação, para dizer se quer aplicar mecanismos do tipo dos arts. 128.º, 131.º e 121.º do CPTA e se quer o art. 133.º do CPTA. Até lá aconselha a adoção do CPTA com cautela; o juiz tem de ter em atenção o que é e para que serve a providência cautelar, quais são os seus pressupostos, ter presente que os arts. 128.º, 131.º e 121.º pressupõe sempre que estejamos perante uma providência cautelar, e sobretudo na execução fiscal temos de ter estes cuidados todos.</p>		<p>47'04''</p>

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

2. UM PONTO DE SITUAÇÃO DA TUTELA CAUTELAR NA JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS TRIBUTÁRIOS¹

Fernanda Esteves*

Apresentação *Power Point*

Vídeo

Roteiro

Apresentação *Power Point*

Um ponto de situação da tutela cautelar na jurisprudência dos tribunais tributários

- Providências cautelares
Objectivo: Evitar prejuízos (sérios) resultantes da tramitação e da inerente morosidade, ainda que normal, de um determinado procedimento ou processo.
- A) Medidas cautelares a favor da AT
- B) Medidas cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários
- Inúmeras situações no contencioso tributário em que interessa a uma das duas partes envolvidas paralisar ou entravar a actuação da outra parte, de modo a impedir a produção de um dano (irreparável ou de difícil reparação)
- Ex: demora na decisão de uma acção interposta contra um acto de revogação de benefício fiscal e que pode colocar em causa a estrutura económica e financeira de uma empresa; quando o contribuinte tenta impedir o acesso da AT aos seus dados bancários (sabido que o efeito do recurso judicial intentado tem efeito meramente

1

¹ Apresentação decorrida na acção de formação “Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário”, no Centro de Estudos Judiciários - Lisboa, no dia 25 de novembro de 2016.

* Juíza Desembargadora do Tribunal Central Administrativo Norte.

Um ponto de situação da tutela cautelar na jurisprudência dos tribunais tributários

devolutivo e quando for decidido já se verificará uma situação de facto consumado); situação em que a AT (credora) acredita que se não actuar poderá por em causa a cobrança do seu crédito, porque o devedor dissipará o seu património

l) Medidas cautelares a favor da AT

a) - Medidas cautelares administrativas (apreensão de bens, de documentos, retenção de créditos, selagem de instalações e aposição de vistos) - directamente efectivadas pela AT (sem intervenção do tribunal)

- art. 51.º da LGT
- art. 30.º RCPIT

b) - Medidas cautelares jurisdicionais - que carecem de intervenção e decisão do Tribunal

2

Providências cautelares a favor da administração tributária

- Dos processos de acção cautelar (Capítulo III do CPPT)

Providências cautelares a favor da administração tributária (alicerçadas na prossecução do interesse público, maxime na arrecadação de receita tributária necessária à satisfação de necessidades públicas - estas medidas cautelares visam impedir que os contribuintes criem dificuldades na arrecadação des receita tributária ou destruam elementos probatórios essenciais à descoberta da verdade material)

Relativamente às medidas cautelares administrativas adoptadas pela AT – contribuinte pode proceder à impugnação das mesmas, nos termos previstos nos art.s 143º do CPPT (impugnação da apreensão) e 144º do CPPT

Medidas cautelares jurisdicionais:

- Arresto (artº 136.º a 138.º)
- Arrolamento (art.º 140.º a 142.º)

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Arresto** [art.º 101º, alínea e), da LGT, art.º 135º, nº1, alínea a) do CPPT, art.º 214º do CPPT]
- Antes da instauração da execução fiscal - art.º 136.º a 140.º do CPPT
- Depois da instauração da execução fiscal - art.º 214.º do CPPT

4

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Pressupostos

- Os requisitos de procedência do arresto, de acordo com a lei processual tributária, são os seguintes (cf. art.º.51º da LGT; art.º. 136º do CPPT):
 - a) Haver fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributários
 - b) O tributo em causa estar liquidado ou em fase de liquidação
sendo que nos tributos periódicos (IRC ou IRS), a lei considera que se encontra em fase de liquidação a partir do final do ano civil ou de outro período de tributação a que os respectivos rendimentos se reportem, enquanto nos tributos de obrigação única (caso do IVA), o imposto se encontra em fase de liquidação, logo a partir do momento em que ocorre o facto tributário.
- Nota: este requisito não se coloca no caso do arresto depois da instauração da execução, em que já existe uma dívida certa, líquida e exigível)
 - Depois de instaurada a execução fiscal (art. 214º do CPPT)
 - a) - justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens
Aqui já não se coloca em causa a existência de um tributo liquidado ou em fase de liquidação, porque já existe uma dívida certa, líquida e exigível.
- O arresto é decretado sem audiência da parte contrária (cf. artº 393º, nº.1, do CPC “ex vi” do artº.139, do CPPT) só se iniciando, para o arrestado, a via contraditória depois de ser notificado da decisão e podendo, em alternativa, este optar por uma das duas vias contenciosas possíveis (cfr.artºs.372, nº.1, e 376, nº.1, do CPC):

5

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- a- O recurso da decisão que decretou o arresto quando entenda que, face aos elementos apurados, ele não devia ter sido deferido;
 - b- A oposição à mesma decisão, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de prova não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução.
- Decretado o arresto sem audiência da parte contrária e notificada esta dessa decisão pode, com a mesma se não conformando, optar pelo exercício (alternativo) de um dos seguintes direitos: interpor recurso jurisdicional da decisão, quando entenda que a decisão de arrestar não devia ter sido proferida por não estarem verificados os pressupostos previstos para a sua concessão ou deduzir oposição invocando factos ou juntando aos autos prova capazes de afastar aqueles fundamentos ou a extensão com que foi decretado o arresto, sendo que, nesta última hipótese de reacção processual, ao juiz incumbirá decidir da manutenção, redução ou revogação da providência anteriormente decretada, cabendo recurso desta decisão, que constitui complemento e parte integrante da inicialmente proferida (artigos 372.º n.º 1, a) e b) e n.º 3 e 376.º n.º 2, ambos do CPC) - Acórdão do TCAS de 14/4/2015, Processo 08383/15; Acórdão do TCAS de 6/3/2007, Processo 1561/07;

6

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Acórdão do TCAN de 12/2/2009, Processo:01193/06.9BEVIS** (Relator:Aníbal Ferraz)
- 2. A **escolha** da melhor e mais adequada das alternativas vias de reacção mostra-se, nitidamente, nos termos destes dois segmentos normativos, **dependente do tipo de objectivos pretendidos alcançar pelo arrestado**. Assim, se almeja eliminar, da ordem jurídica, a decisão que deferiu a providência, por esta, em função dos elementos, nomeadamente, de facto, colhidos e relevados, lavrar em erro quanto ao respectivo enquadramento jurídico, impõe-se-lhe que lance mão do recurso para instância superior, se visa, mediante inédito desempenho probatório, afastar os pressupostos factuais que estribam a decisão concedente da providência e/ou demonstrar que a sua medida é excessiva, tem, obrigatoriamente, de deduzir oposição ao arresto (“embargos de arrestado”).
- 3. Por força do estatuído no art. 388.º n.º 2 CPC, da decisão que, no cenário de oposição, mantenha, reduza ou revogue a providência antes decretada, cabe recurso (jurisdicional), na certeza e pressuposto de que esta constitui complemento e faz parte integrante da decisão primeira, que deferiu o arresto.

7

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

No requerimento inicial deve a Fazenda Pública alegar e depois efectuar :

- 1) prova sumária (“bonus fumus iuris”) da factualidade demonstrativa do imposto ou da sua existência provável;
- 2) prova dos factos integrantes do fundado receio da diminuição de garantias de cobrança do correspondente crédito.

- Além disso, deverá relacionar e identificar devidamente os bens que pretende ver arrestados, os quais devem ser suficientes para garantir a cobrança do respectivo crédito fiscal (cfr. artºs. 136, nº. 4, e 137, nº. 2, ambos do CPPT).

8

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Fundado receio (conceito indeterminado) da diminuição de garantia de cobrança do crédito tributário/justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens

• **Acórdão do TCAN de 21/4/2005, Processo:00045/05.4BEMDL** (Relator:Dulce Neto)

2. Porque o receio de perda da garantia patrimonial tem de ser fundado, ele não depende da óptica pessoal do credor requerente, tendo que ser apreciado objectivamente em face de factos denunciadores de uma justificada probabilidade de alienação, sonegação ou ocultação do património pelo devedor em prejuízo dos interesses de satisfação do credor Estado.

• 3. É insuficiente para fundamentar o pedido de arresto o facto de o contribuinte ter afirmado, perante a Comissão de Revisão onde pende o procedimento de revisão da matéria tributável que subjaz à liquidação do crédito, a sua recusa de pagar um tributo que reputa de exagerado e ilegal.

9

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Acórdão do TCAS de 9/12/2009, Processo 03613/09 (Relator: Rogério Martins)

- I - Justifica-se o arresto do único bem imóvel da requerida, uma sociedade com sede num "paraíso fiscal", as Bahamas, perante o seguinte quadro factual:
- a requerida obteve rendimentos em Portugal provenientes da transmissão onerosa de imóveis e não cumpriu com as obrigações fiscais de designar nos termos previstos no n.º 1 e 2 do art. 118.º do CIRCI, uma pessoa singular ou colectiva, com residência, sede ou direcção efectiva em território nacional, para a representar perante a Administração Fiscal, relativamente às suas obrigações em sede de IRC; apresentar a declaração de inscrição no registo ou início, no prazo de 15 dias a contar da data em que o que originou o direito aos rendimentos sujeitos a IRC; apresentar a declaração periódica de rendimentos modelo 22 de IRC, referente ao exercício em que obteve os ganhos, no prazo de 30 dias a contar da data da transmissão dos imóveis; apresentar a declaração anual de informação fiscal e contabilística, referente aos exercícios em que obteve rendimentos sujeitos a IRC.
- II - Perante este quadro é de concluir, por ilação natural, que a requerida não pretende pagar o imposto devido pela transacção de imóveis e que facilmente venderá o único imóvel em seu nome, no caso concreto já insuficiente para pagar a dívida fiscal, como forma de alcançar esse objectivo.
- III - Destinando-se as medidas cautelares, como o arresto, precisamente a prevenir situações de facto consumado, de desaparecimento de bens que permitam à Administração Fiscal cobrar os seus créditos, no caso como o dos autos em que a requerida tem sede em "paraíso fiscal", para além de se justificar uma medida cautelar, não existe outra que se possa adoptar que não seja o arresto do único bem conhecido da requerida, pelo que a medida é necessária e proporcional.

10

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Acórdão do TCAN de 26/9/2013, Processo 01252/12.9BEPRT** (Relator: Paula Cadilhe Ribeiro)
- O receio tem de ser justo, no sentido de fundamentado em factos concretos que levem a inferir, de acordo com as **regras da experiência**, que haverá o perigo de a dívida tributária não ser cobrada por insuficiência do património do devedor. Não basta, assim, a alegação de meras convicções ou desconfianças de carácter subjectivo. É preciso que haja razões objectivas, convincentes, capazes de explicar a pretensão drástica do requerente que vai subtrair os bens ao poder de livre disposição do seu titular" (Antunes Varela, *Das Obrigações em Geral*, II, 4ª edição, página 453).
- E estas razões objectivas não se confundem necessariamente com "acções" ou "omissões" do devedor – não é necessário que o devedor pratique actos conducentes à ocultação de bens ou à sua insolvência, nem tão pouco que se venha a consumir a ocultação de bens, ou a insolvência do devedor para que se verifique um "justo receio".

11

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- O justo receio há-se ser apurado perante as circunstâncias concretas do caso de acordo com o sentir do homem comum. Se para o homem comum for previsível, perante as especificidades da situação, que o devedor, irá sonegar os bens para pagamento da dívida exequenda, então o receio é fundado.
- Por outro lado, não se exige, perante a natureza cautelar do arresto a certeza inequívoca quanto à existência do perigo - Abrantes Geraldês, Temas da Reforma do Processo Civil, Vol. III, Procedimento Cautelar Comum, página 88. O fundado receio, **porque dirigido para o futuro**, assenta necessariamente num juízo de probabilidade. Que circunstâncias objectivas podem então ser atendidas? Diz aquele mesmo autor que não pode o juiz deixar de ter “conta o interesse do requerente que promove a medida e o do requerido, que com ela é afectada, as condições económicas de um e de outro, a conduta anterior e a sua projecção nos comportamentos posteriores”.
- Na ponderação a fazer pelo juiz há-de, pois, apreciar, designadamente, a forma da actividade do devedor, a sua situação económica e financeira, a maior ou menor solvabilidade, a natureza do património, a dissipação ou extravio de bens, a ocorrência de procedimentos anómalos que revelem o propósito de não cumprir, o montante do crédito, a origem da dívida tributária.

12

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- Não fica demonstrado o “justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens” se a administração fiscal deixa passar **mais de três anos** após o fim da acção de fiscalização até requerer o **arresto**, sem alegar factos que nesse espaço temporal tenham ocorrido que permitam prever que o requerido, embora nada tenha feito para ocultar o seu património ou de alguma forma tornar mais difícil a satisfação do crédito tributário, o vai fazer no futuro.

13

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Acórdão do TCAS de 16/12/2015, Processo 09201/15 (Relator: Joaquim Condesso, c/ voto de vencido)

- Não fornecendo a lei tributária definição do circunstancialismo que é susceptível de integrar o conceito de "fundado receio", reputamos adequado buscar, para o efeito, apoio na figura próxima e equivalente do "justo receio", característica do arresto em direito civil (cfr.artº.619, nº.1, C. Civil). Encontramo-nos perante o tradicional requisito, comum às providências cautelares, do "periculum in mora".
- **Deverá haver um perigo logicamente justificado, uma probabilidade séria, com fundamentos objectivos baseados em regras de experiência comum, de que os patrimónios dos titulares de bens que servem de garantia à cobrança de créditos tributários (devedor originário, responsável solidário e responsável subsidiário) diminuam de valor a ponto de se tornarem insuficientes para cobrança dos mesmos.**

14

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

9. Nas hipóteses mais frequentes, tratar-se-á de situações em que, com base nas ditas regras de experiência comum, seja de considerar provável que aqueles titulares de bens se preparem para criar uma situação em que seja inviável accionar os seus patrimónios para cobrança das dívidas, designadamente ocultando-os ou transferindo-os para a titularidade de pessoas que não possam ser accionadas para efectivar essa cobrança.

Porém, a exigência de que o receio seja "fundado" impõe que não se possa considerar suficiente para decretar o arresto a mera convicção subjectiva e intuitiva do julgador, sendo necessário que essa convicção se alicerce em elementos indiciários objectivos existentes no processo, que apontem no sentido de o devedor ou responsável pretender alienar ou sonegar/ocultar bens que devem servir de garantia do crédito tributário.

10. A prova indiciária do fundado receio da diminuição de garantias de cobrança do crédito tributário não tem, obrigatoriamente, que ter por fundamento uma conduta activa (tentativa de dissipação do património pré-existente) do sujeito passivo de imposto.

VOTO DE VENCIDO: Negaria provimento ao recurso por entender que, in casu, não se verifica uma situação de fundado receio de diminuição de garantia de cobrança do crédito tributário.

15

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

O arresto traduz-se na tutela judicial da garantia patrimonial para aquelas situações em que o comportamento **doloso** ou **negligente** do devedor a faça perigar por motivo da demora inevitável decorrente da tramitação processual, o chamado « periculum in mora ».

16

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- A realização de providências cautelares por parte da Fazenda Pública e no âmbito do procedimento/processo tributário deve respeitar os **princípios da necessidade** e da **proporcionalidade** (cf. art.º 51º/2 da LGT).

Este normativo traça, pois, um **duplo limite** à adopção das providências cautelares:

-não devem ser excessivas, o que é uma proibição meramente relativa, respeitando ao conteúdo e extensão concretos de cada providência;

-nem causar dano de impossível ou difícil reparação ao particular, o que significa a proibição absoluta das medidas provisórias que atinjam esse resultado, mesmo quando o seu objectivo seja evitar um dano de difícil ou impossível reparação à Fazenda Nacional, e gerando a inobservância dessa disposição um dever de indemnização por parte da Administração Tributária. O princípio da proporcionalidade não apenas proíbe a adopção de providências cautelares excessivas, como impõe a sua caducidade no momento em que seja obtido o fim para que foram decretadas.

17

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Acórdão do TCAS de 24/9/2015, Processo:08923/15** (Relator:Catarina Almeida e Sousa)

II - Nos casos de arresto requerido **antes** de ser instaurada a execução, os **únicos factos relevantes a alegar em sede de oposição** serão os que permitam a conclusão, diversa da constante da decisão créditos tributários já liquidados ou em fase de liquidação (assim levando à **revogação da decisão** que ordenou o arresto) e os que permitam concluir que os bens apreendidos **excedem as necessidades de garantia (o que determinará a redução de bens apreendidos), que decretou a providência, de que não se justifica o fundado receio da diminuição das garantias de cobrança dos mesmos.**

III - As providências cautelares estão sujeitas ao **princípio da proporcionalidade**, significando isto que não devem ser decretadas quando o prejuízo resultante das mesmas exceda significativamente o dano que se pretende evitar .

IV- O valor atendível com vista ao arresto de bens imóveis é o **valor patrimonial tributário dos mesmos e não o seu valor de mercado**; no processo de execução fiscal, não pode deixar de ser considerada a relação indissociável entre o valor do imóvel para efeitos de apreciar a sua suficiência como garantia da dívida e a execução da mesma, através da venda dos imóveis.

18

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Responsável subsidiário**
- **Acórdão do STA de 10/3/2011, Processo n. 0126/11** (Relator: Isabel Marques da Silva)

O **arresto** de bens do responsável subsidiário pode ter lugar em **momento anterior à reversão** da execução fiscal (cfr. os artigos 9.º n.º 3 e 136.º n.º 1 do CPPT) desde que seja feita prova, não apenas dos requisitos próprios do **arresto** previstos no n.º 1 do artigo 136.º do CPPT, mas igualmente de que o responsável reúne **as condições de ser chamado à execução por via da reversão**, o que implica:

- prova da gerência de facto e
- da (fundada) insuficiência de bens da devedora originária.

19

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Acórdão do TCAS de 21/9/2010, Processo 4201/10 (Relator:Lucas Martins)

1.Em **arresto** preventivo, na pendência de acção executiva, em bens de **responsável subsidiário**, cabe ao arrestante demonstrar a verificação dos pressupostos legais de que depende o chamamento daquele, na referida qualidade, bem como, da probabilidade desse chamamento vir a ter lugar, pelo mecanismo da reversão;

2. A mera qualidade jurídica de administrador/gerente, constante do registo, não permite presumir, por si só, o exercício das inerentes funções.

(cfr.ac.TCAS de 16/12/2004, proc.342/04; de 7/3/2006, proc.1051/06; de 12/1/2010, proc.3687/09; de 7/4/2011, proc.4668/11).

20

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

•Acórdão do TCAN de 13/2/2014, Processo:00322/13.0BEVIS (Relator:Pedro Marchão Marques)

- i) Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmos pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário, para além da alegação e da prova, esta ainda que perfunctória (fumus boni iuris e summaria cognitio), a cargo do requerente do arresto, de que aquele se encontra em condições de contra ele vir a ser decretada (de futuro) a reversão da execução fiscal;
- ii) Resultando da factualidade assente não só a qualidade jurídica de administrador/gerente, constante do registo, mas também indícios seguros de terem os Recorrentes praticado diversos actos típicos da administração da sociedade devedora originária, tendo-se por verificados os requisitos legais previstos nos artigos 136.º e 214.º do CPPT, podem ser arrestados bens do responsáveis subsidiários

21

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

E quanto à culpa?

Pretender que no âmbito de uma providência cautelar de arresto preventivo o requerente (Fazenda Pública) faça prova, ainda que meramente indiciária, da eventual culpa do responsável subsidiário, quando se requer o arresto em bens deste, assim satisfazendo o eventual ónus probatório consagrado no artº.24, nº.1, al.a), da L. G. Tributária, significa a transposição para o âmbito deste procedimento cautelar de natureza preventiva da discussão sobre a efectivação da responsabilização subsidiária que apenas ocorre em sede de execução fiscal, após a reversão e no âmbito de eventual oposição (cfr.artº.204, nº.1, al.b), do C.P.P.Tributário). Pelo que, não deve tal actividade probatória ser confundida com a decisão sobre os fundamentos do arresto como medida cautelar preventiva da execução. - **Acórdão do TCAS de 7/6/2011, Processo 04809/11**

22

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

O receio da diminuição da garantia de cobrança dos créditos em causa tem de ser aferida em função do devedor originário desses tributos, relativamente ao arresto dos bens deste,

e quanto ao responsável subsidiário, em função dos actos por este praticados que envolvam o receio dessa diminuição da garantia de cobrança desses créditos

- **Acórdão do TCAS, de 3/10/2013, Processo 06915/13** (Relator: Eugénio Sequeira)

23

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Presunção (art. 136º/nº5 e 214.º/2 do CPPT)**
- Imposto que esteja obrigado a repercutir a terceiro
- **Acórdão do TCAN de 26/9/2013, Processo 01252/12.9BEPRT** (Relator:Paula Cadilhe Ribeiro)
- A **presunção** prevista no n.º 2 do artigo 214.º do CPPT apenas se aplica às dívidas por impostos que o executado tenha retido ou repercutido a terceiros e não entregue nos prazos legais, o que não é o caso do IVA indevidamente deduzido suportado em facturas falsas.

24

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Acórdão do TCAS de 22/10/2015, Processo 09034/15 (Relatora:Cristina Flora)

•O facto de estarmos perante IVA indevidamente deduzido, e não IVA indevidamente liquidado, não obsta à conclusão de que estamos perante *imposto relativamente ao qual o devedor está obrigado a repercutir a terceiros* e não entregou nos prazos legais, subsumível à previsão legal do n.º 5 do art. 136.º do CPPT, e portanto, que se possa presumir o fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de crédito tributáveis.

O incumprimento das regras do mecanismo de dedução do imposto suportado, ou seja, a dedução indevida de IVA origina sempre uma situação de entrega nos cofres do Estado de IVA inferior ao que era suposto entregar.

Por outras palavras, ao deduzir-se indevidamente IVA verifica-se uma situação em que não é entregue no prazo legal a totalidade de imposto repercutido a terceiros.

Importa ter presente que o IVA assenta numa estrutura de entrega e respectiva dedução, pelos vários intervenientes na cadeia, até ao consumidor final, que o suporta, sem o poder deduzir. O IVA funciona, pois, pelo método indirecto substractivo, de acordo com o qual o sujeito passivo deduz, ao imposto liquidado nos seus outputs, o imposto liquidado nos respectivos inputs.

25

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Acórdão do TCAN de 27/2/2014, Processo 01292/13** (Relator:Nuno Bastos)
O requerente do arresto que pretenda beneficiar da presunção legal estipulada no n.º 5 do artigo 136.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário deve invocar os factos de que deriva a obrigação de retenção ou repercussão do imposto;
4. Não beneficia da presunção a que alude o n.º anterior o requerente que se limita a invocar que estão em causa dívidas de IVA e a disposição legal que consagra essa presunção.
- Sucede que a RECORRENTE não só não alegou as circunstâncias de que deriva a obrigação de retenção ou repercussão, com nem sequer invocou que o sujeito passivo estivesse obrigado a reter ou a repercutir o imposto em causa. Limitou-se a invocar a norma em que se sustenta a presunção.
- É certo que na informação que instrui o requerimento inicial e à qual alude o artigo 31.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, se conclui «pela existência de fortes indícios de que a empresa terá subtraído valores à sua faturação». E é verdade que, no imposto sobre o valor acrescentado, a repercussão é concretizada pela exigência de adição do imposto ao preço mencionado nas faturas referentes à alienação de bens ou prestação de serviços sujeita.
- Mas também é verdade que não é ali dado nenhum indicador sobre as operações em causa e que a repercussão do imposto não é obrigatória em todas as operações sujeitas, como decorre do artigo 36.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

26

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Artigo 37.º**
- **Repercussão do imposto**
- 1 - A importância do imposto liquidado deve ser adicionada ao valor da fatura, para efeitos da sua exigência aos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços. (Redacção do D.L. nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)
- 2 - Nas operações pelas quais seja emitida uma fatura nos termos do artigo 40.º, o imposto pode ser incluído no preço, para efeitos do disposto no número anterior. (Redacção do D.L. nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)
- 3 - A repercussão do imposto não é obrigatória nas operações referidas na alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º e nas alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 4.º
- *Nota - Corresponde ao art.º 36.º, na redacção anterior à revisão do articulado, efectuada pelo Decreto-Lei n.º102/2008, de 20/06.*

27

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- *Artigo 3.º*
Conceito de transmissão de bens
1 - Considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.
- 2 - Para esse efeito, a energia eléctrica, o gás, o calor, o frio e similares são considerados bens corpóreos.
- 3 - Consideram-se ainda transmissões de bens, nos termos do n.º 1 deste artigo:
- f) Ressalvado o disposto no artigo 26.º, a afectação permanente de bens da empresa, a uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheios à mesma, bem como a sua transmissão gratuita, quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto;
- *Artigo 4.º*
Conceito de prestação de serviços
1 - São consideradas como prestações de serviços as operações efectuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.
- 2 - Consideram-se ainda prestações de serviços a título oneroso:
 - a) Ressalvado o disposto no n.º 1 do artigo 26.º, a utilização de bens da empresa para uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral para fins alheios à mesma e ainda em sectores de actividade isentos quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto;
 - b) As prestações de serviços a título gratuito efectuadas pela própria empresa com vista às necessidades particulares do seu titular, do pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma; 28

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- *Artigo 4.º*
Conceito de prestação de serviços
1 - São consideradas como prestações de serviços as operações efectuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.
- 2 - Consideram-se ainda prestações de serviços a título oneroso:
 - a) Ressalvado o disposto no n.º 1 do artigo 26.º, a utilização de bens da empresa para uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral para fins alheios à mesma e ainda em sectores de actividade isentos quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto;
 - b) As prestações de serviços a título gratuito efectuadas pela própria empresa com vista às necessidades particulares do seu titular, do pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma;

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Presunção Responsável subsidiário**
- **Acórdão do TCAN de 24/2/2005, Processo 00110/04.5** (Relator: Valente Torrão)
- 1. Efectuada proposta de arresto em bens de responsável subsidiário por se ter constatado, no decurso de acção de fiscalização, que a sociedade já não tinha património para pagar tributos (IVA e pagamentos por conta), entretanto, ali liquidados, cabe à Fazenda Pública alegar e provar factos demonstrativos do receio de perda da garantia patrimonial do responsável subsidiário.
- 2. Não contende com esta exigência o disposto no nº 5 do artigo 136º do CPPT em que se consagra a presunção desse receio no caso de dívidas por impostos que o responsável ou devedor esteja obrigado a repercutir ou a reter, uma vez que o responsável subsidiário, não sendo responsável originário, não está obrigado a reter ou repercutir tais impostos.
- 3. Sendo assim, se a proposta da fiscalização sobre o arresto, o pedido da Fazenda Pública e o despacho judicial que decretou o arresto se limitam a uma mera conclusão de receio sem base em factos alegados e provados pela Fazenda Pública, o arresto tem de ser levantado.

30

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Acórdão do TCAN, de 15/1/2015, Processo 00798/14.9BEAVR** (Relator: Ana Patrocínio)
- IV - No pressuposto para ser decretado o arresto (fundado receio da diminuição de garantia de cobrança do crédito), relativo a impostos que o devedor esteja obrigado a reter ou a repercutir a terceiros e não haja entregado nos prazos legais, como em certos casos de liquidação de IVA, a lei estipulou a favor da AT uma presunção legal da sua existência.
- V - Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmos pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário.
- VI - Efectuada proposta de arresto de bem de responsável subsidiário por se ter constatado, no decurso de acção de fiscalização, que a sociedade já não tinha património para pagar tributos (IS e IRC), entretanto, ali liquidados, cabe à Fazenda Pública alegar e provar factos demonstrativos do receio de perda da garantia patrimonial do responsável subsidiário.

31

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Acórdão do TCAN de 16/10/2014, Processo 1925/13 BEBRG**, ainda inédito (Relator: Pedro Vergueiro)
- Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmos pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário.

32

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- **Acórdão do STA (Pleno) de 16/3/2016, Processo 396/15** (Relatora: Dulce Neto)
 - I

III - Verifica-se, porém, a invocada oposição quanto à questão de saber se essa presunção do fundado receio de diminuição de garantia de cobrança do crédito tributário tem aplicação no arresto de bens do responsável subsidiário.
- IV - A presunção do fundado receio de diminuição de garantia de cobrança do crédito tributário, consignada no nº 5 do artigo 136º do CPPT, tem aplicação no arresto de bens do responsável subsidiário a que se refere o artigo 24º da LGT
- como claramente resulta do nº 5 do artigo 136º, essa presunção de fundado receio da diminuição de garantia de cobrança do crédito funciona para todas as «*dividas por impostos que o devedor ou responsável esteja obrigado a reter ou a repercutir a terceiros e não haja entregue nos prazos legais*», isto é, foi legalmente instituída em função da natureza e proveniência da dívida tributária em questão, e não em função da titularidade do património que se pretende arrestar ou do tipo de responsabilidade que a lei atribua a esse titular – responsabilidade originária ou subsidiária pelo seu pagamento dessa dívida.
-

33

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

- E isto quer se trate de arresto dirigido contra os bens do devedor originário ou contra bens do devedor subsidiário (seja ele o devedor subsidiário previsto nos artigos 28º da LGT e 103º do CIRS, seja o devedor subsidiário previsto no artigo 24º da LGT), posto que, em lado algum, a norma estabelece tal distinção, e como se sabe, na o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados, interpretação da lei não pode atribui-se um sentido que não tenha um mínimo de correspondência com a sua letra e há que presumir que
- As normas fiscais devem ser interpretadas de acordo com os princípios gerais de hermenêutica jurídica (artigos 12º da LGT e 9º do Código Civil) e que nada na letra ou no seu espírito permite concluir que o normativo do nº 5 do artigo 136º do CPT não se aplica aos responsáveis subsidiários por dívidas desta natureza e proveniência (*ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus*).

34

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Apesar de a lei impor, no procedimento cautelar de arresto, a indicação, logo no requerimento inicial, dos concretos bens a apreender, tal não impedirá, mesmo após ter sido decretado o arresto por sentença transitada em julgado, a indicação de outros bens no caso de se constatar a falta ou insuficiência dos anteriormente designados, não sendo legítimo invocar o princípio do esgotamento do poder jurisdicional para impedir o conhecimento do requerimento de indicação complementar de bens a arrestar - **Acórdão do STA de 31/8/2011, Processo 0765/11** (Relator: Dulce Neto)

35

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- art.º 147º/6 do CPPT (única norma relativa a esta matéria)

Inserido no Captítulo VI, com o título "Da intimação para um comportamento"

"6- O disposto no presente artigo aplica-se, com as adaptações necessárias, às providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários, devendo o requerente invocar e provar o **fundado receio de uma lesão irreparável do requerente** a causar pela actuação da administração tributária e a providência requerida"

princípios do acesso ao Direito e da tutela jurisdicional efetiva, corporizado nas garantias de defesa dos contribuintes ou obrigados tributários

os contribuintes intentam reagir às atuações públicas intrusivas e lesivas da sua esfera jurídica

sobreleva essencialmente o princípio da tutela jurídica efetiva e a necessidade de evitar que a esfera jurídica dos contribuintes/administrados (cidadãos ou empresas) possa ser negativa e gravemente lesada

art.º 268º/4 CRP - tutela jurisdicional efectiva

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

A providência cautelar é um processo que tem um determinado objectivo: assegurar a utilidade do processo principal. Como é sabido, o conhecimento judicial de um processo principal demora algum tempo, sendo assim necessário acautelar a utilidade da sentença judicial que irá ser proferida.

• O processo cautelar visa, tal como defendido pelo professor Vieira de Andrade, "assegurar a utilidade da lide", ou seja, "garantir o tempo necessário para fazer justiça". Existe pois uma necessidade de assegurar a utilidade da sentença que irá ser proferida no final.

• A tutela cautelar tem como função a prevenção contra a demora, sendo de salientar as suas características:

• Instrumentalidade: uma providência cautelar é sempre instrumental, existe sempre na dependência de um processo principal;

• Provisoriedade: uma providência cautelar não visa a resolução definitiva de um litígio (tal resolução é o objectivo do processo principal), mas uma resolução provisória até à decisão do processo principal;

• Sumaridade: uma providência cautelar segue uma tramitação urgente, existindo apenas um conhecimento sumário dos factos e do direito da questão levada a juízo.

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

As providências cautelares destinam-se a obter uma regulação provisória dos interesses envolvidos num dado litígio, podendo traduzir-se na manutenção, a título provisório, de uma situação já existente, até que seja definida a título definitivo no processo principal (providências conservatórias), ou na antecipação, a título provisório, de uma situação jurídica nova, cuja constituição se visa alcançar, a título definitivo, no processo principal (providências antecipatórias).

38

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Perspectiva da Dra. Elizabeth Fernandez (artigo e-book CEJ)

- Tutela cautelar prevista no art.º 147.º, n.º 6 do CPPT a favor do contribuinte é exclusiva do meio de intimação para um comportamento
 - Ser compreensível que não se estabeleça como condição da concessão o *fumus boni juris* (porque não há fase declarativa, não há dúvidas quanto à existência do direito)
 - Perante critérios de irreparabilidade e irreversibilidade causadas pelo incumprimento de um seguro e certo dever de prestar não faz qualquer sentido lógico introduzir como pressuposto da concessão a ponderação entre interesses públicos e privados
 - Desconsiderada esta norma como cláusula geral de tutela cautelar a favor do contribuinte existe ma completa lacuna de regulamentação e portanto os tribunais tributários devem partir para critérios de decisão previstos no CPTA
- processo simplificado
 - art.º 96º/3 CPPT (processo judicial não dever ter duração acumulada superior a 90 dias)
 - prova testemunhal para demonstração do prejuízo irreparável
 - Probabilidade de processo cautelar demorar mais

39

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- Apesar do escasso desenvolvimento legislativo sobre as providências cautelares em matéria fiscal a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários, a jurisprudência tem-se pronunciado no sentido de as providências cautelares generalizadamente admissíveis deverem ser aceites no processo judicial tributário
- Acórdão do STA de 1/9/2004, Processo 0799/04 (Relator: Jorge de Sousa):
- V - (...) por força do disposto nos arts. 268.º, n.º 4, da C.R.P. e 147.º, n.º 6, do C.P.P.T., pode ser pedida a suspensão de eficácia de acto objecto de reclamação do tipo previsto naquele art. 276.º, pois são permitidas todas as medidas cautelares adequadas para assegurar a tutela judicial efectiva dos direitos dos obrigados tributários.
- VI - São requisitos das **providências** referidas no art. 147.º, n.º 6, do C.P.P.T., o »fundado receio de uma lesão irreparável do requerente a causar pela actuação da administração tributária» e a indicação pelo interessado da providência que pretende ver adoptada, que terá de ser adequada a afastar a lesão invocada.

40

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Fumus boni juris ? Juízo sobre a probabilidade de procedência da acção?

- Identificação do direito ou interesse legítimo violado ou lesado (n.º 3 do art.º 147º), o fumus
- Invocação e prova do fundado receio de uma lesão irreparável a causar pela actuação da AT (o periculum)

A prova do "periculum in mora" incumbe ao requerente da providência cautelar

Em sede cautelar, o juiz irá fazer um juízo de prognose, isto é, irá analisar uma hipotética sentença de provimento, para concluir, se há ou não, motivos para recear que tal sentença se venha a revelar como inútil, em virtude de se ter consumado, entretanto, uma situação de facto incompatível com aquela ou por se terem, entretanto, produzido prejuízos irreparáveis para quem dela deveria beneficiar.

Literalmente exige-se apenas o prejuízo irreparável e não prejuízo de difícil reparação (doutrina aconselha que se faça uma interpretação restritiva, em termos de se bastar com a probabilidade de lesão de difícil reparação)

41

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

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.

Suspensão da execução fiscal

Prejuízo irreparável – dispensa de prestação de garantia

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Suspensão da eficácia do acto de liquidação**
- Excluída a possibilidade de aplicação de providência cautelar de suspensão de eficácia do acto de liquidação cobrado através de execução fiscal - suspensão da execução fiscal nos termos previstos no art.º 169º do CPPT (à semelhança da medida cautelar prevista no art. 120º/6 do CPTA para a suspensão da eficácia do acto administrativo que imponha o pagamento de quantia certa, sem natureza sancionatória)
- Tal como qualquer outro acto administrativo em que esteja em causa o pagamento de quantia certa (cfr. nº 6 do art. 120º do CPTA), a suspensão da eficácia da liquidação de um tributo apenas ocorre se tiver sido prestada garantia por uma das formas previstas na lei tributária (cfr. art. 169º do CPPT).

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Corre-se o risco de se transformarem num expediente utilizado somente com o objetivo de contornar a inexistência de efeito suspensivo que é reconhecida à maior parte das impugnações em matéria tributária. De resto, a admissibilidade generalizada de suspensões de eficácia neste domínio poderia significar uma séria contrariedade na ponderação constitucional da prossecução do Interesse público, designadamente no plano das políticas financeiras públicas, privando-se os entes públicos dos meios necessários à prossecução das suas atribuições nos mais diversos campos de atuação (Freitas da Rocha).

44

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Prejuízo irreparável

No direito tributário estão em causa, normalmente, meros interesses patrimoniais, pelo que os prejuízos deste tipo que se podem considerar como irreparáveis serão aqueles que não sejam susceptíveis de quantificação pecuniária minimamente precisa.

Serão de considerar factos geradores de prejuízos irreparáveis, por exemplo, a paralisação da actividade comercial de uma empresa, desde que se comprove que tenha como consequência a perda de clientela, o dispêndio de quantias cujo pagamento seja susceptível de afectar significativamente a estrutura económico-financeira de uma empresa, fazendo perigar a sua subsistência enquanto ente empresarial, os sofridos por quem não tem outros meios de assegurar a sua subsistência e os que provoquem uma diminuição apreciável do nível e da qualidade de vida do requerente ou a satisfação das suas necessidades primárias (cfr.ac.T.C.A.Sul-2ª.Secção, 11/1/2011, proc.4401/10; ac.T.C.A.Sul-2ª.Secção, 15/1/2013, proc.5941/12; Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário anotado e comentado, 6ª. edição, II Volume, Áreas Editora, 2011, pág.592 e seg.).

45

Providências cautelares de natureza judicial a favor da AT

Aplicação supletiva do CPTA

Para Jorge Lopes de Sousa, "o artigo 147.º, n.º 6 do C.P.P.T. constitui uma norma especial sobre a tutela cautelar no contencioso tributário, pelo que não há uma lacuna de regulamentação, quanto aos requisitos da adopção de providências cautelares no contencioso tributário, pelo que não é viável recorrer aos critérios previstos no C.P.T.A., que são de aplicação subsidiária, conforme decorre do artigo 2.º, al. c) do CPPT"

A questão que se pode colocar é a de saber se hoje, face às exigências constitucionais de uma tutela jurisdicional efectiva (artigo 268/4 da CRP) e à amplitude de protecção que esta implica, a tutela cautelar no restrito campo do contencioso tributário - mesmo considerando que, por tradição e natureza, esta se destina a salvaguardar especialmente interesses patrimoniais - não impõe que outros interesses e valores devam ser relevados e protegidos, ainda que para tanto se deva exigir que o Requerente da providencia alegue e comprove o preenchimento de requisitos que vão muito além dos prejuízos materiais de difícil reparação que o legislador tributário considerou como relevantes para que a tutela cautelar fosse decretada ou que nem devam sequer ser ponderados, por outros, a título excepcional, imponem a procedência da tutela requerida (acórdão do TCAN de 15/2/2013, Processo 2052/11BEBRG- Relator: Anabela Russo) .

46

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- Acórdão do STA de 2/11/2006, Processo 0856/06
- Para que seja decretada uma providência cautelar antecipatória são necessários dois requisitos cumulativos: que seja provável que a pretensão formulada no processo principal venha a ser julgada procedente (*fumus boni juris* ou *aparência do bom direito*) e que haja fundado receio da constituição de uma situação de facto consumada ou da produção de prejuízos de difícil reparação para os interesses que o requerente pretende ver reconhecidos no processo principal (*periculum in mora*).
- II - Verificados estes dois requisitos é ainda necessário que, ponderados os interesses públicos e privados em presença, os danos que resultam da sua concessão não se mostrem superiores àqueles que podem resultar da sua recusa.
- III - Sendo facilmente possível determinar as quantidades de tabaco a introduzir no consumo é fácil apurar os prejuízos suportados pela requerente, em função do indeferimento administrativo do pedido de introdução no consumo de quantidades de tabaco comercializados pelo recorrente.
- IV - Nesta hipótese não há *periculum in mora*, pelo que a providência deve ser recusada

47

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Instrumentalidade - dependência da acção principal

Acórdão do STA, de 11/7/2012, Processo 669/12 (Relator: Francisco Rothes)

I- Em sede de execução fiscal, estando prevista a possibilidade de reclamação judicial de todos os actos lesivos e a subida imediata da reclamação a juízo quando tenha por fundamento prejuízo irreparável (cfr. arts. 276.º e 278.º, n.º 3, do CPPT), com o consequente efeito suspensivo da execução, não pode considerar-se que a tutela judicial efectiva exija a admissibilidade de providência cautelar em ordem à suspensão da execução fiscal.

II - O procedimento cautelar é sempre dependência de uma causa que tenha por fundamento o direito ou interesses que o requerente visa assegurar (cfr. art. 113.º, n.º 1, do CPTA).

III - A providência cautelar instaurada com vista a obter a suspensão da execução fiscal e sem indicação da acção de que depende, mesmo após notificação para o efeito, deve ser rejeitada liminarmente, nos termos do disposto no art. 116.º, n.º 2, alíneas a) e d), do CPTA.

48

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

• **Acórdão do STA de 3/11/2016, Processo 977/16** (Relator: Ana Paula Lobo)

- I - Quando as questões em discussão no procedimento cautelar são questões de direito e se sobrepõem na acção principal e a tutela jurisdicional pretendida no procedimento é a acção principal, sem qualquer carácter de instrumentalidade ou provisoriedade, então pretende-se com o procedimento obter uma regulação definitiva da questão de fundo.
- II - Se não existe um direito cujo reconhecimento a obter na acção principal fique destituído de utilidade se não for provisoriamente reconhecido no procedimento cautelar, o procedimento não pode ser admitido, por não reunir a providência os requisitos necessários ao seu decretamento, art.º 147.º, n.º 6 do Código de Processo e Procedimento Tributário.

49

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

•**MASSA INSOLVENTE DE A.....** vieram interpor o presente recurso da decisão supra mencionada, proferida no processo cautelar..., em que é Entidade Requerida AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, tendo em vista o decretamento de providência cautelar de natureza antecipatória, pela qual seja reconhecido que as Requerentes são duas entidades jurídicas diferentes, com personalidade tributária diferente, e que seja atribuído um novo número de identificação fiscal à 2. Requerente, distinto do da 1ª Requerente

Não se apreende em face do que consta dos autos, que estejamos face a duas pessoas jurídicas distintas.

•decidir se existem ou não duas pessoas jurídicas distintas e se deve ser atribuído o número de contribuinte nos termos indicados na petição inicial, é o pedido formulado na acção principal já proposta, sem que haja qualquer possibilidade de cautelarmente decidir para além do que pode ser decidido na acção principal.

•As questões em discussão são questões de direito, sobrepondo-se no procedimento cautelar e na acção principal. A tutela jurisdicional pretendida neste procedimento é a tutela pretendida na acção principal, sem qualquer carácter de instrumentalidade ou provisoriedade.

50

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- Suspensão de eficácia de acto/procedimento inspectivo
- **Acórdão do TCAN de 12/5/2010, Processo:01534/09.7BEBRG** (Relator:Francisco Rothes)
- -Na ausência de disposição legal que preveja a **impugnabilidade autónoma do acto de inspecção tributária**, as eventuais ilegalidades verificadas no respectivo procedimento, de acordo com o **princípio da impugnação unitária** vigente no processo tributário (art. 54.º do CPPT e 66.º da LGT) apenas podem ser invocadas, – ou na impugnação judicial do acto final do procedimento de avaliação da matéria tributável, quando esta seja efectuada por métodos directos ou quando não conduza a liquidação (art. 86.º, n.ºs 1 e 3, da LGT),
- – ou na impugnação judicial do subsequente acto de liquidação, quando a correcção da matéria tributável seja efectuada por métodos indirectos (art. 86.º, n.ºs 3 e 4, da LGT).

51

- II - Na impossibilidade de impugnação judicial autónoma do acto de inspecção tributária, também não deve reconhecer-se a possibilidade de suspensão da respectiva eficácia a título cautelar, dada a dependência da pretensão cautelar em relação à causa principal (cf. art. 113.º, n.º 1, do CPTA).
-
- III - A pretensão cautelar deve ser indeferida in limine caso se verifique a sua manifesta ilegalidade (art. 116.º, n.ºs 1 e 2, alínea d), do CPTA)

52

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Acórdão do STA de 23/10/2013, Processo 01361/13** (Relatora: Dulce Neto)
- V - O acto da administração tributária portuguesa que determina e credencia a acção inspectiva para recolha de informação fiscal a um contribuinte residente em Portugal para prestação de informação a outro Estado-Membro (Espanha) não constitui o acto final do procedimento de cooperação mútua e intercâmbio internacional de informação em matéria fiscal, pois não é ele que põe um ponto final na relação da administração fiscal portuguesa com o contribuinte inspeccionado.
- VI - O acto que põe esse ponto final é o referido no n.º 1 do art. 6º do Dec. Lei nº 127/90, de 17 de Abril, consubstanciado no acto (obrigatório) de notificação ao contribuinte de que vão ser facultadas a outro Estado-Membro informações fiscais a seu respeito e dado conhecimento da natureza dessas informações.
- VII - A Directiva 77/799/CEE não se opõe a que seja dado conhecimento ao contribuinte da informação que sobre si vai ser prestada para que a possa contestar/impugnar, já que a fixação de regras e procedimentos a este respeito competem exclusivamente ao direito nacional (acórdão do TJUE de 22/10/2013, no Proc nº C276/12).

53

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

•VIII - Quando estão em causa actos administrativos em matéria tributária cuja legalidade tem de ser apreciada em acção administrativa especial regulada pelas normas do CPTA, tem de ser permitido ao seu autor a adopção das providências cautelares, antecipatórias ou conservatórias, que se mostrem adequadas a assegurar a utilidade da sentença a proferir nessa acção. Razão por que se deve admitir, no contencioso tributário, a suspensão de eficácia desses actos administrativos que constituem o objecto da acção administrativa, através da respectiva providência cautelar prevista nos arts. 112º e segs. do CPTA, bem como a dedução, nessa providência, do incidente previsto no art. 128º do CPTA.

•IX - Do art. 128º do CPTA decorre a proibição de a Administração executar um acto administrativo após ter sido interposta a **providência cautelar** da suspensão de eficácia, com o que se visa assegurar que, uma vez interposta a **providência**, a autoridade administrativa fique impedida de iniciar ou prosseguir a execução desse acto a partir do momento em que recebe o duplicado do pedido de suspensão, a menos que no prazo de 15 dias, assumida, em resolução fundamentada, que a execução é urgente porque o seu diferimento "seria gravemente prejudicial para o interesse público".

•X - Se não existir essa *resolução fundamentada*, o tribunal tem de declarar ineficazes os actos de execução praticados na pendência da **providência cautelar**.

•XI - E não obsta à declaração de ineficácia de actos de execução a circunstância de a decisão da 1ª instância se ter negado a adoptar a **providência** e de ter sido interposto recurso jurisdicional dessa decisão, pois embora o recurso tenha efeito devolutivo, o nº 4 do art. 128º permite expressamente que a declaração de ineficácia seja requerida até ao trânsito em julgado da decisão do processo **cautelar**, seja ela proferida em que sentido for, pelo que só a negação definitiva da **providência** tem o efeito de fazer caducar a proibição de executar os actos que constituem o objecto dessa **providência**.

54

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Acórdão do TCAN de 15/2/2013, Processo 02052/11** (Relatora: Anabela Russo)
- VI – Dada a exigência constitucional de uma tutela jurisdicional efectiva (artigo 268/4 da CRP), a tutela cautelar no âmbito do contencioso tributário, apesar de se destinar especialmente a salvaguardar interesses patrimoniais, não pode deixar de considerar também a salvaguarda de outros interesses e valores, ainda que para isso seja exigido do Requerente da providência que alegue e comprove requisitos que vão muito para além dos prejuízos materiais de difícil reparação que o legislador tributário considerou como o fundamento/regra do decretamento da tutela cautelar.
- VII - Uma efectiva tutela jurisdicional no contencioso tributário exige que seja reconhecida ao contribuinte a possibilidade de **impugnação de actos procedimentais** que se mostrem imediatamente lesivos, sendo que ocorre essa lesividade se a Administração Tributária, relativamente a um contribuinte, mantém uma (eventual) actividade persecutória traduzida na prática de inspecções sucessivas ao longo de cerca de 20 anos.

55

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

VII - A suspensão de um acto administrativo ao abrigo do preceituado no artigo 120º al. a) do CPTA, exige a alegação e prova indiscutível de que o acto suspendendo é idêntico a outro já anteriormente anulado ou declarado nulo, determina ou assenta na aplicação de norma já anteriormente anulada ou é ostensiva, patente ou notoriamente ilegal.

- VIII - Se o contribuinte não demonstra de forma inequívoca a violação dos preceitos em que assenta a desconformidade do acto suspendendo com a lei, nem prova, de forma isenta de qualquer dúvida fundada, que subjacente à actividade inspectiva a que foi sujeito de forma sucessiva ao longo de, pelo menos, 20 anos, está em exclusivo uma actividade persecutória da Administração Fiscal à sua pessoa, tem de concluir-se que não demonstrou os pressupostos referidos em VII.
- [Art. 120º/1/a) do CPTA – as providências cautelares são adoptadas quando seja evidente a procedência da pretensão formulada ou a formular no processo principal, designadamente por estar em causa a impugnação de acto manifestamente ilegal, de acto de aplicação de norma já anteriormente anulada ou de acto idêntico a outro já anteriormente anulado ou declarado nulo ou inexistente]

56

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Acórdão do TCAN de 27/10/2016, Processo 3244/15** (Relator: Pedro Vergueiro)
- I) A falta de indicação da acção principal a intentar nos termos do art. 113º do CPTA, determina a notificação do interessado para suprir tal falta (art. 113º nº 5), situação que nos autos acabou por ser ultrapassada a partir do momento em que na resposta às excepções, os ora Recorridos apontam que a aludida acção principal constituirá “Acção Administrativa Especial (declaração de nulidade de a.a.) (...)” com vista à “declaração de nulidade do acto de selecção dos Requerentes para serem alvos de novas acções inspectivas”, o que significa que em nenhum momento se reuniram as condições para fazer uso do disposto no art. 116º nº 2 al. a) do CPTA.
- II) Não tendo sido decretada qualquer providência neste processo, cabe precisar que não está em causa qualquer situação de caducidade da providência, mas de eventual extinção do processo cautelar, o que entronca com a questão da tempestividade da acção entretanto intentada pelos ora Recorridos em que peticionam a declaração de nulidade do acto administrativo que ordenou a realização de um acção inspectiva aos exercícios de 2013 depois de a Ré ter concluído em 3 de Outubro de 2014 inspecção externa a esse mesmo ano, e a nova inspecção ao exercício de 2014.

57

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **III)** Os ora Recorridos questionam os actos administrativos que ordenaram a realização de um acção inspectiva aos exercícios de 2013 depois de a Ré ter concluído em 3 de Outubro de 2014 inspecção externa a esse mesmo ano, e a nova inspecção ao exercício de 2014, respectivamente, sendo que a carta-aviso a que se alude não equivale à notificação daqueles actos, nem o seu teor faz referência a esse elemento e se é certo que o art. 49º do RCPIT não faz menção a este elemento é porque pressupõe que tal despacho já foi ou será entretanto notificado aos interessados.
- **IV)** Dada a exigência constitucional de uma tutela jurisdicional efectiva (art. 268º nº 4 da CRP), a tutela cautelar no âmbito do contencioso tributário, apesar de se destinar especialmente a salvaguardar interesses patrimoniais, não pode deixar de considerar também a salvaguarda de outros interesses e valores, ainda quer para isso seja exigido do Requerente da providência que alegue e comprove requisitos que vão muito para além dos prejuízos materiais de difícil reparação que o legislador tributário considerou como o fundamento/regra do decretamento da tutela cautelar.
- **V)** Uma efectiva tutela jurisdicional no contencioso tributário exige que seja reconhecida ao contribuinte a possibilidade de impugnação de actos procedimentais que se mostrem imediatamente lesivos, sendo que ocorre essa lesividade se a Administração Tributária, relativamente a um contribuinte, mantém uma (eventual) actividade persecutória traduzida na prática de inspecções sucessivas.

58

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **VI)** A exigência legal e constitucional de fundamentação visa, primordialmente, permitir aos interessados o conhecimento das razões que levaram a autoridade administrativa a agir, por forma a possibilitar-lhes uma opção consciente entre a aceitação da legalidade do acto e a sua impugnação contenciosa, sendo que para ser atingido tal objectivo a fundamentação deve proporcionar ao destinatário do acto a reconstituição do itinerário cognoscitivo e valorativo percorrido pela autoridade que praticou o acto, de forma a poder saber-se claramente as razões por que decidiu da forma que decidiu e não de forma diferente.
- **VII)** Nesta situação, mostra-se posto em crise o direito dos Recorridos de reacção administrativa/contenciosa contra a aludida decisão, ao não poderem, por forma plenamente esclarecida, rebater os argumentos subjacentes à mesma, situação que aponta para a existência do invocado vício de falta de fundamentação.

59

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Suspensão da eficácia de acto (lesivo) de inscrição oficiosa de imóveis na matriz predial** (acto contencioso e autonomamente impugnável)
- **Acórdão do STA de 27/11/2013, Processo 1725/13** (Relator: Casimiro Gonçalves)
- I – No contencioso tributário (ao contrário do que acontece actualmente no contencioso administrativo) o critério da impugnabilidade dos actos continua a ser o da sua **lesividade imediata, objectiva, actual** e não meramente potencial.
II – O regime previsto no nº 3 do art. 134º do CPPT só se aplica a incorrecções materiais nas matrizes.
- III – A inscrição oficiosa na matriz de uma determinada realidade física, por ter sido qualificada como prédio, reconduz-se a **acto imediatamente lesivo** dado que provoca uma alteração significativa na esfera jurídica da recorrente, conferindo-lhe a qualidade de sujeito passivo de IMI e nessa qualidade o sujeitando a várias obrigações tributárias, nomeadamente declarativas e acessórias, incluindo a obrigação de imposto; relativamente a tal acto pode, portanto, em princípio, ser formulado pedido de suspensão de eficácia.

60

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- A recorrente, notificada das inscrições oficiosas dos prédios aqui questionados e tendo deduzido, na sequência dessa notificação, uma acção administrativa especial, impugnando aqueles mencionados actos de inscrição, também deduziu, por dependência dessa acção administrativa especial, o presente procedimento cautelar pedindo a suspensão de eficácia daqueles mesmos actos de inscrição oficiosa de prédios na matriz predial urbana.
- Sentença absolveu da instância a entidade requerida, com fundamento em que não são impugnáveis os actos suspendendos
- (Providência conservatória que visa manter o status que existia antes da inscrição na matriz)
- artigo de **Nuno Oliveira Garcia e Andreia Gabriela Pereira**, “Breve nota sobre providências cautelares no processo tributário e o caso da inscrição oficiosa de imóveis na matriz”

61

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **DERROGAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO**
- **Acórdão do TCAN, de 15/1/2009, Processo:01384/08.8BEBRG (Relator:Francisco Rothes):**

V - O requisito de *fumus bonus iuris* previsto na alínea b) do art. 120.º, n.º 1, do CPTA, para as providências cautelares conservatórias, surge numa formulação negativa e menos exigente, como um *fumus non malus iuris*, ou seja, basta que «não seja manifesta a falta de fundamento da pretensão formulada ou a formular nesse processo ou a existência decircunstâncias que obstem ao seu conhecimento de mérito».

- VI - Na apreciação daquele requisito e para o considerar inverificado, não basta ao juiz afirmar que na sentença proferida na acção principal, que foi julgada previamente mas ainda não transitou em julgado, os fundamentos foram considerados improcedentes, antes devendo, ainda que de forma sintética e numa análise perfunctória, expor os motivos por que entende ser manifesto que a pretensão deduzida pelo requerente na acção principal não pode proceder à luz de qualquer de fundamentos nela invocados.

62

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- VII - Para os referidos efeitos, não é de considerar manifestamente improcedente o recurso judicial do despacho do DGI que determinou o acesso à informação bancária, se o contribuinte invoca como fundamentos diversos vícios de forma e de violação de lei, sendo que, pelo menos relativamente ao conhecimento destes últimos, não se afigura prescindível a produção de prova.
- VIII - No caso de ter sido determinado administrativamente o acesso directo à informação bancária do contribuinte e porque o recurso judicial desse acto não tem efeito suspensivo, a não concessão da suspensão da eficácia do acto acarreta a consumação do mesmo, pelo que se há-de considerar verificado o periculum in mora tal como o define a alínea b) do art. 120.º, n.º 1, do CPTA.
- IX - Na ponderação dos interesse público e privado de que o n.º 2 do art. 120.º do CPTA faz também depender a concessão da providência cautelar conservatória deve levar-se em conta que a não concessão da requerida suspensão de eficácia, acarretando a imediata consumação do acto, lesa imediata e irreversivelmente o direito do contribuinte ao segredo sobre a sua informação bancária, ainda que lhe venha ser dada razão na acção principal (recurso judicial daquele acto), enquanto a concessão da suspensão da eficácia, ainda que no recurso judicial venha a ser negada razão ao contribuinte, apenas terá como consequência diferir por pouco tempo (dada a natureza urgente que a lei concede ao recurso judicial daquele acto) o acesso da AT à informação bancária do contribuinte.
Deferir a pretensão cautelar requerida e suspender a eficácia do despacho do DGI
- Processo principal decidido antes do cautelar (processo simplificado, urgente...)- nestes casos n parece fazer sentido antecipação do juízo sobre a causa principal – art. 128º /1CPTA- efeito suspensivo automático

63

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- Poderá argumentar-se, como a Entidade requerida, que os interesses do Requerente estão suficientemente assegurados, quer pelo disposto no n.º 6 do art. 63.º-B, da LGT (()) Diz o n.º 6 do art. 63.º-B da LGT, na redacção da Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro:
- «Nos casos de deferimento do recurso previsto no número anterior, os elementos de prova entretanto obtidos não podem ser utilizados para qualquer efeito em desfavor do contribuinte».), pois, caso o contribuinte logre sucesso no recurso judicial contra a decisão administrativa de acesso à sua informação bancária, a AT não poderá utilizar em desfavor do contribuinte a informação entretanto obtida, quer pelo dever de confidencialidade que recai sobre os funcionários da AT, nos termos do disposto no art. 22.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspecção Tributária (()) Dispõe o n.º 1 do referido artigo:
- «O procedimento da inspecção tributária elementos de natureza pessoal ou confidencial de que tenham conhecimento sigiloso, devendo os funcionários que nele intervenham guardar rigoroso sigilo sobre os factos relativos à situação tributária do sujeito passivo ou de quaisquer entidades e outros to no exercício ou por causa das suas funções».). Note-se que o dever de confidencialidade está também previsto no art. 64.º da LGT

64

- Os dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária estão obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre a situação tributária dos contribuintes e os elementos de natureza pessoal que obtenham no procedimento, nomeadamente os decorrentes do sigilo profissional ou qualquer outro dever de segredo legalmente regulado»). Salvo o devido respeito, tal garantia afigura-se-nos insuficiente, na medida em que, quebrado que seja o sigilo bancário, só num mundo ideal se pode esperar que quem teve acesso à informação dela não se aproveite, ainda que de forma não explícita, inconscientemente e para a prossecução do interesse público.
- O facto de a lei prevenir a produção de efeitos desfavoráveis ao contribuinte ao nível da derrogação do sigilo bancário até que esteja decidido a recurso judicial e de prever o dever de confidencialidade para os funcionários da AT não se nos afigura garantir de forma suficiente a lesão do interesse do contribuinte, que se consumará com o acesso à sua informação bancária.

65

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Acórdão do STA de 31/3/2016, Processo 0150/16 (Relator: Aragão Seia)**
DERROGAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO
 - I - Que os actos praticados pelos órgãos da administração tributária, como o dos autos, podem ser objecto de medidas cautelares resulta directamente do disposto nos artigos 20º, n.º 1 e 268º, n.º 4 da CRP, como forma de assegurar o direito à tutela judicial efectiva e salvaguardar os direitos individuais e pessoais do interessado afectado com tais actos.
 - II - O interesse do interessado encontra-se sempre salvaguardado, não só pelo dever de confidencialidade a que se encontram sujeitos os funcionários tributários, bem como se encontra salvaguardado pelo disposto no artigo 63º-B, n.º 6 da LGT.
 - Na ponderação dos interesses em presença se deve fazer a favor da pretensão da recorrente, tanto mais que o acesso aos documentos bancários do recorrido não tem em vista vasculhar a sua vida pessoal, isto é, saber onde jantou ou quando foi ao cinema, o que interessa à AT, essencialmente, são os movimentos bancários de quantias relevantes, de quantias que revelem a obtenção de rendimentos não fiscalmente declarados.

66

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Suspensão de eficácia de normas**
 - Art.º 130º do CPTA
 - A suspensão de eficácia com efeitos limitados ao caso concreto terá sempre de ser analisada à luz dos critérios previstos no art.º 120, n.ºs. 1 e 2, do C.P.T.A. (cfr. Mário Aroso de Almeida e Carlos Alberto Fernandes Cadilha, ob.cit., pág.867).
 - A suspensão da eficácia de normas serve para proteger os interesses daqueles que, no processo principal, pretendam obter sentenças que, anulando normas ilegais ou declarando a respectiva nulidade ou inexistência, façam com que tudo permaneça como era antes de essas normas terem entrado em vigor (cfr. Mário Aroso de Almeida e Carlos Alberto Fernandes Cadilha, ob.cit., pág.753 e seg.).

67

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Acórdão do TCAS de 7/5/2013, Processo 06511/13 (Relator: Joaquim Condesso) - IMI (Município)

•No caso concreto, a factualidade alegada pelo recorrente não preenche os requisitos previstos na lei, mais exactamente no aludido artº.147, nº.6, do CPPT, no que se refere à tutela cautelar no contencioso tributário. Assim é, porquanto, os possíveis prejuízos alegados pelo requerente de modo algum se podem ter por irreparáveis, porquanto estão em causa realidades que, manifestamente, se prestam a uma mensuração rigorosa, exacta, cerca de € 275.000,00 (cfr.nº.5 do probatório). E mesmo admitindo que a indisponibilidade desta verba pode ter repercussões ao nível da realização de políticas sectoriais locais como alega o requerente no articulado inicial, sempre estamos confrontados, nas palavras do próprio requerente, com a eventual produção de “prejuízos de difícil reparação”, pelo que, apesar de as verbas, alegadamente, envolvidas poderem apresentar uma expressão numérica significativa, as lesões que o requerente possa vir a sofrer, como causa adequada e necessária de lhe ser deduzida uma verba ilegal/inconstitucional e que venha a ser anulada judicialmente, podem sempre, enquanto concernentes a interesses de nítido cunho patrimonial, ser avaliadas ou quantificadas pela via pecuniária, assim não revestindo o carácter de prejuízos irreparáveis. Nestes termos, deve concluir-se que o recorrente não produziu prova indiciária do pressuposto típico de qualquer providência cautelar requerida no âmbito do contencioso tributário, previsto no examinado artº.147, nº.6, do CPPT.

Em suma, a providência cautelar em apreço, mesmo excluindo qualquer tipo de pronunciamento sobre as razões coligidas pelo requerente, no sentido de que a norma visada, a suspender, deve ser considerada ilegal e, também, inconstitucional, não reúne as condições, os mínimos requisitos, estabelecidos na lei tributária, para ser concedida, ao que se provirá na parte dispositiva deste acórdão.

68

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Providência cautelar de suspensão de eficácia de normas (Portaria nº74-C/2016, de 24 de Março), c/ força obrigatória geral, intentada pela ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS. pedido de declaração de ilegalidade com força obrigatória geral das normas contidas na Portaria nº 74-C/2016, de 24 de Março (art. 73º, nº 1 do CPTA),

Acórdão do TCAS de 13/7/2016, Processo:09648/16 (Relatora: Lurdes Toscano)

Liquidação e cobrança da taxa devida à CMVM, como contrapartida da prestação dos serviços de supervisão contínua da actividade de auditoria.

a liquidação é uma mera operação material e não um acto administrativo definidor da situação jurídica dos destinatários, pelo que as normas contidas na Portaria nº 74-C/2016 são imediatamente operativas.

Prejuízo de difícil reparação

A requerente pede, a final, que seja decretada a suspensão de eficácia das normas contidas na Portaria nº73-C/2016, de 24.03, com força obrigatória geral e, caso assim não se entenda, ser decretada a suspensão de eficácia das normas ali contidas com efeitos circunscritos ao caso da requerente, devendo, nesse caso, considerar-se abrangidos pela providência cautelar todos os ROC's e SROC's inscritos como membros da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. No seu requerimento inicial a requerente indica que na dependência de acção administrativa, a intentar, será deduzido um pedido de declaração de ilegalidade com força obrigatória geral das normas contidas na Portaria nº 74-C/2016, de 24 de Março (artigo 73º, nº 1 do CPTA).

Assim, caso fosse decretada a providência cautelar nos termos requeridos no pedido subsidiário, a utilidade da sentença de declaração de ilegalidade com força obrigatória geral estaria salvaguardada, assegurando-se que durante a pendência dos autos os membros da OROC não seriam afectados pelos efeitos das normas suspendendas. Pelo que não ocorre a violação do princípio da instrumentalidade e improcede também esta excepção.

69

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- **Taxa aeroportuária** (Regulamento do Exercício de Serviços de Rent-a-Car por Empresas Sem Instalações no Domínio Público Aeroportuário e Com Reserva Devidamente Comprovada" aprovado pela requerida, "ANA - Aeroportos de Portugal, S.A.")
- **Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 29/5/2014, Processo 07576/14** (Relator: Joaquim Condesso)
 1. Para efeitos de desaplicação ao caso concreto de norma imediatamente operativa, o artº.73, nº.2, do C.P.T.A., confere legitimidade a quem possa ser directamente abrangido pelo campo de aplicação da norma, ou seja, ao lesado. Por outro lado, ainda à luz do artº.73, nº.2, do C.P.T.A., interpretado em conformidade com os artºs.20 e 46, da C.R.P., no caso concreto a entidade requerente deve considerar-se parte legítima para, nos autos, defender os interesses colectivos dos seus associados, bem como para defender colectivamente os interesses individuais dos seus associados que actuam no mercado abrangido pelas normas suspendendas.
 2. A providência cautelar de suspensão da eficácia de norma reveste **natureza conservatória**, na medida em que dá resposta a um interesse dirigido à conservação de situações jurídicas já existentes, procurando que o equilíbrio de interesses que existia no momento em que entrou em vigor a norma se mantenha, a título provisório, até que, no processo principal, seja decidida a questão da validade da mesma. Com efeito, a suspensão da eficácia, ao paralisar os efeitos do acto, paralisa a inovação que ele visava introduzir na ordem jurídica, fazendo com que, durante a pendência do processo principal, tudo se mantenha como estava antes de o acto ter sido praticado. Porque assim é, a suspensão da eficácia de normas serve para proteger os interesses daqueles que, no processo principal, pretendam obter sentenças que, anulando normas ilegais ou declarando a respectiva nulidade ou inexistência, façam com que tudo permaneça como era antes de essas normas terem entrado em vigor.

70

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- A requerente é uma associação representativa dos Industriais de Aluguer de Automóveis sem Condutor, sem fins lucrativos, de duração ilimitada, que abrange a totalidade da indústria de aluguer de automóveis sem condutor
- Regulamento do Exercício de Serviços de Rent-a-Car por Empresas Sem Instalações no Domínio Público Aeroportuário e Com Reserva Devidamente Comprovada" (cfr.documento junto a fls.50 a 60 dos presentes autos);
O identificado regulamento entrou em vigor a 1 de Abril 2014 e veio estabelecer e definir as condições exigidas para o acesso e permanência nas áreas adjacentes aos terminais dos aeroportos administrados pela "ANA, S.A.", para o exercício da atividade de aluguer de veículos automóveis sem condutor (rent-a-car), por pessoas singulares ou coletivas que não disponham de estabelecimento ou instalações nos aeroportos (cfr. artº.1 do regulamento cuja cópia se encontra junta a fls.50 a 60 dos presentes autos);
- 5-O mesmo proibiu actividades ou serviços de rent-a-car nos parques públicos de estacionamento dos aeroportos, das entidades que não estejam expressa e previamente autorizadas pela "ANA, S.A." para a utilização de um determinado parque de estacionamento para o efeito, com a cominação das penas fixadas no artº.7, do Regulamento (cfr.factualidade constante do artº.15 da p.i.; artºs.3 e 4, do regulamento cuja cópia se encontra junta a fls.50 a 60 dos presentes autos);
- 6-E fixou, nos termos do seu artº.4, as condições para o exercício de serviços admitidos nos aeroportos, limitando o exercício desses serviços a entidades com reserva prévia, sujeita ao pagamento das seguintes taxas, consagradas no artº.6, do mesmo Regulamento;"1.
(...)
a) por cada entrega, nos locais identificados nos Aeroportos, de veículo a clientes com Reserva Prévia devidamente justificada, são devidos os seguintes valores, acrescidos da taxa legal de IVA em vigor:
i) automóveis ligeiros de passageiros: 17€ por veículo; (...)

71

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

•Competência hierárquica:

•artº.38, do E.T.A.F., nas suas alíneas c) e d), que compete à Secção de Contencioso Tributário conhecer, além do mais, dos "pedidos de declaração de ilegalidade de normas administrativas de âmbito nacional, emitidas em matéria fiscal" e dos "pedidos de adopção de providências cautelares relativos a processos da sua competência".

•artº.49, do mesmo estatuto, sob a epígrafe "Competência dos Tribunais Tributários", nas sub-alíneas i) e iv) da alínea e), que compete aos Tribunais Tributários conhecer, além do mais, da "da declaração da ilegalidade de normas administrativas de âmbito regional ou local, emitidas em matéria fiscal" e as "providências cautelares relativas aos actos administrativos impugnados ou impugnáveis e às normas referidas em i) desta alínea".

•Sendo nossa convicção, que as normas em apreço são, na realidade, normas com natureza fiscal, porque emergentes de relação jurídica tributária, o apreciar da legalidade da facturação de concessionária a utilizador de montante de taxas no quadro do Dec.Lei 254/12, de 28/11/2012, que disciplina o regime jurídico do licenciamento do uso privativo dos bens de domínio público aeroportuário e do exercício de actividades e serviços nos aeroportos e aeródromos públicos nacionais, bem como das taxas conexas a estas operações(cfr.ac.T.C.A.Norte-1ª.Secção, de 11/01/2013, proc.00858/09.8BEPRT, que entendeu configurar como questão fiscal, por emergente de relação jurídica tributária, a apreciação da legalidade da facturação de concessionária a utilizador de montante/parcela relativo à "taxa de recursos hídricos" liquidada no quadro dos artºs.68 e 80 da Lei 58/05, e 4, 5, 14 e 16, do dec.lei 97/08.), e que, do teor das normas "sub judice", resulta que as mesmas têm aplicação em todo o território nacional, porquanto se aplicam, igualmente, em todos os aeroportos públicos nacionais que são geridos pela "ANA, S.A.", forçoso será concluir que a competência para conhecer, em 1.ª instância, do presente pedido é da secção de Contencioso Tributário deste Tribunal Central Administrativo Sul.

72

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- No caso concreto, a factualidade alegada pelo recorrente não preenche os requisitos previstos na lei, mais exactamente no aludido artº.147, nº.6, do C. P. P. Tributário, no que se refere à tutela cautelar no contencioso tributário. Assim é, porquanto, os possíveis prejuízos alegados pelo requerente de modo algum se podem ter por irreparáveis, porquanto estão em causa realidades que, manifestamente, se prestam a uma mensuração rigorosa, exacta, quantificáveis no exacto montante das taxas ou penalidades a pagar (cfr.nºs.6 e 8 do probatório). Assim sendo, as lesões que os representados da entidade requerente possam vir a sofrer, como causa adequada e necessária de terem que pagar uma verba ilegal/inconstitucional e que venha a ser anulada judicialmente, podem sempre, enquanto concernentes a interesses de nítido cunho patrimonial, ser avaliadas ou quantificadas pela via pecuniária, assim não revestindo o carácter de prejuízos irreparáveis.

Nestes termos, deve concluir-se que o recorrente não produziu prova indiciária do pressuposto típico de qualquer providência cautelar requerida no âmbito do contencioso tributário, previsto no examinado artº.147, nº.6, do C.P.P.Tributário.

- Em suma, a providência cautelar em apreço, mesmo excluindo qualquer tipo de pronunciamento sobre as razões coligidas pelo requerente, no sentido de que a norma visada, a suspender, deve ser considerada ilegal e, também, inconstitucional, não reúne as condições, os mínimos requisitos, estabelecidos na lei tributária, para ser concedida, ao que se provirá na parte dispositiva deste acórdão.

73

- **Legitimidade**
- Para efeitos de desaplicação ao caso concreto de norma imediatamente operativa, o art.º 73, n.º 2, do C.P.T.A., confere legitimidade a quem possa ser directamente abrangido pelo campo de aplicação da norma, ou seja, ao lesado (cfr.ac.T.C.A.Sul-1.ª.Secção, 12/1/2012, proc.8224/11; Mário Aroso de Almeida e Carlos Alberto Fernandes Cadilha, Comentário ao C.P.T.A., Almedina, 3.ª.edição, 2010, pág.492 e seg.).
- Por outro lado, ainda à luz do art.º 73, n.º 2, do C.P.T.A., interpretado em conformidade com os art.ºs.20 e 46, da C.R.P., no caso concreto a entidade requerente deve considerar-se parte legítima para, nos autos, defender os interesses colectivos dos seus associados, bem como para defender colectivamente os interesses individuais dos seus associados que actuam no mercado abrangido pelas normas suspendendas (cfr.ac.T.C.A.Sul-1.ª.Secção, 23/01/2014, proc.10564/13).
- No caso em apreço as normas suspendendas produzem efeitos imediatos sobre as empresas que actuam no mercado de aluguer de curta duração tenham ou não estabelecimento/instalações nos aeroportos geridos pela requerida.
- Está, por conseguinte, em causa um interesse que é comum a todas as entidades que integram este tipo de mercado, que afecta de forma imediata e directa toda essa actividade, em especial, as condições do exercício da actividade dos estabelecimentos de rent-a-car das empresas associadas da requerente concessionados pela requerida nos aeroportos, alterando toda a base negociada de tais concessões.

74

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

•Acórdão do TCAS de 28/5/2013, Processo 06120/12 (Relator: Aníbal Ferraz)

- 1. A tutela cautelar, no campo do contencioso tributário estrito, a favor do contribuinte (ou outros obrigados tributários), encontra expressão, explícita, na letra do art. 147.º n.º 6 CPPT, do qual, objetivamente, se retira a ideia central de que o requerente, da providência que identifica pretender, tem de invocar e demonstrar o “fundado receio de uma lesão irreparável”, que possa ser causada pela atuação da administração tributária/at (ou equivalente).
- 2. Outrossim, é imperioso, mesmo decisivo, atentar em que, no âmbito do direito tributário, por norma, se versam meros interesses patrimoniais, pelo que, para existir prejuízo/lesão irreparável é de exigir estar-se na presença de realidade cuja extensão não possa ser avaliada ou quantificada de forma pecuniária; noutros termos, irreparáveis serão os prejuízos que não se prestem a uma “quantificação pecuniária minimamente precisa”.
- 3. Sem prejuízo das razões coligadas, pelos requerentes, no sentido de que as normas visadas - artigo 22.º n.º 1 do Regulamento n.º 430/2011, publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 135, de 15 de julho de 2011 e do artigo 21.º n.º 1 do Regulamento n.º 481/2011, publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 153, de 10 de agosto de 2011 -, a suspender, devem ser consideradas ilegais e, também, inconstitucionais, a impetrada providência cautelar de suspensão da eficácia de normas não reúne as condições, os mínimos requisitos, estabelecidos na lei tributária, para ser concedida.

75

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- Ora, avaliado o conteúdo fáctico dos três identificados núcleos, descartando as razões do foro pessoal/individual coligidas, com expressão numérica, encerrando algum tipo de quantificação, somente, achamos a alegação, pela requerente A..., de que impedimentos, para o exercício da sua atividade, provenientes das normas visadas, “se estimam em montantes nunca inferiores a € 150.000,00” (341.), pelo requerente B..., de a limitação da atividade ditada pelas normas suspendendas ser “causa direta da perda de mais de 80% dos clientes” (373.) e pelo impetrante C... de que o impacto de uma redução de tarifas cobradas da Fase 1, imposta por pressão dos grandes litigantes, “implicou uma redução na faturação (...) pelo menos de 50%” (389.). Acresce registar que, segundo cálculos dos requerentes, em função do número de processos abrangidos, os montantes a pagar, à requerida, nos termos das disputadas normas regulamentares, seriam, respectivamente, de € 65.000,00, € 230.000,00, € 365.000,00 (4). Neste cenário, mesmo concedendo que o pagamento destas últimas importâncias pode encerrar algum tipo de prejuízo, enquanto diminuição patrimonial, derivada da necessidade de eventual financiamento, podendo todas as verbas, potencialmente, envolvidas, apresentar uma expressão numérica significativa (5), as lesões, que os requerentes venham a sofrer, como causa adequada e necessária de lhes ser exigido um valor (devido à caixa de compensações) ilegal/inconstitucional e que venha a ser anulado judicialmente, podem sempre, enquanto concernentes a interesses de nítido cunho patrimonial, ser avaliadas ou quantificadas pela via pecuniária.

76

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Acórdão do TCAN de 28/1/2016, Processo 0001/15.4 BCBPRT (Relator: Paula Moura Teixeira) -

- I. A presente providência cautelar foi instaurada ao abrigo do n.º 2 do art.º 73.º do CPTA.
- Decorre deste normativo que quando os efeitos de uma norma se produzam imediatamente, sem dependência de um ato, o lesado pode obter a desaplicação da norma, pedindo a declaração da sua ilegalidade com efeitos circunscritos ao caso concreto.
- II. Assim, decorre da conjugação do 72.º n.º 2 e do art.º 73.º n.º 2 do CPTA que a impugnação de normas, pode sustentar-se em declaração da ilegalidade sem força obrigatória geral na inconstitucionalidade da norma impugnada a ser apreciadas pelo Tribunal Administrativo e Fiscal.
- III. Nos termos da alínea b) do n.º 1 e do n.º 2 do art. 120.º do CPTA são critérios cumuláveis da decisão das providências cautelares conservatórias: (i) que haja fundado receio da constituição de uma situação de facto consumado ou da produção de prejuízos de difícil reparação para os interesses que o requerente visa assegurar no processo principal (periculum in mora), (ii) e não seja manifesta a falta de fundamentação da pretensão formulada ou a formular nesse processo ou a existência de circunstâncias que obstem ao seu conhecimento de mérito (fumus non malis iuris) e (iii) que da ponderação dos interesses públicos e privados, os danos que resultariam da sua concessão se mostrem superiores àqueles que podem resultar da sua recusa, sem que possam ser evitados ou atenuados pela adoção de outras providências.
- Taxa a pagar pelos administradores judiciais

77

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- O primeiro critério obriga à verificação de fundado receio da constituição de uma situação de facto consumado ou da produção de **prejuízos de difícil reparação** para os interesses que o requerente visa assegurar no processo principal. Pretende-se evitar que, quando sobre o processo principal venha a ser proferida decisão, a mesma não dê resposta adequada às situações jurídicas envolvidas, por que a decisão tornou-se inútil ou de difícil reparação.
- O prejuízo de difícil reparação tem por base uma concepção pecuniária dos prejuízos.
- Não é suficiente alegar que caso não se adote a **providência** requerida, ocorre a produção de prejuízos de difícil reparação, cabendo-lhe invocar e concretizar factos concretos donde se infira, em termos de causalidade adequada, a verificação na sua esfera de danos irreparáveis ou difíceis de reparar (danos reais, diretos e imediatos e não eventuais ou hipotéticos), e prová-los, ainda que indiciariamente.

78

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Providência cautelar de suspensão de eficácia de normas (Portaria nº74-C/2016, de 24 de Março), c/ força obrigatória geral, intentada pela ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS.

pedido de declaração de ilegalidade com força obrigatória geral das normas contidas na Portaria nº 74-C/2016, de 24 de Março (art. 73º, nº 1 do CPTA),

Acórdão do TCAS de 13/7/2016, Processo:09648/16 (Relatora: Lurdes Toscano)

Liquidação e cobrança da taxa devida à CMVM, como contrapartida da prestação dos serviços de supervisão contínua da actividade de auditoria.

a liquidação é uma mera operação material e não um acto administrativo definidor da situação jurídica dos destinatários, pelo que as normas contidas na Portaria nº 74-C/2016 são imediatamente operativas.

Prejuízo de difícil reparação

A requerente pede, a final, que seja decretada a suspensão de eficácia das normas contidas na Portaria nº73-C/2016, de 24.03, com força obrigatória geral e, caso assim não se entenda, ser decretada a suspensão de eficácia das normas ali contidas com efeitos circunscritos ao caso da requerente, devendo, nesse caso, considerar-se abrangidos pela providência cautelar todos os ROC's e SROC's inscritos como membros da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. No seu requerimento inicial a requerente indica que na dependência de acção administrativa, a intentar, será deduzido um pedido de declaração de ilegalidade com força obrigatória geral das normas contidas na Portaria nº 74-C/2016, de 24 de Março (artigo 73º, nº 1 do CPTA).

Assim, caso fosse decretada a providência cautelar nos termos requeridos no pedido subsidiário, a utilidade da sentença de declaração de ilegalidade com força obrigatória geral estaria salvaguardada, assegurando-se que durante a pendência dos autos os membros da OROC não seriam afectados pelos efeitos das normas suspendendas. Pelo que não ocorre a violação do princípio da instrumentalidade e improcede também esta excepção

79

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

- ANA - taxa de entrada nos cubersides

80

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Suspensão de actos proferidos na execução fiscal

Acórdão do STA de 31/10/2012, Processo 818/12 (Relatora: Dulce Neto)

Estando prevista, em sede de execução fiscal, a possibilidade de reclamação judicial de todas as decisões do órgão da execução que afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro (art.º 276.º do CPPT), com subida imediata a tribunal e efeito suspensivo da execução quando a subida diferida seja susceptível de provocar prejuízos irreparáveis ao reclamante ou quando a reclamação fique sem finalidade por força da sua subida diferida (art.º 278.º n.º 3 do CPPT), não pode obter-se a suspensão da execução fiscal do acto que determinou a venda do bem penhorado através da dedução da medida cautelar prevista no n.º 6 do art.º 147.º do CPPT.

81

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

• **Acórdão do STA, de 3/4/2013, Processo: 0392/13 (Relator: Fernanda Maças)**

Em sede de execução fiscal estando prevista a possibilidade de reclamação judicial de todos os actos lesivos e a subida imediata da reclamação a juízo quando tenha por fundamento prejuízo irreparável (cfr. arts. 276º e 278º, nº 3, do CPPT), com o conseqüente efeito suspensivo da execução, não pode considerar-se que a tutela judicial efectiva exija a admissibilidade providência cautelar em ordem à suspensão da venda, quando a recorrente podia ter reclamado precisamente do acto que determinou a venda.

82

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

Acórdão do TCAN de 28/4/2016, Processo 3044/15.4BEPRT (Relator: Vital Lopes)

1. Os artigos 20º e 168º, n.º4 da CRP não impõem a duplicação de instrumentos processuais para a tutela efectiva dos direitos e interesses dos particulares.
2. Estando prevista, em sede de execução fiscal, a possibilidade de reclamação judicial de todas as decisões do órgão da execução que afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro (art.º 276.º do CPPT), com subida imediata a tribunal e efeito suspensivo da execução quando a subida diferida seja susceptível de provocar prejuízos irreparáveis ao reclamante ou quando a reclamação fique sem finalidade por força da sua subida diferida (art.º 278.º n.º 3 do CPPT), não pode obter-se a suspensão da execução da decisão de accionamento da garantia que cauciona e suspende o processo através de uma **providência cautelar** não especificada.

83

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

art.º278º CPPT (deixou de referir o efeito suspensivo)

art.º 97º, al. n) do CPPT - recurso dos actos praticados na execução fiscal, no próprio processo ou, nos casos de subida imediata, por apenso (redacção dada pela Lei 66-B/2012, de 31/12)

Acordãos do STA

84

Providências cautelares a favor do contribuinte ou demais obrigados tributários

• **FIM**

85

Vídeo da apresentação



Roteiro da intervenção

Assunto	Jurisprudência citada	Localização temporal no vídeo
A tutela cautelar a favor da Autoridade Tributária		4'12''
As medidas jurisdicionais, e em particular o arresto		5'58''
O “fundado receio da diminuição da garantia da cobrança do crédito tributário”	Acórdão do TCAN proferido em 21-04-2005, no proc. n.º 00045/05.4BEMDL (relatora Dulce Neto)	9'20''
	Acórdão do TCAS proferido em 09-12-2009, no proc. n.º 03613/09 (relator Rogério Martins)	10'37''
	Acórdão do TCAN proferido em 26-09-2013, no proc. n.º 01252/12.9 BEPRT (relatora Paula Cadilhe Ribeiro)	11'39''
	Acórdão do TCAS	14'54''

	proferido em 16-12-2015, no proc. n.º 09201/15 (relator Joaquim Condesso, c/ voto de vencido)	
Respeito pelos princípios da necessidade e da proporcionalidade (art. 51.ºLGT)		15'33"
O responsável subsidiário (art. 136.º, n.º 5 do CPPT)		16'47"
A mera qualidade jurídica de administrador/gerente, constante do registo, não permite presumir, por si só, o exercício das inerentes funções	Acórdão do TCAS proferido em 21-09-2010, no proc. n.º 4201/10 (relator Lucas Martins)	17'33"
A (desnecessidade da) prova da culpa	Acórdão do TCAS proferido em 07-6-2011, no proc. n.º 04809/11	17'53"
A prova dos pressupostos	Acórdão do TCAS proferido em 03-10-2013, no proc. n.º 06915/13 (relator Eugénio Sequeira)	18'57"
A presunção do justo receio (art. 136.º, n.º 5 do CPPT)	Acórdão do TCAN proferido em 26-09-2013, no proc. n.º 01252/12.9BEPRT (relatora Paula Cadilhe Ribeiro)	19'19"
Divergência jurisprudencial entre o TCAS e o TCAN	Acórdão do TCAS proferido em 22-10-2015, no proc. n.º 09034/15 (relatora Cristina Flora)	20'26"
Necessidade de invocação dos factos de que deriva a obrigação de retenção ou repercussão do imposto	Acórdão do TCAN proferido em 27-02-2014, no proc. n.º 01292/13.0BEBRG (relator Nuno Bastos)	22'22"
A presunção também quanto ao responsável subsidiário (art. 136.º, n.º 5 CPPT)? Em sentido negativo	Acórdão do TCAN proferido em 24-02-2005, no proc. n.º 00110/04.5 (relator Valente Torrão)	24'11"

Em sentido positivo	Acórdão do TCAN proferido em 16-10-2014, no proc. 1925/13.BEBRG, (ainda <i>inédito</i>) (relator Pedro Vergueiro)	25'11"
	Acórdão do TCAN, proferido em 15-01-2015, no proc. n.º 00798/14.9BEAVR (relatora Ana Patrocínio)	25'28"
Pacificação da divergência jurisprudencial	Acórdão do Pleno da SCT do STA proferido em 16-03-2016, no proc. n.º 0396/15 (relatora Dulce Neto)	25'39"
Esgotamento do poder jurisdicional	Acórdão do STA proferido em 31-08-2011, no proc. n.º 0765/11 (relatora Dulce Neto)	27'07"
O regime da tutela cautelar a favor do contribuinte		29'15"
	Acórdão do STA proferido em 01-09-2004, no proc. n.º 0799/04 (relator Jorge Lopes de Sousa)	34'28"
<i>O fumus bonus iuris</i>		34'54"
Suspensão do ato de liquidação		36'40"
Requisitos da providência cautelar	Acórdão do STA proferido em 03-11-2016, no proc. n.º 0977/16 (relatora Ana Paula Lobo)	39'04"
Suspensão de eficácia do ato no procedimento inspetivo	Acórdão do TCAN proferido em 12-05-2010, no proc n.º 01534/09.7BEBRG (relator Francisco Rothes)	39'57"
Ato da administração tributária portuguesa que	Acórdão do STA proferido	40'39"

determina e credencia a ação inspetiva para recolha de informação fiscal a um contribuinte residente em Portugal para prestação de informação a outro Estado-Membro	em 23-10-2013, no proc. n.º 01361/13 (relatora Dulce Neto)	
Atos procedimentais no âmbito de inspeções tributárias	Acórdão do TCAN proferido em 15-02-2013, no proc. n.º 02052/11.9BEBRG (relatora Anabela Russo)	41'23"
Antecipação do conhecimento do mérito da causa	Acórdão do TCAN proferido em 27-10-2016, no proc. n.º 3244/15 (inérito) (relator Pedro Vergueiro)	42'37"
Suspensão da eficácia do ato (lesivo) de inscrição oficiosa de imóveis na matriz predial (ato contenciosa e autonomamente impugnável)	Acórdão do STA proferido em 27-11-2013, no proc. n.º 01725/13 (relator Casimiro Gonçalves)	44'53"
Derrogação do sigilo bancário	Acórdão do TCAN, proferido em 15-01-2009, no proc. n.º 01384/08.8BEBRG (relator Francisco Rothes)	45'38"
	Acórdão do STA proferido em 31-03-2016, no proc. n.º 0150/16 (relator Aragão Seia)	47'21"
Suspensão de eficácia de normas		48'46"
Reclamações das decisões do órgão da execução fiscal		52'29"

CENTRO
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

3. O PRINCÍPIO DA TUTELA JURISDICIONAL EFETIVA E A TUTELA URGENTE NO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL¹

Cristina Flora*

Apresentação *Power Point*

Vídeo

Roteiro

Apresentação *Power Point*

O Princípio da tutela jurisdicional efectiva e a tutela urgente no processo de execução fiscal

Cristina Flora

Juíza Desembargadora no TCAS
Docente de Direito Tributário no CEJ

¹ Apresentação decorrida na ação de formação “Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário”, no Centro de Estudos Judiciários - Lisboa, no dia 25 de novembro de 2016.

* Juíza Desembargadora do Tribunal Central Administrativo Sul, Docente do CEJ.

ENQUADRAMENTO DA QUESTÃO

Da suficiência do meio processual reclamação para tutela de direitos e interesses no âmbito da execução fiscal em situações de prejuízo irreparável:

- Aferir da sua suficiência face ao princípio da tutela jurisdicional efetiva;
- Tónica na reclamação dos actos do órgão de execução fiscal enquanto meio processual tributário;

O Meio processual reclamação

- Conforme expressamente se consagrou no art. 276.º do CPPT a reclamação é o meio próprio para reagir contra as decisões proferidas pelo órgão da execução fiscal e outras autoridades da administração tributária que no processo afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro;
- Porém, quanto ao modo de subida o legislador consagrou 2 formas:
 - Subida a final;
 - Subida imediata.

O Meio processual reclamação

- **A regra** consagrada na lei é que a reclamação sobe a final “depois de realizadas a penhora e a venda, o processo lhe for remetido a final”;
- A exceção é a subida imediata (art. 278.º, n.º 3 do CPPT).

O Meio processual reclamação (com subida imediata)

- Quando a **reclamação se fundamentar em prejuízo irreparável**, o regime é o de subida imediata, pois visa, inequivocamente, tutelar os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro de forma adequada a evitar a produção de prejuízos irreparáveis, e por isso, a lei determina a subida imediata da reclamação e determina que este meio processual siga as regras dos processos urgentes (art. 278.º, n.º 6 do CPPT);
- Portanto, quando falamos em tutela urgente no processo de execução fiscal está em causa o meio processual reclamação do acto do órgão de execução fiscal com subida imediata (art. 278.º, n.º 3 do CPPT);

O Meio processual reclamação (com subida imediata)

- Este meio processual (reclamação com subida imediata) tem por objectivo dar cumprimento ao princípio da tutela jurisdiccional efectiva em todas as suas dimensões, **o direito de acção, decisão em tempo útil e tutela cautelar.**
 - _ acção – impugnação do acto
 - decisão em tempo útil – carácter urgente
 - _ tutela cautelar – evitar a produção de prejuízos irreparáveis

O Meio processual reclamação (com subida imediata)

Independentemente da natureza jurídica do acto reclamado (natureza materialmente administrativa ou judicial) o meio processual previsto na lei processual tributária para sindicar actos praticados pela AT na execução fiscal é apenas um, a reclamação;

O meio processual reclamação com subida imediata confere uma tutela plena e efectiva?

- Identificado o meio processual adequado para reagir a uma decisão proferida pelo órgão da execução fiscal e outras autoridades da administração tributária que no processo afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro, quando está em causa a produção de prejuízos irreparáveis, ou uma situação de facto consumado, importa aferir se este meio processual confere uma tutela plena e eficaz aos interessados.

No regime anterior às leis de OE 2013 e 2015

- Este meio processual tem uma tramitação urgente, mas naturalmente, poderá não ser suficiente para evitar a produção de prejuízos e situações de facto consumado;
- No regime anterior às alterações do OE de 2013 e 2015 este meio processual tutelava plenamente e eficazmente os direitos e interesses legítimos quanto a actos praticados no PEF:
 - O PEF ficaria suspenso na sua totalidade e de forma automática, com a mera invocação de prejuízo irreparável, por força da tramitação e subida da reclamação no próprio PEF (alínea n) do art. 97.º do CPPT), no fundo obstava a prática de quaisquer outros actos no PEF que se encontrava no tribunal com a reclamação;
 - A epígrafe do art. 278.º referia expressamente “efeito suspensivo”;
 - Apesar do carácter taxativo do n.º 3 do art. 278.º do CPPT, a jurisprudência sempre entendeu que a subida imediata impunha-se não apenas nos casos ali enumerados, mas em todas as situações em que se poderia produzir um prejuízo irreparável, e ainda em situações de facto consumado que tornasse inútil a decisão a proferir na reclamação (dimensão cautelar do art. 268.º, n.º 4 da CRP) – este entendimento impunha-se sob pena de inconstitucionalidade material

Problemas que surgem com as alterações introduzidas pela leis de OE 2013 e 2015

Porém, o paradigma alterou-se com as alterações legislativas introduzidas pela Lei de OE de 2013 e 2015:

_ A LOE de 2013 que alterou a alínea n) do art. 97.º , estatuidando que a reclamação que antes era processada nos próprios autos do PEF, passou a prever que a reclamação é "...tramitada no próprio processo ou, nos casos de subida imediata, por apenso";

_ a LOE para 2015 eliminou a referencia ao efeito suspensivo que constava da epígrafe do art. 278.º, e aditou um número a este artigo, passando a constar no n.º 5 "A cópia do processo executivo que acompanha a subida imediata da reclamação deve ser autenticada pela administração tributária."

Efeito suspensivo?

- Da letra da lei (art. 278.º do CPPT) qualquer efeito suspensivo, nem do acto reclamado, e muito menos do PEF;
- Mas será que tal significa a inexistência de qualquer efeito suspensivo associado à subida imediata?

Efeito suspensivo?

- Parece-nos ser pacífico quer na doutrina, quer na jurisprudência que a existência de um efeito suspensivo impõe-se por força do princípio da tutela jurisdiccional efectiva;
- Resulta das alterações legislativas, e **foi acolhido pela jurisprudência do STA** que a subida imediata da reclamação não comporta de forma imediata, directa e automática a suspensão do PEF “no seu todo”.

Efeito suspensivo?

“I. Decorre da nova redacção que ao artº 278º do CPPT foi dada pela Lei n.º 82-B/2014, de 31/12 e bem assim que à al. n) do nº 1 do artº 97º do CPPT foi dada pela Lei 66-B/2012, que a reclamação das decisões do órgão da execução fiscal, com subida imediata, não tem efeito suspensivo da execução no seu todo.

II - Não obstante, tal não significa que o órgão de execução fiscal possa praticar actos de execução da decisão reclamada, pois esta fica suspensa com a reclamação com subida imediata. III - Ademais esse efeito suspensivo é imprescindível para assegurar a tutela judicial efectiva dos direitos ou interesses do reclamante afectados por actos da Administração Tributária e, por isso, é também exigido pelos arts. 204, nº 1, e 268 nº 4, da CRP.” – Cfr. acórdãos do STA de 05/08/2015, proc. n.º 0990/15, de 14/10/2015, proc. n.º 01112/15.

Efeito suspensivo?

A jurisprudência do STA tem afirmado que **pese embora a reclamação não tenha efeito suspensivo sobre o PEF no seu todo, a decisão reclamada fica suspensa com a subida imediata da reclamação**, e portanto não podem ser praticados actos de execução desse acto, sendo que esse efeito suspensivo é imprescindível para assegurar a tutela judicial efectiva dos direitos ou interesses do reclamante.

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

- Pese embora a existência de um efeito suspensivo do acto se imponha por força do princípio da tutela jurisdicional efectiva como já referimos, as divergências surgem quanto ao meio processual adequado à obtenção deste efeito suspensivo (**reclamação/medida cautelar**).
- Parece-nos que não se impõe o recurso a medidas cautelares quando estão em causa actos praticados pelo órgão de execução fiscal que possam ser objecto de reclamação com subida imediata;
- Não nos parece que as alterações legislativas operadas com o OE 2013 e 2015 não conduzem à conclusão da existência de lacuna de regulamentação dos efeitos da subida imediata da reclamação que importe qualquer integração ao abrigo do art. 2.º do CPPT;
- Também entendemos que, tal como se passava anteriormente às alterações legislativas introduzidas não estamos perante situações que exijam a adopção de quaisquer medidas cautelares.

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

Ac. do TCAS de 29/09/2016, proc. n.º 09848/16:

“1) Estando em causa o pedido de intimação do órgão de execução fiscal para a suspensão dos autos de execução fiscal e conseqüente abstenção de realização de qualquer diligência de penhora, o meio processual adequado para fazer valer a pretensão in judicio é a reclamação judicial (artigos 276.º do CPPT) e não o processo cautelar. 2) Existe, pois, impropriedade ou inadequação do meio processual escolhido, o que constitui excepção dilatária de conhecimento oficioso, cuja procedência determina a absolvição da ré, Fazenda Pública, da instância (artigos 576.º/2, 577.º e 578.º do CPC).”
[Relator Jorge Cortês]

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

- As alterações deixam claro que não se verifica qualquer efeito suspensivo automático da execução fiscal nos casos de subida imediata da reclamação;
- No que se refere à suspensão do acto reclamado entendemos que esse efeito mantém-se;
- Admitir que nos casos de subida imediata da reclamação não se verifica qualquer efeito suspensivo do acto reclamado redundaria, desde logo, num **esvaziar completo da norma que prevê a subida imediata da reclamação**:
 - Que sentido faz o legislador estabelecer um regime jurídico de subida imediata da reclamação, que é uma excepção ao regime regra de subida a final, se essa subida imediata, ainda que com tramitação urgente, é manifestante insuficiente para alcançar a tutela que a norma visa, isto é evitar a produção de prejuízos irreparáveis?
 - Entender-se que a reclamação com subida imediata não tem efeito suspensivo, então, o meio processual estabelecido na lei não serve o propósito para o qual foi criado, não evita a produção de prejuízos irreparáveis.

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

- O esvaziar do meio processual próprio e adequado à tutela dos direitos e interesses do executado e demais interessados no âmbito do processo de execução fiscal, conduz necessariamente a um défice de tutela inadmissível no âmbito do processo de execução fiscal, conduzindo à violação do princípio da tutela jurisdicional efectiva;
- Enveredar por esse entendimento, conduziria à desaplicação da norma por violação do art. 268.º, n.º 4 da CRP quando interpretado no sentido de que a subida imediata não comporta o efeito suspensivo do acto reclamado quando essa suspensão seria adequada e suficiente para evitar a produção de prejuízos irreparáveis e situações de facto consumado;
- **Mas parece-nos que não é preciso fazer qualquer juízo de inconstitucionalidade.**

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

- Importa, antes, fazer uma **interpretação conforme a Constituição do n.º 3 do art. 278.º do CPPT** e concluir que o meio processual que o legislador consagrou para a tutela de direitos e interesses legítimos no âmbito da execução fiscal quando estão em causa prejuízos irreparáveis, a reclamação com subida imediata, que reveste carácter urgente, já não comporta a suspensão automática e total do processo de execução fiscal, mas comporta necessariamente a suspensão do acto reclamado, enquanto exigência do princípio da tutela jurisdicional efectiva.
- O legislador expressamente o previu na lei processual tributária um e só um meio processual adequado à tutela de direitos na execução fiscal quando estão em presença de situações de prejuízo irreparável, e sendo certo que a cada acção corresponde um meio processual e só um, não podemos admitir que por vezes a reclamação com subida imediata possa ser o meio adequado, e noutras situações, já seria adequada a adopção de medidas cautelares, designadamente quando estão em causa actos materialmente administrativos praticados na execução fiscal.

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

- **Defendemos, pois, a unicidade do meio processual adequado**, afastando o recurso a medidas cautelares para obtenção de um efeito suspensivo do acto reclamado, independentemente da sua natureza materialmente administrativa ou judicial, entendimento que também se poderá ancorar na natureza judicial do processo execução fiscal que se encontra consagrada no art. 103.º, n.º 1 da LGT. Independentemente da qualificação dos actos praticados no âmbito do processo de execução fiscal, a natureza do processo de execução fiscal é judicial, sendo a reclamação o meio próprio para reagir contra as decisões proferidas pelo órgão da execução fiscal e outras autoridades da administração tributária que no processo afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro (art. 276.º do CPPT).
- A reclamação com subida imediata, porque é o meio próprio para reagir contra as decisões proferidas pelo órgão da execução fiscal e outras autoridades da administração tributária que no processo afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro, e porque tem carácter urgente, traduz-se numa tutela plena e eficaz quando acompanhada do efeito suspensivo do acto reclamado (obstando à prática de qualquer acto de execução do acto reclamado), efeito suspensivo que deriva imediata e directamente do princípio da tutela jurisdicional efectiva.

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

- A primeira razão pela qual é de afastar a adopção de medidas cautelares de suspensão de acto administrativos é aquela que já aqui apresentamos, o meio processual adequado à satisfação plena e eficaz dos direitos na execução é a reclamação prevista no art. 278.º do CPPT, assim foi expressamente querido pelo legislador;
- Mesmo com as sucessivas alterações legislativas operadas pelas LOE de 2013 e 2015, ainda assim, é possível afastar o juízo de inconstitucionalidade da norma, **fazendo apelo à interpretação conforme a Constituição**;
- E assim sendo, existindo na lei o meio adequado à tutela dos direitos, não há que fazer apelo a qualquer outro meio, e muito menos um meio processual instrumental, quando o meio adequado tem ínsita a dimensão cautelar ao garantir o efeito suspensivo do acto reclamado quando o fundamento são prejuízos irreparáveis, e a tramitação urgente.

Efeito suspensivo da reclamação: interpretação conforme à Constituição

- O meio processual reclamação, para além de decidir definitivamente a causa, na pendência desta, confere uma protecção dos direitos plena e eficaz equivalente à adopção de medidas cautelares, ao suspender o acto reclamado, e ao ser conferida urgência à tramitação à semelhança do que sucede nas medidas cautelares.
- Admitir a adopção de medida cautelar para suspender o acto reclamado nas situações abrangidas pelo art. 278.º , n.º 3 do CPPT, seria adoptar um meio processual (ainda que instrumental) diferente daquele previsto na lei.

A extensão dos efeitos da suspensão do acto reclamado

- O efeito ínsito à subida imediata da reclamação **é a suspensão do acto reclamado**;
- A suspensão do acto reclamado implica a suspensão dos respectivos actos de execução, ou seja, não poderão ser praticados na execução quaisquer actos que consubstanciem actos de execução do acto reclamado;
- Por exemplo, se o acto reclamado é o acto que indeferiu a dispensa de prestação de garantia, o órgão de execução fiscal não poderá praticar qualquer acto de prosseguimento da execução fiscal, designadamente, não poderá prosseguir para a penhora. Nesse caso, na prática, a suspensão do acto reclamado implica, necessariamente, a suspensão do processo de execução fiscal.

A extensão dos efeitos da suspensão do acto reclamado

Ou seja, se a subida imediata da reclamação não comporta imediata e directamente a suspensão do processo de execução fiscal, a verdade é que, tal suspensão do PEF poderá ocorrer na prática na medida em que a suspensão do acto reclamado implica a suspensão dos respectivos actos de execução. Em determinadas situações, e ao contrário do que se poderia pensar, poderá verificar-se a suspensão do PEF como uma consequência da suspensão do acto reclamado.

Veja-se Ac. do STA de de 15/06/2016, proc. nº 0585/16:

“ (...) A reclamação deduzida pelo executado contra o indeferimento do pedido de pagamento em prestações tem efeito suspensivo da execução fiscal [mesmo depois das alterações introduzidas no art. 278.º do CPPT pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de Dezembro, e na alínea n) do n.º 1 do art. 97.º do mesmo Código pela Lei 66-B/2012, de 31 de Dezembro], sob pena de perda do efeito útil da reclamação e de violação do princípio da tutela jurisdicional efectiva, consagrado no art. 268.º, n.º 4, da CRP. (...)”

Ou seja, a suspensão do processo de execução fiscal poderá verificar-se não enquanto efeito imediato, directo e automático da subida imediata da reclamação, mas como uma consequência da suspensão do acto reclamado.

Como obstar ao não cumprimento pelo órgão de execução fiscal do efeito suspensivo derivado da reclamação com subida imediata?

- Situações em que há indícios de que o OEF não pretende respeitar o efeito suspensivo:
 - Ainda assim, não nos parece que o necessário, nem adequada a adopção de medidas cautelares, devendo antes, o juiz do processo declarar o efeito suspensivo do acto reclamado e informar o OEF;
- Esta intervenção do juiz parece justificar-se quer a pedido do reclamante, quer mesmo oficiosamente em sede, por ex., no despacho em que ordena o RFP para contestar profere-se despacho declarando que a reclamação suspende o acto reclamado e ordenado que se leve ao conhecimento do OEF o respectivo despacho;
- Este despacho do juiz poderá surgir na sequência de pedido acessório a formular na p.i., ou em requerimento avulso já na pendência da reclamação em tribunal, ou até mesmo através de meio processual inominado no caso de retenção indevida da reclamação e sem atribuição de efeito suspensivo.

Como obstar ao não cumprimento pelo órgão de execução fiscal do efeito suspensivo derivado da reclamação com subida imediata?

Acórdão do STA de 17/02/2016, proc. 0613/15, sumariou-se o seguinte:

I - O órgão de execução fiscal tem o dever legal de informar a petição de reclamação apresentada e, de a remeter ao tribunal tributário, para decisão (cfr. artigos 208.º, n.º 1 e 277.º, n.ºs 2 e 3 e 278.º, n.º 4, todos do CPPT), constituindo a retenção/não remessa a tribunal dessa reclamação um acto de omissão do órgão de execução fiscal lesivo dos direitos e interesses da executada.

II - O pedido da executada dirigido ao Tribunal Tributário de que ele tome conhecimento da reclamação que apresentou e se mostra retida, deve ser interpretado como contendo implícito o pedido de que se determine à Administração Tributária que remeta a Tribunal a reclamação, porque se o que o recorrente pretende que o Tribunal aprecie a reclamação e, para o fazer tem que ter essa reclamação e, se ela está retida no órgão de execução fiscal, este terá que ser intimado a remetê-la a Tribunal.

III - A intimação para um comportamento não é o meio processual adequado para reagir contra esta atitude do órgão de execução fiscal, violadora da lei e lesiva dos legítimos interesses da recorrente. (elaborado nos termos do disposto no art.º 663º, n.º 7 do Código de Processo Civil)."

Como obstar ao não cumprimento pelo órgão de execução fiscal do efeito suspensivo derivado da reclamação com subida imediata?

- Neste acórdão entende-se que, através de um incidente inominado (art. 151.º do CPPT) o tribunal tributário deveria ter conferido a tutela necessária ao pleno cumprimento do princípio constitucional da tutela jurisdicional efectiva, entendendo-se que o pedido da executada deveria ter sido interpretado no sentido de que o que pretende é a subida da reclamação que se encontrava ilegalmente retida pelo órgão de execução fiscal, pedido esse que o tribunal deverá atender, intimando o órgão de execução fiscal a remeter a reclamação;
- Os incidentes da execução fiscal são dirigidos ao juiz nos quais se suscitam questões que têm de ser decididas (decisão jurisdicional) autonomamente em relação ao objecto do processo. O art. 151.º que se encontra inserido sistematicamente no CPPT título IV "a execução fiscal", tem por objectivo permitir que o tribunal conheça de todas as questões jurisdicionais.

Alterações ao OE 2017 com impacto na execução fiscal

- Dispensa de prestação de garantia;
- Caducidade da garantia após a sentença favorável em 1.ª instância;
- Aumento do valor até ao qual é dispensada a prestação de garantia

Alterações ao OE 2017 com impacto na execução fiscal

Caducidade da garantia: “A garantia prestada para suspender o processo de execução fiscal caduca se a reclamação graciosa não estiver decidida no prazo de um ano a contar da data da sua interposição.” art. 183.º-A do CPPT;

O OE para 2017 vai aditar um novo numero «Artigo 183.º-B Caducidade da garantia por decisão em 1.ª instância 1 - A garantia prestada para suspender o processo de execução fiscal caduca se na ação de impugnação judicial ou de oposição o garantido obtiver decisão integralmente favorável em 1.ª instância. 2 - O cancelamento da garantia cabe ao órgão de execução fiscal, oficiosamente, no prazo de 45 dias após a notificação da decisão a que se refere o número anterior.»

Alterações ao OE 2017 com impacto na execução fiscal

- O pagamento em prestações suspende a execução fiscal desde que prestada garantia ou obtida a sua dispensa, sendo que encontra-se dispensada a prestação da mesma até um determinado valor (cfr. art. 198.º n.º 1 a 5 do CPPT);

Alterações ao OE 2017 com impacto na execução fiscal

OE para 2017:

Artigo 52.º [...] 1 - [...]. 2 - [...]. 3 - [...]. 4 - 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 não existam fortes indícios de que a insuficiência ou inexistência de bens se deveu a atuação dolosa do interessado. 5 - [...]. 6 - [...]. 7 - [...].

O pedido de dispensa de garantia apenas poderá ser indeferida nos casos em que caso exista indícios fortes que que essa insuficiência ou inexistência de bens se deveu a actuação dolosa do interessado

Conclusão

Independentemente da natureza jurídica do acto reclamado (natureza materialmente administrativa ou judicial) o meio processual previsto na lei processual tributária para sindicar actos praticados pela AT na execução fiscal é a reclamação com subida imediata que tem efeito suspensivo sobre o acto reclamado, por se tratar de meio processual que satisfaz o princípio da tutela jurisdicional efectiva, quer na sua dimensão de direito de acção (impugnação do acto reclamado) quer na sua dimensão de decisão em tempo útil e cautelar (tramitação urgente, efeito suspensivo).

Vídeo da apresentação



Roteiro da intervenção

Assunto	Jurisprudência citada	Localização temporal no vídeo
O regime do meio processual reclamação		3'04''
A reclamação com subida imediata		4'04''
As características específicas da reclamação, acautelando o direito de ação, a decisão em tempo útil e a tutela cautelar		8'16''
A dimensão cautelar da reclamação		10'13''
A reclamação como meio processual adequado para syndicar os atos praticados na execução fiscal, independentemente da respetiva natureza		12'02''
Regime anterior à LOE 2013 e LOE 2015		14'36''
Problemas que surgem com as alterações introduzidas pelas leis de OE 2013 e 2015		17'27''
O sentido das alterações legislativas introduzidas		19'27''
O efeito suspensivo		20'20''
<i>Idem</i>	Acórdãos do STA proferidos em 05-08-2015, no proc. n.º 0990/15 (relator Pedro Delgado), e em 14-10-2015, no proc. n.º 01112/15 (relator Casimiro Gonçalves)	21'37''
<i>Idem</i>	Acórdão do TCAS proferido em 29-09-2016, no proc. n.º 09846/16 (relator Jorge Cortês)	25'58''
A interpretação conforme à Constituição		30'20''

A extensão dos efeitos da suspensão do ato reclamado		32'50''
<i>Idem</i>	Acórdão do STA proferido em 15-06-2016, no proc. nº 0585/16 (relator Francisco Rothes)	33'41''
Como obstar ao não cumprimento pelo órgão de execução fiscal do efeito suspensivo derivado da reclamação com subida imediata?		34'13''
<i>Idem</i>	Acórdão do STA proferido em 17-02-2016, no proc. 0613/15 (relatora Ana Paula Lobo)	39'06''
Modificação introduzidas por força da (proposta de) LOE 2017 no regime de dispensa de garantia		44'23''
Conclusão		47'47''

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

4. A DERROGAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO E A TUTELA URGENTE¹

Nuno de Oliveira Garcia*

Vídeo
Roteiro

Vídeo da apresentação



Roteiro da intervenção

Assunto	Jurisprudência citada	Localização temporal no vídeo
O regime do sigilo bancário		14'14''
Evolução histórica		15'00''
Regime substantivo		16'56''
Levantamento do sigilo		18'15''
Dever de fundamentação		18'52''

¹ Apresentação decorrida na ação de formação “Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário”, no Centro de Estudos Judiciários - Lisboa, no dia 25 de novembro de 2016.

* Docente da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa.

Decisão e recurso		21'17"
Contas bancárias das pessoas coletivas e de pessoas singulares com contabilidade organizada		22'14"
Casos de audiência prévia obrigatória		25'08"
Recurso com efeito suspensivo		28'37"
Outros fundamentos para o acesso à informação bancária do contribuinte		29'58"
Tramitação do recurso interposto pelo contribuinte (art. 146.º-B CPPT)		35'03
Principais temas da jurisprudência		38'23"
Dever de fundamentação	Acórdão do STA proferido em 21-10-2009, no proc. 0897/09 (relator Pimenta do Vale)	38'32"
	Acórdão do pleno da secção de contencioso tributário do STA proferido em 28-04-2010, no proc. 0897/09 (relator Pimenta do Vale)	40'20"
	Acórdão do pleno da secção de contencioso tributário do STA proferido em 12-11-2014, no proc. 0642/14 (relator Ascensão Lopes)	41'19"
Recusa de derrogação de sigilo bancário num caso de sigilo profissional (advogado)	Acórdão STA proferido em 02-12-2009, no proc. 01116/09 (relator Valente Torrão)	42'32"
Manifestações de fortuna		43'26"
Derrogação de sigilo quando existam indícios da prática de crime em matéria tributária		45'50"
Apresentação por parte da instituição bancária de pedido judicial de suspensão de eficácia do pedido da AT de acesso a informações sobre pagamentos com		46'40"

cartões de débito		
<i>Idem</i>	Acórdão do STA proferido em 31-03-2016, no proc. 0150/16 (relator Aragão Seia)	<u>48'56''</u>
<i>Idem</i>	Acórdão do Tribunal Constitucional, proferido em 14-08-2007 n.º 442/2007, proc. 815/07 (relator Joaquim de Sousa Ribeiro)	<u>51'53''</u>

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS



Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

5. JURISPRUDÊNCIA RELEVANTE

Tutela cautelar dos sujeitos passivos:

Supremo Tribunal Administrativo
Tribunal Central Administrativo Norte
Tribunal Central Administrativo Sul

Tutela cautelar da Autoridade Tributária:

Arresto

Supremo Tribunal Administrativo
Tribunal Central Administrativo Norte
Tribunal Central Administrativo Sul

TUTELA CAUTELAR DOS SUJEITOS PASSIVOS

Supremo Tribunal Administrativo

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 26-04-2000, no processo n.º 024956 \(relator António Pimpão\)](#)

Sumário:

Os art.ºs 20.º e 168.º, 4 da CRP não impõem a duplicação de instrumentos processuais para a tutela efectiva dos direitos e interesses dos particulares.

Tendo a recorrente sindicado judicialmente, na execução fiscal, as ilegalidades que diz terem sido praticadas pela administração não só interpondo recurso de anulação do acto de indeferimento do pedido de dação em pagamento, como recorrendo para o tribunal tributário de 1.ª instância do acto, ou actos, praticados pelo chefe da repartição de finanças, que considera ilegais não, pode a mesma recorrente, em providência cautelar não especificada, ver deferido requerimento em que solicita que se ordene à entidade exequente que se abstenha de praticar qualquer acto tendente á alienação do seu património, até que se mostrem cumpridos todos os formalismos legalmente exigidos para tais actos e nunca antes do conhecimento do recurso apresentado no tribunal tributário de 1.ª instância.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 01-09-2004, no processo n.º 0799/04 \(relator Jorge Lopes de Sousa\)](#)

Sumário

(...)

IV - O processo de suspensão de eficácia previsto na L.P.T.A. apenas é aplicável como meio acessório de processo de recurso contencioso regulado por essa lei.

V - No entanto, por força do disposto nos art.ºs 268.º, n.º 4, da C.R.P. e 147.º, n.º 6, do C.P.P.T., pode ser pedida a suspensão de eficácia de acto objeto de reclamação do tipo previsto naquele art.º 276.º, pois são permitidas todas as medidas cautelares adequadas para assegurar a tutela judicial efetiva dos direitos dos obrigados tributários.

VI - São requisitos das providências referidas no art.º 147.º, n.º 6, do C.P.P.T., o «fundado receio de uma lesão irreparável do requerente a causar pela atuação da administração tributária» e a indicação pelo interessado da providência que pretende ver adotada, que terá de ser adequada a afastar a lesão invocada.

VII - Dependendo a autorização da dação em pagamento de uma decisão positiva da administração tributária nesse sentido, a suspensão de eficácia de acto que a indefere ou revoga decisão que a autorizara condicionalmente não tem idoneidade para afastar a possível lesão que resulte dessa não autorização, pois a suspensão de eficácia, não produz, por sua natureza, um efeito positivo e, por isso, ela não pode ser considerada uma medida cautelar adequada, na situação em causa.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 10-08-2005, no processo n.º 0850/05 \(relator Baeta de Queiróz\)](#)

Sumário

I - Através da oposição o executado pode, prestando garantia - ou mesmo sem o fazer, caso esteja impossibilitado e requeira em conformidade - obter a suspensão da execução fiscal.

II - Existindo fundamentos para essa oposição, a suspensão da eficácia do acto administrativo que determinou o pagamento da quantia acordada entre o Estado e Liga Portuguesa de Futebol Profissional não é meio processual adequado para evitar a penhora dos depósitos bancários da Liga e assim assegurar a continuidade dos campeonatos desportivos que organiza.

III - Daí que a Liga não possa obter, na pendência da execução fiscal, visando a tutela preventiva e temporária do direito que defende na ação principal, a suspensão de eficácia do acto que determinou aquele pagamento, podendo a tutela de que carece ser obtida através da dedução da oposição à execução

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 16-01-2008, no processo n.º 0717/07 \(relator Jorge Lino\)](#)

Sumário

I - Uma vez completada a prescrição da obrigação, o devedor tem a faculdade de recusar o cumprimento da prestação ou de se opor, por qualquer modo, ao exercício do direito prescrito.

II - Não há lugar à repetição da prestação que tenha sido realizada sem oposição ao exercício do direito prescrito.

III - O processo de providência cautelar, previsto no n.º 6 do artigo 147.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, é meio adequado à suspensão de execução de garantia bancária atinente a dívida resultante de obrigação prescrita.

IV - Quando o Tribunal concluir pela verificação da prescrição da obrigação tributária em causa no processo de providência cautelar de suspensão dos «atos de execução de acionamento da garantia bancária», justifica-se «antecipar o juízo sobre a causa principal», nos termos do n.º 1 do artigo 121.º do Código de Processo dos Tribunais Administrativos.

V - Por força do artigo 99.º da Reforma Aduaneira (aprovada pelo Decreto-Lei n.º 46.311, de 27 de Abril de 1965, na redacção do Decreto-Lei n.º 244/87, de 16 de Junho), e nos termos do artigo 34.º do Código de Processo Tributário, verifica-se a prescrição da obrigação tributária referente a «direitos aduaneiros» liquidados no dia 21-6-1994, e cuja respectiva impugnação

judicial, instaurada em 12-9-1996, tenha estado “parada por causa não imputável ao contribuinte” desde o dia 3-4-1998 até ao dia 1-7-1999.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 24-08-2011, no processo n.º 0646/11 \(relator Francisco Rothes\)](#)

Sumário

I - O procedimento cautelar é sempre dependência de uma causa que tenha por fundamento o direito ou interesses que o requerente visa assegurar (cf. art.º 113.º, n.º 1, do CPTA), sendo que dessa instrumentalidade da providência decorre que a sua subsistência fica dependente de vicissitudes relativas ao processo principal, das quais pode resultar a caducidade da providência, como resulta do disposto no art.º 123.º do CPTA.

II - A providência caduca, designadamente, nos casos em que «o requerente não fizer uso, no respetivo prazo, do meio contencioso adequado à tutela dos interesses a que o pedido de adoção de providência cautelar se destinou» [cf. art.º 123.º, n.º 1, alínea a), do CPTA].

III - Não se justifica a apreciação do processo cautelar pela qual o requerente, com o fundamento de que o prédio vendido na execução fiscal já não pertence ao executado, porque lhe foi vendido anteriormente em execução judicial, pretende impedir a entrega do prédio, se está já excedido o prazo para o exercício do direito de ação relativo ao pedido de anulação de venda (cf. art.º 257.º, do CPPT) e o requerente, apesar de notificado, não comprova que usou meio contencioso adequado a esse pedido.

IV - Nestas circunstâncias, ocorre a inutilidade superveniente do processo cautelar pois, mesmo que viesse a ser decretada a providência requerida, de imediato teria de se declarar a caducidade da mesma por não ter sido intentada dentro do prazo legal a anulação de venda de que aquela providência depende.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 19-10-2011, no proc. 0280/11 \(relator Lino Ribeiro\)](#)

Sumário

I - A pendência de processo cautelar de suspensão de eficácia e de ação administrativa especial tendo por objeto um acto pressuposto do acto de liquidação, por si só, não constitui fundamento de oposição à execução fiscal.

II - Nos casos em que a oposição pode ter em vista a suspensão da execução é preciso demonstrar que a exigibilidade da dívida exequenda está temporariamente afetada, nomeadamente por suspensão legal, judicial ou administrativa da eficácia da liquidação.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 11-07-2012, no processo n.º 0669/12 \(relator Francisco Rothes\)](#)

Sumário

I - Em sede de execução fiscal, estando prevista a possibilidade de reclamação judicial de todos os actos lesivos e a subida imediata da reclamação a juízo quando tenha por fundamento prejuízo irreparável (cfr. art.ºs 276.º e 278.º, n.º 3, do CPPT), com o conseqüente efeito suspensivo da execução, não pode considerar-se que a tutela judicial efectiva exija a admissibilidade de providência cautelar em ordem à suspensão da execução fiscal.

II - O procedimento cautelar é sempre dependência de uma causa que tenha por fundamento o direito ou interesses que o requerente visa assegurar (cfr. art.º 113.º, n.º 1, do CPTA).

III - A providência cautelar instaurada com vista a obter a suspensão da execução fiscal e sem indicação da acção de que depende, mesmo após notificação para o efeito, deve ser rejeitada liminarmente, nos termos do disposto no art.º 116.º, n.º 2, alíneas a) e d), do CPTA.

[Acórdão uniformizador de jurisprudência n.º 5/2012 do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 26-09-2012, no processo n.º 0708/12 \(relator Casimiro Gonçalves\)](#)

Sumário

I - Independentemente do entendimento que se subscreva relativamente à natureza jurídica do acto aqui em causa (indeferimento do pedido de dispensa de prestação de garantia) – acto materialmente administrativo praticado no processo de execução fiscal ou acto predominantemente processual – é de concluir que não há, no caso, lugar ao exercício do direito de audiência previsto no art.º 60.º da LGT.

II - Os recursos jurisdicionais visam a reapreciação de decisões de tribunais de grau hierárquico inferior, tendo em vista a sua alteração ou anulação por erro de facto ou de direito das mesmas, não sendo admissível no recurso o conhecimento de questões que não foram colocadas nem apreciadas na decisão recorrida e que não são de conhecimento oficioso, como é o caso da eventual violação, por parte da Administração Tributária, do princípio do inquisitório e da verdade material ou do alcance dos seus deveres instrutórios à luz das regras do ónus de prova em sentido subjectivo nos casos previstos no n.º 3 do art. 170.º do CPPT.

III - Nunca se justificaria um convite para junção de elementos de prova num caso em que, ainda que a AT aportasse para os autos prova dos factos alegados pelo requerente ou que este juntasse prova de todos os factos que alegou (e que consistem unicamente na ausência de património, em ter dívidas fiscais e na circunstância de a idade avançada o impedir de obter crédito bancário), tal nunca implicaria (atenta a total ausência de alegação quanto aos rendimentos ou proveitos auferidos e encargos suportados) que ficasse provada a concreta situação económica do requerente em termos da eventual prova da «manifesta falta de meios económicos».

[Acórdão do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 17-10-2012, no processo n.º 0302/10 \(relator Alfredo Madureira\)](#)

Sumário

I – O artigo 244.º do CAC, agora artigo 24.º do mesmo diploma legal, não afasta a possibilidade de as autoridades judiciais dos Estados Membros da EU adotarem providências legais adequadas à garantia plena da eficácia do direito comunitário.

II – Não lhes está assim vedada a possibilidade de consagração de meio processual – providências cautelares – impugnatório de actos administrativos, com observância do regime geral de suspensão de eficácia desses actos, tal como previsto no n.º 2 do artigo 50.º do CPTA, designadamente quando esteja em causa o pagamento de quantia certa, de natureza não sancionatória, e tenha sido prestada garantia por qualquer das formas previstas na lei, designadamente nas leis tributárias.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 31-10-2012, no processo n.º 0818/12 \(relator Dulce Neto\)](#)

Sumário

Estando prevista, em sede de execução fiscal, a possibilidade de reclamação judicial de todas as decisões do órgão da execução que afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro (art.º 276.º, do CPPT), com subida imediata a tribunal e efeito suspensivo da execução quando a subida diferida seja susceptível de provocar prejuízos irreparáveis ao reclamante ou quando a reclamação fique sem finalidade por força da sua subida diferida (art.º 278.º, n.º 3, do CPPT), não pode obter-se a suspensão da execução fiscal do acto que determinou a venda do bem penhorado através da dedução da medida cautelar prevista no n.º 6, do art.º 147.º, do CPPT.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 06-02-2013, no processo n.º 041/13 \(relatora Isabel Marques da Silva\)](#)¹

Sumário

I – O executado por dívida exequenda não tributária que esteja a discutir a legalidade da mesma em sede própria pode obter a suspensão da execução fiscal nos termos dos artigos 52.º da Lei Geral Tributária e 169.º e 170.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

II – Excluir a possibilidade de obter a suspensão da execução fiscal nos termos das leis tributárias em razão da possibilidade de obter tal efeito por via da suspensão da eficácia do acto administrativo nos termos do CPTA levaria a conceder ao credor não tributário protecção maior que a do credor tributário, resultado que se tem por absurdo e consequentemente não querido pelo legislador.

III – Dada a natureza impugnatória da legalidade da dívida exequenda da ação administrativa especial esta deve ter-se como compreendida entre os meios processuais cuja dedução permite a suspensão da execução fiscal nos termos das leis tributárias, embora o n.º 1, do artigo 169.º, do CPPT se lhe não refira expressamente.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 20-02-2013, no processo n.º 0113/13 \(relator Valente Torrão\)](#)

Sumário

I - Não estando em causa dívida de natureza tributária, mas cobrada através de execução fiscal, nada impede que esta fique suspensa no caso de o interessado ter instaurado providência cautelar ao abrigo do art.º 128.º do CPTA.

II - Com efeito, de acordo com o disposto no art.º 128.º quando seja requerida a suspensão da eficácia de um acto administrativo, a autoridade administrativa, recebido o duplicado do requerimento, não pode iniciar ou prosseguir a execução, salvo se, mediante resolução fundamentada, reconhecer, no prazo de 15 dias, que o diferimento da execução seria gravemente prejudicial para o interesse público, devendo aquela impedir, com urgência, que os serviços competentes ou os interessados procedam ou continuem a proceder à execução do acto.

III - Deste modo, o órgão da execução fiscal deve suspender a execução fiscal, quer a pedido da autoridade administrativa autora do acto, quer do próprio administrado que deverá fazer prova da instauração da providência cautelar, sem prejuízo, neste caso, de o OEF poder consultar a autoridade administrativa sobre a suspensão.

¹ Com um “voto de vencida” subscrito por Dulce Neto.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 03-04-2013, no processo n.º 0392/13 \(relatora Fernanda Maçãs\)](#)

Sumário

Em sede de execução fiscal estando prevista a possibilidade de reclamação judicial de todos os actos lesivos e a subida imediata da reclamação a juízo quando tenha por fundamento prejuízo irreparável (cfr. art.ºs 276.º e 278.º, n.º 3, do CPPT), com o conseqüente efeito suspensivo da execução, não pode considerar-se que a tutela judicial efectiva exija a admissibilidade providência cautelar em ordem à suspensão da venda, quando a recorrente podia ter reclamado precisamente do acto que determinou a venda.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 23-10-2013, no processo n.º 01361/13 \(relatora Dulce Neto\)](#)

Sumário

I - Por força do disposto no n.º 2 do art.º 143.º do CPTA, os recursos interpostos de decisões respeitantes à adoção de providências cautelares têm efeito meramente devolutivo, não se encontrando legalmente consagrada a possibilidade de ser atribuído efeito suspensivo, podendo o tribunal, quanto muito e ao abrigo do disposto no n.º 4 do art.º 143.º do CPTA, determinar a adoção de providências adequadas a minorar os danos que possam advir da execução da sentença.

II - No contencioso tributário o critério da impugnabilidade dos actos é o da sua lesividade imediata, objetiva, atual e não meramente potencial, ao contrário do que acontece no contencioso administrativo, onde a impugnabilidade depende apenas da externalidade ou eficácia externa do acto.

III - A atuação procedimental que permite ao Estado Português a recolha de informação fiscal para ser facultada a outro Estado-Membro da União Europeia no âmbito de Assistência Mútua Internacional em Matéria Fiscal pode/deve ser realizada através de procedimento tributário de inspeção disciplinado no Regime Complementar do Procedimento da Inspeção Tributária, aprovado pelo Dec. Lei n.º 413/98, de 31.12, o qual está adstrito às regras e princípios que regem esse procedimento e às normas e princípios jurídicos vigente no contencioso tributário sobre a impugnabilidade dos actos que o integram.

IV - Tendo sido utilizado esse procedimento, os respetivos actos interlocutórios, ainda que ilegais e com eficácia externa, não são, em princípio, lesivos, pelo que a sua ilegalidade só pode ser suscitada aquando da impugnação deduzida contra o acto final, exceto se se tratar de um dos seguintes actos suscetíveis de impugnação imediata: (i) actos interlocutórios cujo escrutínio imediato e autónomo se encontre expressamente previsto na lei (“atos destacáveis”); (ii) actos que, embora inseridos no procedimento e anteriores à decisão final, sejam imediatamente lesivos; (iii) actos trâmite que ponham um ponto final na relação da administração com o interessado, já que nestes casos, muito embora o acto continue a ser, na economia geral do procedimento, um acto preparatório preordenado ao acto final, é para o seu destinatário o acto que define a posição da Administração e, por isso, o acto lesivo dos seus direitos ou interesses legítimos.

V - O acto da administração tributária portuguesa que determina e credencia a ação inspectiva para recolha de informação fiscal a um contribuinte residente em Portugal para prestação de informação a outro Estado-Membro (Espanha) não constitui o acto final do procedimento de cooperação mútua e intercâmbio internacional de informação em matéria fiscal, pois não é ele

que põe um ponto final na relação da administração fiscal portuguesa com o contribuinte inspecionado.

VI - O acto que põe esse ponto final é o referido no n.º 1 do art. 6.º do Dec. Lei n.º 127/90, de 17 de Abril, consubstanciado no acto (obrigatório) de notificação ao contribuinte de que vão ser facultadas a outro Estado-Membro informações fiscais a seu respeito e dado conhecimento da natureza dessas informações.

VII - A Diretiva 77/799/CEE não se opõe a que seja dado conhecimento ao contribuinte da informação que sobre si vai ser prestada para que a possa contestar/impugnar, já que a fixação de regras e procedimentos a este respeito competem exclusivamente ao direito nacional (acórdão do TJUE de 22/10/2013, no Proc. n.º C276/12).

VIII - Quando estão em causa actos administrativos em matéria tributária cuja legalidade tem de ser apreciada em ação administrativa especial regulada pelas normas do CPTA, tem de ser permitido ao seu autor a adoção das providências cautelares, antecipatórias ou conservatórias, que se mostrem adequadas a assegurar a utilidade da sentença a proferir nessa ação. Razão por que se deve admitir, no contencioso tributário, a suspensão de eficácia desses actos administrativos que constituem o objeto da ação administrativa, através da respectiva providência cautelar prevista nos art.ºs 112.º e seguintes do CPTA, bem como a dedução, nessa providência, do incidente previsto no art.º 128.º do CPTA.

IX - Do art.º 128.º do CPTA decorre a proibição de a Administração executar um acto administrativo após ter sido interposta a providência cautelar da suspensão de eficácia, com o que se visa assegurar que, uma vez interposta a providência, a autoridade administrativa fique impedida de iniciar ou prosseguir a execução desse acto a partir do momento em que recebe o duplicado do pedido de suspensão, a menos que no prazo de 15 dias, assuma, em resolução fundamentada, que a execução é urgente porque o seu diferimento “seria gravemente prejudicial para o interesse público”.

X - Se não existir essa resolução fundamentada, o tribunal tem de declarar ineficazes os actos de execução praticados na pendência da providência cautelar.

XI - E não obsta à declaração de ineficácia de actos de execução a circunstância de a decisão da 1.ª instância se ter negado a adotar a providência e de ter sido interposto recurso jurisdicional dessa decisão, pois embora o recurso tenha efeito devolutivo, o n.º 4 do art.º 128.º permite expressamente que a declaração de ineficácia seja requerida até ao trânsito em julgado da decisão do processo cautelar, seja ela proferida em que sentido for, pelo que só a negação definitiva da providência tem o efeito de fazer caducar a proibição de executar os actos que constituem o objeto dessa providência.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 27-11-2013, no processo n.º 01725/13 \(relator Casimiro Gonçalves\)](#)

Sumário

I – No contencioso tributário (ao contrário do que acontece actualmente no contencioso administrativo) o critério da impugnabilidade dos actos continua a ser o da sua lesividade imediata, objectiva, actual e não meramente potencial.

II – O regime previsto no n.º 3 do art.º 134º do CPPT só se aplica a incorrecções materiais nas matrizes.

III – A inscrição oficiosa na matriz de uma determinada realidade física, por ter sido qualificada como prédio, reconduz-se a acto imediatamente lesivo dado que provoca uma alteração

significativa na esfera jurídica da recorrente, conferindo-lhe a qualidade de sujeito passivo de IMI e nessa qualidade o sujeitando a várias obrigações tributárias, nomeadamente declarativas e acessórias, incluindo a obrigação de imposto; relativamente a tal acto pode, portanto, em princípio, ser formulado pedido de suspensão de eficácia.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 22-01-2014, no processo n.º 01868/13 \(relator Ascensão Lopes\)](#)

Sumário

A AAE é meio próprio para obter a suspensão da execução fiscal por dívida de IMI quando através dela se questiona a legalidade do acto de indeferimento da requerida isenção de IMI e derivam desse mesmo indeferimento as liquidações da dívida em cobrança na execução fiscal pois que é a exigibilidade desta dívida que, em última análise, está causa naquele meio impugnatório.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 18-06-2014, no processo n.º 01859/13 \(relator Aragão Seia\)](#)

Sumário

A interposição da acção administrativa especial contra o acto que impõe a devolução de quantias referentes a subsídio, apenas suspende a eficácia desse acto se tiver sido prestada garantia por qualquer das formas previstas na lei tributária.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 22-04-2015, no processo n.º 0836/14 \(relator Pedro Delgado\)](#)

Sumário

A inscrição oficiosa na matriz de uma determinada realidade física, por ter sido qualificada como prédio, reconduz-se a acto imediatamente lesivo dado que provoca uma alteração e significativa na esfera jurídica da recorrente, conferindo-lhe a qualidade de sujeito passivo de IMI e nessa qualidade o sujeitando a várias obrigações tributárias, incluindo a obrigação de imposto.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 05-08-2015, no processo n.º 0990/15 \(relator Pedro Delgado\)](#)

Sumário

I - Decorre da nova redacção que ao art.º 278.º do CPPT foi dada pela Lei n.º 82-B/2014, de 31/12 e bem assim que à al. n) do n.º 1 do art.º 97.º do CPPT foi dada pela Lei n.º 66-B/2012, que a reclamação das decisões do órgão da execução fiscal, com subida imediata, não tem efeito suspensivo da execução no seu todo.

II - Não obstante, tal não significa que o órgão de execução fiscal possa praticar actos de execução da decisão reclamada, pois esta fica suspensa com a reclamação com subida imediata.

III - Ademais esse efeito suspensivo é imprescindível para assegurar a tutela judicial efectiva dos direitos ou interesses do reclamante afectados por actos da Administração Tributária e, por isso, é também exigido pelos art.ºs 204, n.º 1, e 268 n.º 4, da CRP.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 14-10-2015, no processo n.º 01112/15 \(relator Casimiro Gonçalves\)](#)

Sumário

I - Não obstante a redacção introduzida no art. 278.º do CPPT pela Lei n.º 82.B/2014, de 31/12, bem como a redacção introduzida na al. n) do n.º 1 do art.º 97.º do CPPT pela Lei 66.B/2012, a reclamação das decisões do OEF, com subida imediata, não tem efeito suspensivo da execução no seu todo.

II - O que não significa que o OEF possa praticar actos de execução da decisão reclamada, pois esta fica suspensa com a reclamação com subida imediata.

III - Além de que tal efeito suspensivo é imprescindível para assegurar a tutela judicial efectiva dos direitos ou interesses do reclamante afectados por actos da Administração Tributária e, por isso, é também exigido pelos art.ºs 204º, n.º 1, e 268.º, n.º 4, da CRP.

[Acórdão do Plenário do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 04-11-2015, no processo n.º 0952/15 \(relatora Dulce Neto\)](#)

Sumário

A providência cautelar de suspensão da eficácia de actos cuja legalidade esteja a ser discutida em acção administrativa que se encontre a correr termos no tribunal administrativo deve ser apensada a essa acção (artigo 113.º do CPTA), sendo esse, por conexão e extensão, o tribunal materialmente competente para conhecer dessa providência.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 17-02-2016, no processo n.º 0613/15 \(relatora Ana Paula Lobo\)](#)

Sumário

I - O órgão de execução fiscal tem o dever legal de informar a petição de reclamação apresentada e, de a remeter ao tribunal tributário, para decisão (cfr. artigos 208.º, n.º 1 e 277.º, n.ºs 2 e 3 e 278.º, n.º 4, todos do CPPT), constituindo a retenção/não remessa a tribunal dessa reclamação um acto de omissão do órgão de execução fiscal lesivo dos direitos e interesses da executada.

II - O pedido da executada dirigido ao Tribunal Tributário de que ele tome conhecimento da reclamação que apresentou e se mostra retida, deve ser interpretado como contendo implícito o pedido de que se determine à Administração Tributária que remeta a Tribunal a reclamação, porque se o que o recorrente pretende que o Tribunal aprecie a reclamação e, para o fazer tem que ter essa reclamação e, se ela está retida no órgão de execução fiscal, este terá que ser intimado a remetê-la a Tribunal.

III - A intimação para um comportamento não é o meio processual adequado para reagir contra esta atitude do órgão de execução fiscal, violadora da lei e lesiva dos legítimos interesses da recorrente. (elaborado nos termos do disposto no art.º 663º, n.º 7, do Código de Processo Civil).

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 29-09-2016, no processo n.º 0983/16 \(relatora Ana Paula Lobo\)](#)

Sumário

I - Há efeito suspensivo do despacho reclamado no recurso da sentença proferida na reclamação de acto do órgão de execução fiscal que teve subida imediata e se mostra

acompanhada por uma cópia certificada do processo executivo, em conformidade com o disposto no art.º 278.º do Código de Processo e Procedimento Tributário.

II - A força de caso julgado só se estende aos fundamentos da decisão, quando neles foi efectuada pronúncia exaustiva sobre a pretensão do autor. «Se ela não estatuir de modo exaustivo sobre (o thema decidendum), não excluindo, portanto, toda a possibilidade de uma outra decisão útil, essa pretensão poderá novamente ser deduzida em juízo”, Prof. de Andrade, *in* Noções Elementares de Processo Civil, I, pág. 324.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 31-03-2016, no processo n.º 0150/16 \(relator Aragão Seia\)](#)

Sumário

I - Que os actos praticados pelos órgãos da administração tributária, como o dos autos, podem ser objecto de medidas cautelares resulta directamente do disposto nos artigos 20.º, n.º 1 e 268.º, n.º 4, da CRP, como forma de assegurar o direito à tutela judicial efectiva e salvaguardar os direitos individuais e pessoais do interessado afectado com tais actos.

II - O interesse do interessado encontra-se sempre salvaguardado, não só pelo dever de confidencialidade a que se encontram sujeitos os funcionários tributários, bem como se encontra salvaguardado pelo disposto no artigo 63.º-B, n.º 6, da LGT.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 15-06-2016, no processo n.º 0585/16 \(relator Francisco Rothes\)](#)

Sumário

I - O devedor do crédito penhorado tem legitimidade para reclamar do acto por que o órgão da execução fiscal o considera executado, por entender que aquele incumpriu com a obrigação de depósito no prazo legal, na medida em que tal acto é lesivo dos seus direitos, sendo manifesto o seu interesse directo em impugná-lo (cfr. art.º 276.º do CPPT e 30.º do CPC).

II - A reclamação deduzida pelo executado contra o indeferimento do pedido de pagamento em prestações tem efeito suspensivo da execução fiscal [mesmo depois das alterações introduzidas no art.º 278.º do CPPT pela Lei n.º 82-B/2014, de 31 de Dezembro, e na alínea n) do n.º 1 do art.º 97.º do mesmo Código pela Lei 66-B/2012, de 31 de Dezembro], sob pena de perda do efeito útil da reclamação e de violação do princípio da tutela jurisdicional efectiva, consagrado no art.º 268.º, n.º 4, da CRP.

III - O facto de o devedor do crédito, no caso de o depósito não ser efectuado no prazo referido, passar a ser executado no processo de execução fiscal, nos termos do disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 224.º do CPPT, não o transforma em devedor da dívida tributária, pois a execução, no que a ele respeita, reporta-se ao crédito que sobre ele tem o executado e não ao crédito tributário.

IV - Assim, na reclamação judicial dita em I não pode o devedor do crédito penhorado esgrimir fundamentos que respeitam exclusivamente à relação material entre o exequente e o executado, mas nada obsta a que invoque como fundamentos do pedido de anulação do acto impugnado invalidades respeitantes à relação processual entre estes e que se repercutam na sua esfera jurídica, designadamente que a execução fiscal devia estar suspensa por força da reclamação dita em II.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 03-11-2016, no processo n.º 0977/16 \(relatora Ana Paula Lobo\)](#)

Sumário

I - Quando as questões em discussão no procedimento cautelar são questões de direito e se sobrepõem na acção principal e a tutela jurisdicional pretendida no procedimento é a tutela pretendida na acção principal, sem qualquer carácter de instrumentalidade ou provisoriedade, então pretende-se com o procedimento obter uma regulação definitiva da questão de fundo.

II - Se não existe um direito cujo reconhecimento a obter na acção principal fique destituído de utilidade se não for provisoriamente reconhecido no procedimento cautelar, o procedimento não pode ser admitido, por não reunir a providência os requisitos necessários ao seu decretamento, art.º 147.º, n.º 6, do Código de Processo e Procedimento Tributário.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 31-05-2017, no processo n.º 0506/17 \(relator Pedro Delgado\)](#)

Sumário

O art.º 169.º do CPPT prevê um regime especial de suspensão de actos de liquidação de dívidas cobradas através do processo de execução fiscal que opera imediata e oficiosamente, sem necessidade de recurso ao disposto no art.º 147.º, n.º 6, do CPPT para obter a suspensão dos efeitos da liquidação.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 10-01-2018, no processo n.º 01390/17 \(relator António Pimpão\)](#)

Sumário

O artigo 11.º do Código do Imposto sobre Veículos, aprovado em anexo à Lei n.º 22-A/2007 de 29 de junho, na redacção do artigo 217.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para o ano de 2017, integra uma lei da Assembleia da República e por, isso, um acto legislativo, pelo que está excluído do âmbito da jurisdição administrativa o conhecimento do pedido de suspensão da sua eficácia nos termos do artigo 4.º, n.º 3, al. a), do ETAF.

Tribunal Central Administrativo Norte

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 24-02-2005, no processo n.º 00110/04.5 \(relator Valente Torrão\)](#)

Sumário

1. Efectuada proposta de arresto em bens de responsável subsidiário por se ter constatado, no decurso de acção de fiscalização, que a sociedade já não tinha património para pagar tributos (IVA e pagamentos por conta), entretanto, ali liquidados, cabe à Fazenda Pública alegar e provar factos demonstrativos do receio de perda da garantia patrimonial do responsável subsidiário.

2. Não contende com esta exigência o disposto no n.º 5 do artigo 136.º do CPPT em que se consagra a presunção desse receio no caso de dívidas por impostos que o responsável ou devedor esteja obrigado a repercutir ou a reter, uma vez que o responsável subsidiário, não sendo responsável originário, não está obrigado a reter ou repercutir tais impostos.

3. Sendo assim, se a proposta da fiscalização sobre o arresto, o pedido da Fazenda Pública e o despacho judicial que decretou o arresto se limitam a uma mera conclusão de receio sem base em factos alegados e provados pela Fazenda Pública, o arresto tem de ser levantado.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 21-04-2005, no processo n.º 00045/05.4BEMDL \(relatora Dulce Neto\)](#)

Sumário

1. Porque o arresto é um meio de conservação da garantia patrimonial de créditos, que visa evitar que determinado direito de crédito fique insatisfeito por inexistirem no património do devedor bens suficientes para o seu pagamento, cabe à credora (Fazenda Pública) alegar e provar factos que tornam credível e fundado o receio de diminuição dessa garantia patrimonial de cobrança (excepto quando goza da presunção prevista no art.º 136.º, n.º 5, do CPPT, em que fica dispensada dessa prova).
2. Porque o receio de perda da garantia patrimonial tem de ser fundado, ele não depende da óptica pessoal do credor requerente, tendo que ser apreciado objectivamente em face de factos denunciadores de uma justificada probabilidade de alienação, sonegação ou ocultação do património pelo devedor em prejuízo dos interesses de satisfação do credor Estado.
3. É insuficiente para fundamentar o pedido de arresto o facto de o contribuinte ter afirmado, perante a Comissão de Revisão onde pende o procedimento de revisão da matéria tributável que subjaz à liquidação do crédito, a sua recusa de pagar um tributo que reputa de exagerado e ilegal.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 15-01-2009, no processo n.º 01384/08.8BEBRG \(relator Francisco Rothes\)](#)

Sumário

- I - A falta de notificação da contestação onde foi arguida a nulidade por erro na forma do processo só constituirá nulidade processual passível de ser arguida pelo requerente da providência cautelar se tiver sido julgado procedente o invocado erro na forma do processo (cf. art.º 207.º, do CPC).
- II - A falta de notificação ao requerente da apensação do processo administrativo não constitui nulidade processual, a menos que este processo tenha sido utilizado como meio de prova e se demonstre que não foi dada ao requerente a possibilidade de exercer o seu direito de sobre ele se pronunciar.
- III - Na providência cautelar, o juiz pode decidir sem a realização de qualquer diligência instrutória (cf. art.º 118.º, n.º 3, do CPTA) e nem a falta de inquirição das testemunhas arroladas pelo requerente nem a falta de despacho a dispensá-la constituem desvios ao formalismo processual prescrito na lei, motivo por que tais faltas não constituem nulidade.
- IV - Sem prejuízo do que ficou dito, sempre a opção do juiz, de dispensar a produção da prova, poderá ser sindicada em sede de recurso da decisão final, onde, não só as partes podem invocar a insuficiência da matéria de facto e/ou o erro no seu julgamento, como o tribunal ad quem pode e deve, se considerar que a sentença não contém os factos pertinentes à decisão da causa e que os autos não fornecem os elementos probatórios necessários à reapreciação da matéria de facto, anular a sentença oficiosamente (cf. art.º 712.º, n.º 4, do CPC, por força dos art.ºs 792.º e 749.º, do mesmo Código, na redacção aplicável, e art.º 2.º, alínea e), do CPPT).

V - O requisito de *fumus bonus iuris* previsto na alínea b) do art.º 120.º, n.º 1, do CPTA, para as providências cautelares conservatórias, surge numa formulação negativa e menos exigente, como um *fumus non malus iuris*, ou seja, basta que «não seja manifesta a falta de fundamento da pretensão formulada ou a formular nesse processo ou a existência de circunstâncias que obstem ao seu conhecimento de mérito».

VI - Na apreciação daquele requisito e para o considerar inverificado, não basta ao juiz afirmar que na sentença proferida na acção principal, que foi julgada previamente mas ainda não transitou em julgado, os fundamentos foram considerados improcedentes, antes devendo, ainda que de forma sintética e numa análise perfunctória, expor os motivos por que entende ser manifesto que a pretensão deduzida pelo requerente na acção principal não pode proceder à luz de qualquer de fundamentos nela invocados.

VII - Para os referidos efeitos, não é de considerar manifestamente improcedente o recurso judicial do despacho do DGI que determinou o acesso à informação bancária, se o contribuinte invoca como fundamentos diversos vícios de forma e de violação de lei, sendo que, pelo menos relativamente ao conhecimento destes últimos, não se afigura prescindível a produção de prova.

VIII - No caso de ter sido determinado administrativamente o acesso directo à informação bancária do contribuinte e porque o recurso judicial desse acto não tem efeito suspensivo, a não concessão da suspensão da eficácia do acto acarreta a consumação do mesmo, pelo que se há-de considerar verificado o *periculum in mora* tal como o define a alínea b) do art.º 120.º n.º 1, do CPTA.

IX - Na ponderação dos interesse público e privado de que o n.º 2 do art.º 120.º do CPTA faz também depender a concessão da providência cautelar conservatória deve levar-se em conta que a não concessão da requerida suspensão de eficácia, acarretando a imediata consumação do acto, lesa imediata e irreversivelmente o direito do contribuinte ao segredo sobre a sua informação bancária, ainda que lhe venha ser dada razão na acção principal (recurso judicial daquele acto), enquanto a concessão da suspensão da eficácia, ainda que no recurso judicial venha a ser negada razão ao contribuinte, apenas terá como consequência diferir por pouco tempo (dada a natureza urgente que a lei concede ao recurso judicial daquele acto) o acesso da AT à informação bancária do contribuinte.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 12-02-2009, no processo n.º 01193/06.9BEVIS \(relator Aníbal Ferraz\)](#)

Sumário

1. No âmbito da providência cautelar avulsa de arresto – cfr. art.ºs 101.º, al. e) LGT e 135.º, n.º 1, al. a), CPPT, sendo aplicável o disposto no art.º 388.º CPC (ex vi dos art.ºs 139.º do CPPT e 392.º, n.º 1, do CPC), quando acontece a mesma ser decretada sem a audição do requerido/arrestado, a este são facultadas, em alternativa, isto é, só podendo usar uma, duas formas de reagir, de atacar essa decisão deferente; o recurso jurisdicional do despacho que a decretou ou a dedução de oposição, a coberto, respectivamente, do disposto nas als. a) e b) do n.º 1 daquele art.º 388.º.

2. A escolha da melhor e mais adequada das alternativas vias de reacção mostra-se, nitidamente, nos termos destes dois segmentos normativos, dependente do tipo de objectivos pretendidos alcançar pelo arrestado. Assim, se almeja eliminar, da ordem jurídica, a decisão que deferiu a providência, por esta, em função dos elementos, nomeadamente, de facto,

colhidos e relevados, lavrar em erro quanto ao respectivo enquadramento jurídico, impõe-se-lhe que lance mão do recurso para instância superior, se visa, mediante inédito desempenho probatório, afastar os pressupostos factuais que estribam a decisão concedente da providência e/ou demonstrar que a sua medida é excessiva, tem, obrigatoriamente, de deduzir oposição ao arresto (“embargos de arrestado”).

3. Por força do estatuído no art.º 388.º, n.º 2, CPC, da decisão que, no cenário de oposição, mantenha, reduza ou revogue a providência antes decretada, cabe recurso (jurisdicional), na certeza e pressuposto de que esta constitui complemento e faz parte integrante da decisão primeira, que deferiu o arresto.

4. Nesta configuração, quando se promove o recurso da sentença que decide a oposição, tem de ficar aberta a possibilidade de a crítica exercida poder abranger alguns aspectos relativos ao julgamento factual efectuado na decisão que decretou o arresto.

5. Posto o estatuído no art.º 136.º, n.º 1, CPPT, com vista a garantir o pagamento de dívidas fiscais em fase anterior à execução, pode ser requerido o arresto de bens, entre outros, do devedor de tributos, quando, em simultâneo, cumulativamente, haja fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributários e o tributo esteja liquidado ou em fase de liquidação – cfr. als. a) e b).

6. Sendo este o repositório dos fundamentos que, em geral, devem estar verificados para o accionar da versada providência cautelar, sem prejuízo de aceitarmos que o património dos contribuintes constitui o principal e potencial garante de eventuais dívidas fiscais, a respectiva expressão monetária e mero confronto aritmético com o valor a pagar não bastam para se julgar afastado, excluído, “o fundado receio da diminuição de garantia de cobrança”.

7. A possibilidade de arrestar bens não pode estar dependente da existência e condicionada pelo valor elevado, de um qualquer acervo patrimonial, sendo sim decisivo avaliar e confirmar a eventualidade forte, séria, de esse património ser dissipado, com a inerente diminuição da respectiva capacidade económica e financeira para pagar as dívidas tributárias, no momento devido.

8. Num curto período de tempo, os recorrentes, detentores de um património avultado, expressivo, sem qualquer contrapartida monetária, amputaram-no de bens com um valor, no mínimo, superior a um milhão de euros. Se a isto aditarmos o facto de que, naquele momento, não desconheciam ser devedores ao Estado de significativos montantes, referentes a dívidas tributárias, julgamos não se poder questionar o preenchimento do fundamento de arresto que se reconduz ao “fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis”.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 12-05-2010, no processo n.º 01534/09.7BEBRG \(relator Francisco Rothés\)](#)

Sumário

I - Na ausência de disposição legal que preveja a impugnabilidade autónoma do acto de inspecção tributária, as eventuais ilegalidades verificadas no respectivo procedimento, de acordo com o princípio da impugnação unitária vigente no processo tributário (art.º 54.º do CPPT e 66.º da LGT) apenas podem ser invocadas,

– Ou na impugnação judicial do acto final do procedimento de avaliação da matéria tributável, quando esta seja efectuada por métodos directos ou quando não conduza a liquidação (art. 86.º, n.ºs 1 e 3, da LGT),

– Ou na impugnação judicial do subsequente acto de liquidação, quando a correcção da matéria tributável seja efectuada por métodos indirectos (art.º 86.º, n.ºs 3 e 4, da LGT).

II - Na impossibilidade de impugnação judicial autónoma do acto de inspecção tributária, também não deve reconhecer-se a possibilidade de suspensão da respectiva eficácia a título cautelar, dada a dependência da pretensão cautelar em relação à causa principal (cf. art.º 113.º, n.º 1, do CPTA).

III - A pretensão cautelar deve ser indeferida *in limine* caso se verifique a sua manifesta ilegalidade (art.º 116.º, n.ºs 1 e 2, alínea d), do CPTA)

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 15-02-2013, no processo n.º 02052/11.9BEBRG \(relator Anabela Russo\)](#)

Sumário

I - Ainda que hoje seja de admitir como legalmente admissível, no específico campo do contencioso tributário, outras providencias, para além da providencia especialmente regulada no artigo 147.º, n.ºs 1 a 5, do CPPT (intimação para um comportamento) e de, na sua apreciação, o aplicador do direito estar obrigado a convocar normas contidas noutros Códigos, designadamente do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (em que surge delimitado o seu campo de aplicação e estão enunciados os pressupostos de cuja verificação está dependente a procedência de determinadas pretensões cautelares) -, o recurso que venha a ser interposto das decisões proferidas em tais processos cautelares deve reger-se, no que respeita aos prazos para a sua interposição, pelo disposto no artigo 283.º do CPPT, por o legislador tributário não ter prescindido (nem na regulamentação originária, nem depois das sucessivas alterações que neste campo foram sendo realizadas na legislação processual civil e na legislação processual administrativa), de expressamente regulamentar esta matéria, pelo que as normas sobre tais prazos contidas na legislação processual civil e processual administrativa são apenas de aplicação subsidiária.

II - Constituindo dever do juiz apreciar todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (artigo 660.º, n.º 2 do mesmo diploma legal citado) existirá violação desse dever e, conseqüentemente, verificar-se-á a nulidade da sentença por omissão de pronúncia, tanto nos casos em que o Tribunal não tome posição sobre questão que devesse conhecer, como nos casos em que, não podendo conhecê-la, não decida explicitamente não poder dela tomar conhecimento.

III - Tendo os Requerentes pedido uma determinada tutela cautelar, exige-se do Tribunal que conheça de todas as questões, de facto e direito, que pertinentemente se colocam à apreciação dessa pretensão e de cuja decisão está dependente julgarem-se verificados, ou não, os requisitos que o decretamento da providencia requer.

IV - Assim, existiria em princípio omissão de pronúncia se o julgador não se pronunciasse sobre os fundamentos que os Recorrentes elegeram para suportar o seu pedido de suspensão do “acto determinativo da inspecção externa” por referência aos anos de 2009 e 2010.

V – Porém, a referida omissão não se verifica, se a não pronúncia do Tribunal sobre os fundamentos da pretensão cautelar se tiver ficado a dever ao facto de o acto cuja suspensão foi requerida ter sido considerado inimpugnável, pois tal importa pois tal importa a insusceptibilidade da sua suspensão.

VI – Dada a exigência constitucional de uma tutela jurisdicional efectiva (artigo 268/4 da CRP), a tutela cautelar no âmbito do contencioso tributário, apesar de se destinar especialmente a salvaguardar interesses patrimoniais, não pode deixar de considerar também a salvaguarda de outros interesses e valores, ainda que para isso seja exigido do Requerente da providência que alegue e comprove requisitos que vão muito para além dos prejuízos materiais de difícil reparação que o legislador tributário considerou como o fundamento/regra do decretamento da tutela cautelar.

VII – Uma efectiva tutela jurisdicional no contencioso tributário exige que seja reconhecida ao contribuinte a possibilidade de impugnação de actos procedimentais que se mostrem imediatamente lesivos, sendo que ocorre essa lesividade se a Administração Tributária, relativamente a um contribuinte, mantém uma (eventual) actividade persecutória traduzida na prática de inspecções sucessivas ao longo de cerca de 20 anos.

VII – A suspensão de um acto administrativo ao abrigo do preceituado no artigo 120.º, al. a), do CPTA, exige a alegação e prova indiscutível de que o acto suspendendo é idêntico a outro já anteriormente anulado ou declarado nulo, determina ou assenta na aplicação de norma já anteriormente anulada ou é ostensiva, patente ou notoriamente ilegal.

VIII – Se o contribuinte não demonstra de forma inequívoca a violação dos preceitos em que assenta a desconformidade do acto suspendendo com a lei, nem prova, de forma isenta de qualquer dúvida fundada, que subjacente à actividade inspectiva a que foi sujeito de forma sucessiva ao longo de, pelo menos, 20 anos, está em exclusivo uma actividade persecutória da Administração Fiscal à sua pessoa, tem de concluir-se que não demonstrou os pressupostos referidos em VII.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 26-09-2013, no processo n.º 01252/12.9BEPRT \(relator Paula Cadilhe Ribeiro\)](#)

Sumário

- 1 - Na oposição ao arresto não há lugar à discussão das vicissitudes próprias do processo de execução fiscal, designadamente se o mesmo deveria estar ou não suspenso.
- 2 - A presunção prevista no n.º 2 do artigo 214.º do CPPT apenas se aplica às dívidas por impostos que o executado tenha retido ou repercutido a terceiros e não entregue nos prazos legais, o que não é o caso do IVA indevidamente deduzido suportado em facturas falsas.
- 3 - Não fica demonstrado o “justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens” se a administração fiscal deixa passar mais de três anos após o fim da acção de fiscalização até requerer o arresto, sem alegar factos que nesse espaço temporal tenham ocorrido que permitam prever que o requerido, embora nada tenha feito para ocultar o seu património ou de alguma forma tornar mais difícil a satisfação do crédito tributário, o vai fazer no futuro.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 13-02-2014, no processo n.º 00322/13.0BEVIS \(relator Pedro Marchão Marques\)](#)

Sumário

- i) Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmos pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário, para além da alegação e da prova, esta ainda que perfunctória (*fumus boni iuris* e *summaria cognitio*), a cargo do requerente do arresto, de que aquele se encontra em condições de contra ele vir a ser decretada (de futuro) a reversão da execução fiscal;

ii) Resultando da factualidade assente não só a qualidade jurídica de administrador/gerente, constante do registo, mas também indícios seguros de terem os Recorrentes praticado diversos actos típicos da administração da sociedade devedora originária, tendo-se por verificados os requisitos legais previstos nos artigos 136.º e 214.º do CPPT, podem ser arrestados bens dos responsáveis subsidiários.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 27-02-2014, no processo n.º 01292/13.0BEBRG \(relator Nuno Bastos\)](#)

Sumário

1. Na decisão do arresto sem audiência do requerido, o juiz não tem que discriminar os fundamentos de facto da decisão nos termos do artigo 607.º do Código de Processo Civil;
2. Pelo que não padece da nulidade a que aludem os artigos 123.º, n.º 2, e 125.º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 615.º, n.º 1, alínea b), a decisão de arresto que não procede a tal discriminação.
3. O requerente do arresto que pretenda beneficiar da presunção legal estipulada no n.º 5 do artigo 136.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário deve invocar os factos de que deriva a obrigação de retenção ou repercussão do imposto;
4. Não beneficia da presunção a que alude o n.º anterior o requerente que se limita a invocar que estão em causa dívidas de IVA e a disposição legal que consagra essa presunção.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 30-09-2014, no processo n.º 03012/13.0BEPRT \(relator Vital Lopes\)](#)

Sumário

1. O decretamento das providências cautelares encontra-se dependente da verificação de três condições essenciais: o “periculum in mora” (fundado receio de que quando o processo principal chegue ao fim a decisão nele proferida se torne inútil por virtude de circunstâncias entretanto ocorridas na pendência desse processo principal); o “fumus bonis juris” (probabilidade séria de existência do direito); e, não ser o prejuízo resultante da providência requerida superior ao que com ele se pretende evitar;
2. É de indeferir a providência cautelar quando o requerente não alegue factos concretos que permitam ao tribunal perspectivar uma situação de prejuízo irreparável, para próprio requerente, decorrente da procedência do processo principal.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 15-01-2015, no processo n.º 00798/14.9BEAVR \(relator Ana Patrocínio\)](#)

Sumário

- I - Na decisão do arresto sem audiência do requerido, o juiz não tem que discriminar os fundamentos de facto da decisão nos termos do artigo 607.º do Código de Processo Civil.
- II - Não padece da nulidade a que aludem os artigos 123.º, n.º 2, e 125.º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, e 615.º, n.º 1, alínea b), do Código de Processo Civil a decisão de arresto que não procede a tal discriminação.
- III - Na decisão recorrida, adequadamente, julgaram-se sumariamente indiciados factos.
- IV - No pressuposto para ser decretado o arresto (fundado receio da diminuição de garantia de cobrança do crédito), relativo a impostos que o devedor esteja obrigado a reter ou a repercutir

a terceiros e não haja entregado nos prazos legais, como em certos casos de liquidação de IVA, a lei estipulou a favor da AT uma presunção legal da sua existência.

V - Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmos pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário.

VI - Efectuada proposta de arresto de bem de responsável subsidiário por se ter constatado, no decurso de acção de fiscalização, que a sociedade já não tinha património para pagar tributos (IS e IRC), entretanto, ali liquidados, cabe à Fazenda Pública alegar e provar factos demonstrativos do receio de perda da garantia patrimonial do responsável subsidiário.

VII - Sendo assim, se a proposta da fiscalização sobre o arresto, o pedido da Fazenda Pública e o despacho judicial que decretou o arresto se limitam a uma mera conclusão de receio sem base em factos alegados e provados pela Fazenda Pública, o arresto tem de ser levantado.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 28-01-2016, no processo n.º 00001/15.4BCPRT \(relator Paula Moura Teixeira\)](#)

Sumário

I. A presente providência cautelar foi instaurada ao abrigo do n.º 2 do art.º 73.º do CPTA. Decorre deste normativo que quando os efeitos de uma norma se produzam imediatamente, sem dependência de um acto, o lesado pode obter a desaplicação da norma, pedindo a declaração da sua ilegalidade com efeitos circunscritos ao caso concreto.

II. Assim, decorre da conjugação do 72.º, n.º 2 e do art.º 73.º, n.º 2, do CPTA que a impugnação de normas, pode sustentar-se em declaração da ilegalidade sem força obrigatória geral na inconstitucionalidade da norma impugnada a ser apreciadas pelo Tribunal Administrativo e Fiscal.

III. Nos termos da alínea b) do n.º 1 e do n.º 2 do art.º 120.º do CPTA são critérios cumuláveis da decisão das providências cautelares conservatórias: (i) que haja fundado receio da constituição de uma situação de facto consumado ou da produção de prejuízos de difícil reparação para os interesses que o requerente visa assegurar no processo principal (*periculum in mora*), (ii) e não seja manifesta a falta de fundamentação da pretensão formulada ou a formular nesse processo ou a existência de circunstâncias que obstem ao seu conhecimento de mérito (*fumus non malis iuris*) e (iii) que da ponderação dos interesses públicos e privados, os danos que resultariam da sua concessão se mostrem superiores àqueles que podem resultar da sua recusa, sem que possam ser evitados ou atenuados pela adoção de outras providências.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 28-04-2016, no processo n.º 03044/15.4BEPRT \(relator Vital Lopes\)](#)

Sumário

1. Os artigos 20.º e 168.º, n.º 4 da CRP não impõem a duplicação de instrumentos processuais para a tutela efectiva dos direitos e interesses dos particulares.

2. Estando prevista, em sede de execução fiscal, a possibilidade de reclamação judicial de todas as decisões do órgão da execução que afectem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro (art.º 276.º do CPPT), com subida imediata a tribunal e efeito suspensivo da execução quando a subida diferida seja susceptível de provocar prejuízos irreparáveis ao reclamante ou quando a reclamação fique sem finalidade por força da sua subida diferida (art.º 278.º, n.º 3, do CPPT), não pode obter-se a suspensão da execução da

decisão de accionamento da garantia que cauciona e suspende o processo através de uma providência cautelar não especificada.

Tribunal Central Administrativo Sul

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 06-03-2007, no processo n.º 01561/07 \(relator Lucas Martins\)](#)

Sumário

1. Decretada a providência sem prévia audição do arrestado, este tem ao seu dispor dois meios de reacção, mas que apenas pode usar alternativamente; por um lado o recurso contencioso da decisão judicial que decretou o arresto ou, por outro, a oposição ao decretamento dessa mesma providência.
2. A opção por um ou outro de tais regimes prende-se com os objectivos pretendidos a perseguir pelo arrestado; se quiser que se venha a reconhecer que, à luz dos elementos aportados para os autos e ao regime jurídico aplicável, a decisão proferida deveria ter sido de sentido inverso, o caminho a percorrer será o do recurso jurisdicional; ao invés se entender que está em condições de aportar aos autos elementos probatórios que infirmem ou afastem os pressupostos de facto em que assentou a decisão que decretou a providência e/ou que demonstre o excesso da medida em que foi determinada, terá, necessariamente, de lançar mão da oposição ao arresto ao abrigo do estatuído na al. b), do n.º 1, do art.º 387.º.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 09-12-2009, no processo n.º 03613/09 \(relator Rogério Martins\)](#)

Sumário

I - Justifica-se o arresto do único bem imóvel da requerida, uma sociedade com sede num “paraíso fiscal”, as Bahamas, perante o seguinte quadro factual: a requerida obteve rendimentos em Portugal provenientes da transmissão onerosa de imóveis e não cumpriu com as obrigações fiscais de designar nos termos previstos no n.º 1 e 2 do art.º 118.º do CIRC, uma pessoa singular ou colectiva, com residência, sede ou direcção efectiva em território nacional, para a representar perante a Administração Fiscal, relativamente às suas obrigações em sede de IRC; apresentar a declaração de inscrição no registo ou início, no prazo de 15 dias a contar da data em que o que originou o direito aos rendimentos sujeitos a IRC; apresentar a declaração periódica de rendimentos modelo 22 de IRC, referente ao exercício em que obteve os ganhos, no prazo de 30 dias a contar da data da transmissão dos imóveis; apresentar a declaração anual de informação fiscal e contabilística, referente aos exercícios em que obteve rendimentos sujeitos a IRC.

II – Perante este quadro é de concluir, por ilação natural, que a requerida não pretende pagar o imposto devido pela transacção de imóveis e que facilmente venderá o único imóvel em seu nome, no caso concreto já insuficiente para pagar a dívida fiscal, como forma de alcançar esse objectivo.

III – Destinando-se as medidas cautelares, como o arresto, precisamente a prevenir situações de facto consumado, de desaparecimento de bens que permitam à Administração Fiscal cobrar os seus créditos, no caso como o dos autos em que a requerida tem sede em “paraíso fiscal”, para além de se justificar uma medida cautelar, não existe outra que se possa adoptar que não

seja o arresto do único bem conhecido da requerida, pelo que a medida é necessária e proporcional.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 21-09-2010, no processo n.º 4201/10 \(relator Lucas Martins\)](#)

Sumário

1. Em arresto preventivo, na pendência de acção executiva, em bens de responsável subsidiário, cabe ao arrestante demonstrar a verificação dos pressupostos legais de que depende o chamamento daquele, na referida qualidade, bem como, da probabilidade desse chamamento vir a ter lugar, pelo mecanismo da reversão;
2. A mera qualidade jurídica de administrador/gerente, constante do registo, não permite presumir, por si só, o exercício das inerentes funções.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 30-11-2010, no processo n.º 04261/10 \(relator Anibal Ferraz\)](#)

Sumário

1. No restrito campo do contencioso tributário, a tutela cautelar (incontornável, por imperativo constitucional – art.º 268.º, n.º 4, CRP) a favor do contribuinte (ou outros obrigados tributários), encontra expressão na previsão do art.º 147.º n.º 6 CPPT. Além de aspectos de cariz processual, do conteúdo deste normativo, retira-se, unicamente, a ideia central de que o requerente, da providência que identifica pretender, tem de invocar e demonstrar o “fundado receio de uma lesão irreparável”, que possa ser causada pela actuação da administração tributária/AT. Não podendo este aspecto ser descurado, afigura-se-nos, contudo, evidente estarmos diante de um quadro legal incompleto, repleto de lacunas e, por isso, necessitado de, sem perda de identidade e especificidade, ser complementado pelo recurso, devidamente adaptado, a cenários legislativos similares e próximos, como os do contencioso administrativo e do direito processual civil.
2. Presentemente, o Código de Processo nos Tribunais Administrativos/CPTA integra uma alargada e detalhada normaçoão referente aos “processos cautelares”, com início no seu art.º 112.º, o qual, com eco na situação julganda, por exemplo, prevê que uma das providências cautelares susceptíveis de adopção pode consistir na suspensão da eficácia de um acto administrativo – cfr. al. a) do n.º 2.
3. Neste complexo normativo, surge, com preponderância, o art. 120.º, como repositório dos critérios gerais de decisão das providências em apreço.
4. A al. a) do n.º 1 do art.º 120.º CPTA consagra “uma norma derogatória, para situações excepcionais, (...)”. E, essas “situações excepcionais” são aquelas em que a providência visa actos manifestamente ilegais, por si ou por simpatia com actos idênticos, já, anteriormente, anulados, declarados nulos ou inexistentes, quando seja evidente a procedência do pedido formulado ou a formular no processo principal.
5. In casu, discutindo-se o pedido de suspensão de eficácia de um acto administrativo-tributário, que, unanimemente, consubstancia uma providência cautelar conservatória, impõe-se registar que a sua concessão depende da verificação cumulativa de três requisitos, positivados na al. b) do n.º 1 e no n.º 2 do preponderante art.º 120.º CPTA. Assim, é necessária a existência de periculum in mora, a detecção de fumus boni iuris e, finalmente, a constatação de que, sopesados os interesses públicos e privados envolvidos, os danos que resultariam do

deferimento da providência não se apresentem superiores aos que podem derivar da respectiva recusa, sem que seja melhor alternativa a adopção de outras providências.

6. Quanto ao *periculum in mora*, importa anotar que, com a sua operância, se pretende, em primeira linha, evitar o “risco da infrutuosidade da sentença”, ou seja, afastar a eventualidade de ser impossível reconstituir a legalidade envolvente, no caso de a providência ser indeferida e a acção principal julgada procedente. Em segundo lugar, quanto à componente dos prejuízos de difícil reparação, trata-se de excluir o “risco do retardamento da tutela”, a assegurar pela sentença do processo principal, sendo que a referenciada tipologia de prejuízos pode emergir da perspectiva de uma difícil reintegração dos interesses violados e/ou da ocorrência de prejuízos prolongados no tempo, insusceptíveis de, no limite, reparação integral.

7. Considerado este último tramo, é manifesta a proximidade que se detecta com a exigência, expressa, de o contribuinte, nas providências cautelares a seu favor, alegar e comprovar o “fundado receio de uma lesão irreparável”, por efeito da perspectivada actuação da AT.

8. Ora, porque se trata de um pressuposto com explícita inclusão em diploma de direito tributário, no respectivo tratamento e operação, além das ideias, gerais, já avançadas, é imperioso, mesmo decisivo, ter em conta que, neste campo, por norma, se versam meros interesses patrimoniais, pelo que, para existir prejuízo/lesão irreparável é de exigir estar-se na presença de realidade cuja extensão não possa ser avaliada ou quantificada de forma pecuniária; noutros termos, irreparáveis serão os prejuízos que não se prestem a uma “quantificação pecuniária minimamente precisa”.

9. Apesar de as verbas, alegadamente, envolvidas apresentarem uma expressão numérica muito significativa, as lesões que a requerente possa vir a sofrer, como causa adequada e necessária de lhe haver sido liquidada uma taxa ilegal e que venha a ser anulada judicialmente, podem sempre, enquanto concernentes a interesses de nítido cunho patrimonial, ser avaliadas ou quantificadas pela via pecuniária, ou seja, no final do litígio, sendo caso, será viável repor a legalidade, se não de outra forma, mediante o pagamento da verba, da pecúnia, que for estabelecida como tradutora da grandeza do prejuízo, conseqüente da actuação da entidade liquidadora, comprovado e passível de ressarcimento.

10. Nem a aventada possibilidade de a “viabilidade económica” da Recorrente/Rte poder, nesta sequência, ficar em causa é susceptível de consubstanciar um prejuízo sem reparação, não obstante o custo, potencialmente, elevado, em função dos valores, por ora, avançados, do restauro da legalidade (se) violada.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 07-06-2011, no processo n.º 04809/11 \(relator Joaquim Condesso\)](#)

Sumário

1. O arresto é um meio de conservação da garantia patrimonial previsto na lei civil com um estreito vínculo funcional com a penhora e, grosso modo e na vertente processual, a providência cautelar especificada que consiste na apreensão judicial de bens, fundada no receio do credor de perder a garantia patrimonial do seu crédito.

2. Enquanto providência cautelar, o arresto visa combater o “*periculum in mora*” (o prejuízo da demora inevitável do processo principal), a fim de que a sentença se não torne numa mera decisão platónica. É em virtude dessa função própria de prevenção contra a demora, que as providências cautelares têm características típicas a saber:

- a) A instrumentalidade - isto é, a dependência, na função e não apenas na estrutura de uma acção principal cuja utilidade visa assegurar;
- b) A provisoriedade - pois que não está em causa a resolução definitiva de um litígio;
- c) A sumariedade - que se manifesta numa cognição sumária de facto e de direito própria de um processo urgente.

3. No âmbito do processo tributário o arresto (preventivo) tanto pode ser requerido antes da instauração da execução, como na pendência do processo executivo (cfr. art.ºs. 136.º e 214.º, n.º 3, do C. P. P. Tributário), admitindo a lei o pedido de arresto mesmo no âmbito do procedimento tributário de inspecção, enquanto medida cautelar que visa garantir o pleno exercício da função inspectiva da A. Fiscal (cfr. art.º 31.º, do R.C.P.I.T.).

4. Os requisitos de procedência do arresto, de acordo com a lei processual tributária, são os seguintes (cfr. art.º 51, da L. G. Tributária; art.º 136.º, do C. P. P. Tributário):

- a) Haver fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis;
- b) O tributo em causa estar liquidado ou em fase de liquidação, sendo que nos tributos periódicos, como é o caso do I.R.C., ou do I.R.S., a lei considera que se encontra em fase de liquidação a partir do final do ano civil ou de outro período de tributação a que os respectivos rendimentos se reportem, enquanto nos tributos de obrigação única, como é o caso do I.V.A., o imposto se encontra em fase de liquidação, logo a partir do momento em que ocorre o facto tributário.

5. Na fase da declaração do arresto impende sobre o requerente o ónus da prova dos factos integrantes dos respectivos requisitos, não bastando, em consequência, o simples e vago rumor de uma ameaça do requerido de se desfazer dos seus bens, para que se dê como provado que ele se prepara para o concretizar. E isto porque o receio de diminuição de garantias tem de ser fundado, o que vale por dizer, que deve ser apreciado objectivamente e não apenas na óptica pessoal do requerente. Por outras palavras, é necessário que existam elementos indiciários objectivos no processo que apontem no sentido de que o devedor ou responsável pretende alienar ou sonegar bens que devem servir de garantia do crédito tributário.

6. O arresto é decretado sem audiência da parte contrária (cfr. art.º 408, n.º 1, do C. P. Civil, “ex vi” do art.º 139, do C. P. P. Tributário) só se iniciando, para o arrestado, a via contraditória depois de ser notificado da decisão e podendo, em alternativa, este optar por uma das duas vias contenciosas possíveis (cfr. art.ºs 388.º, n.º 1, e 392.º, n.º 1, do C. P. Civil):

- a) O recurso da decisão que decretou o arresto quando entenda que, face aos elementos apurados, ele não devia ter sido deferido;
- b) A oposição à mesma decisão, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de prova não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução.

7. Optando o requerido pela oposição, não pode pôr em causa a matéria de facto anteriormente consignada nos autos nem a aplicação do direito a esses factos feita pela decisão que decretou o arresto (o que poderia fazer em sede de recurso dessa decisão). Nos casos de arresto requerido antes de ser instaurada a execução, os únicos factos relevantes a alegar em sede de oposição serão os que permitam a conclusão, diversa da constante da decisão que decretou a providência, de que não se justifica o fundado receio da diminuição das garantias de cobrança dos créditos tributários já liquidados ou em fase de liquidação (assim levando à revogação da decisão que ordenou o arresto), e os que permitam concluir

que os bens apreendidos excedem as necessidades de garantia (o que determinará a redução de bens apreendidos).

8. No caso de se pretender o arresto de bens do responsável subsidiário antes da instauração da execução fiscal ou do chamamento deste à execução por via da reversão, torna-se necessário que o requerente (Fazenda Pública) alegue e prove, ainda que sumariamente (pois que estamos no domínio de um procedimento cautelar), factos tendentes a demonstrar que se encontram reunidos os pressupostos legais para esse chamamento à luz das normas que estabelecem a responsabilidade subsidiária por dívidas tributárias, o que acontece quando, de forma cumulativa, se verificam:

a) Os requisitos previstos no art.º 153.º, n.º 2, do C.P.P.T., relativos à inexistência de bens penhoráveis do devedor originário ou à fundada insuficiência do património do mesmo devedor para a satisfação da dívida exequenda e acrescido;

b) Os requisitos previstos no art.º 24.º, da L.G.T., relativos ao exercício do cargo de gerente da sociedade devedora no período da constituição do facto tributário ou no período de entrega ou pagamento dos impostos em dívida.

9. Pretender que no âmbito de uma providência cautelar de arresto preventivo o requerente (Fazenda Pública) faça prova, ainda que meramente indiciária, da eventual culpa do responsável subsidiário, quando se requer o arresto em bens deste, assim satisfazendo o eventual ónus probatório consagrado no art.º 24.º, n.º 1, al. a), da L. G. Tributária, significa a transposição para o âmbito deste procedimento cautelar de natureza preventiva da discussão sobre a efectivação da responsabilização subsidiária que apenas ocorre em sede de execução fiscal, após a reversão e no âmbito de eventual oposição (cfr. art.º 204.º, n.º 1, al. b), do C. P. P. Tributário). Pelo que, não deve tal actividade probatória ser confundida com a decisão sobre os fundamentos do arresto como medida cautelar preventiva da execução.

10. De acordo com o disposto no art.º 136.º, n.º 5, do C.P.P.T., a Fazenda Pública tem a seu favor a presunção legal de existência do “periculum in mora”. Como está bem de ver, a Administração Tributária, para gozar de tal presunção, precisa de fazer a demonstração do facto indiciário pertinente, que está na base dessa mesma presunção legal, e que se consubstancia em haver dívidas por impostos que o devedor ou o responsável esteja obrigado a reter ou a repercutir a terceiros e não haja entregue nos prazos legais.

11. O n.º 5 do art.º 136.º, do C. P. P. Tributário, foi aditado pela Lei 15/2001, de 5/6. Nada na lei nos permite tirar a conclusão que o citado art.º 136.º, n.º 5, do C.P.P.T., não se aplica aos arrestados responsáveis subsidiários (“ubi lex non distinguit, nec interpret distinguere debet”).

12. Nos termos do art.º 51, n.º 2, da L. G. Tributária, a realização de providências cautelares por parte da Fazenda Pública e no âmbito do procedimento/processo tributário deve respeitar os princípios da necessidade e da proporcionalidade. Este normativo traça, pois, um duplo limite à adopção das providências cautelares: não devem ser excessivas, o que é uma proibição meramente relativa, respeitando ao conteúdo e extensão concretos de cada providência; nem causar dano de impossível ou difícil reparação ao particular, o que significa a proibição absoluta das medidas provisórias que atinjam esse resultado, mesmo quando o seu objectivo seja evitar um dano de difícil ou impossível reparação à Fazenda Nacional, e gerando a inobservância dessa disposição um dever de indemnização por parte da Administração Tributária. O princípio da proporcionalidade não apenas proíbe a adopção de providências cautelares excessivas, como impõe a sua caducidade no momento em que seja obtido o fim para que foram decretadas.

Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 07-05-2013, no processo n.º 06511/13 (relator Joaquim Condesso)

Sumário

1. Na providência cautelar de suspensão de eficácia de norma imediatamente operativa e circunscrita ao caso concreto (cfr. art.º 130.º, do C.P.T.A.) o art.º 73.º, n.º 2, do C.P.T.A., confere legitimidade a quem possa ser directamente abrangido pelo campo de aplicação da norma, ou seja, ao lesado.

2. A providência cautelar de suspensão da eficácia de norma reveste natureza conservatória, na medida em que dá resposta a um interesse dirigido à conservação de situações jurídicas já existentes, procurando que o equilíbrio de interesses que existia no momento em que entrou em vigor a norma se mantenha, a título provisório, até que, no processo principal, seja decidida a questão da validade da mesma. Com efeito, a suspensão da eficácia, ao paralisar os efeitos do acto, paralisa a inovação que ele visava introduzir na ordem jurídica, fazendo com que, durante a pendência do processo principal, tudo se mantenha como estava antes de o acto ter sido praticado. Porque assim é, a suspensão da eficácia de normas serve para proteger os interesses daqueles que, no processo principal, pretendam obter sentenças que, anulando normas ilegais ou declarando a respectiva nulidade ou inexistência, façam com que tudo permaneça como era antes de essas normas terem entrado em vigor.

3. A concessão da examinada providência cautelar depende da verificação cumulativa de três requisitos, os quais se encontram consagrados no art.º 120.º, n.º 1, al. b) e 2, do C. P. T. A., a saber:

A - “Periculum in mora” - fundado receio de que, quando o processo principal chegue ao fim e sobre ele venha a ser proferida uma decisão, esta já não venha a tempo de dar a resposta adequada às situações jurídicas envolvidas no litígio, seja devido a inutilidade da decisão, ou porque se produziram danos dificilmente reparáveis;

b - “Fumus non malus iuris” - segundo o qual não é necessário um juízo positivo de probabilidade quanto ao êxito do processo principal, antes bastando (formulação negativa) que não seja evidente a improcedência da pretensão de fundo do requerente ou a existência de circunstâncias que obstem ao seu conhecimento de mérito;

c - Requisito negativo - a atribuição da providência não pode causar danos desproporcionados, vector através do qual se dá expressão ao princípio da proporcionalidade em sentido estrito ou da proibição do excesso e que se encontra consagrado no n.º 2, do art.º 120.º, do C. P. T. A., a exemplo do que se passa no domínio da atribuição de providências no processo civil e resulta do art.º 387.º, do C. P. Civil.

4. A acrescentar aos requisitos identificados deve recordar-se que, no contencioso tributário, a possibilidade de dedução de providências cautelares tem consagração específica na lei, mais exactamente no art.º 147.º, n.º 6, do C. P. P. Tributário. Os termos em que estas providências são admitidas pelo legislador revelam-se manifestamente exíguos, pois abrangem apenas os casos em que se esteja perante situação de fundado receio de uma lesão irreparável para o requerente, o qual tem o ónus de invocar e provar tal condição, sendo que o prejuízo irreparável se deve reportar ao mesmo requerente da adopção das medidas.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 28-05-2013, no processo n.º 06120/12 \(relator Aníbal Ferraz\)](#)

Sumário

1. A tutela cautelar, no campo do contencioso tributário estrito, a favor do contribuinte (ou outros obrigados tributários), encontra expressão, explícita, na letra do art.º 147.º n.º 6 CPPT, do qual, objetivamente, se retira a ideia central de que o requerente, da providência que identifica pretender, tem de invocar e demonstrar o “fundado receio de uma lesão irreparável”, que possa ser causada pela atuação da administração tributária/at (ou equivalente).
2. Outrossim, é imperioso, mesmo decisivo, atentar em que, no âmbito do direito tributário, por norma, se versam meros interesses patrimoniais, pelo que, para existir prejuízo/lesão irreparável é de exigir estar-se na presença de realidade cuja extensão não possa ser avaliada ou quantificada de forma pecuniária; noutros termos, irreparáveis serão os prejuízos que não se prestem a uma “quantificação pecuniária minimamente precisa”.
3. Sem prejuízo das razões coligidas, pelos requerentes, no sentido de que as normas visadas - artigo 22.º, n.º 1, do Regulamento n.º 430/2011, publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 135, de 15 de julho de 2011 e do artigo 21.º, n.º 1, do Regulamento n.º 481/2011, publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 153.º, de 10 de agosto de 2011 -, a suspender, devem ser consideradas ilegais e, também, inconstitucionais, a impetrada providência cautelar de suspensão da eficácia de normas não reúne as condições, os mínimos requisitos, estabelecidos na lei tributária, para ser concedida.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 03-10-2013, no processo n.º 06915/13 \(relator Eugénio Sequeira\)](#)

Sumário

1. Em matéria tributária, ao arresto aplicam-se as disposições correspondentes do Código de Processo Civil, mas só na parte em que não for especialmente regulado no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
2. O arresto deve ser decretado apenas em bens suficientes para garantir o direito em causa e legais acréscimos e não deve causar prejuízo de impossível ou difícil reparação ao arrestado;
3. Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmos pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário, para além da alegação e da prova, esta ainda que perfunctória, a cargo da requerente, de que o mesmo se encontra em condições de contra ele vir a ser decretada (de futuro) a reversão da execução fiscal;
4. Em dívida de IVA repercutido a terceiros, por expressa disposição legal, existe a presunção de haver fundado receio da diminuição de garantia da sua cobrança.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 29-05-2014, no processo n.º 07576/14 \(relator Joaquim Condesso\)](#)

Sumário

1. Para efeitos de desaplicação ao caso concreto de norma imediatamente operativa, o art.º 73.º, n.º 2, do C.P.T.A., confere legitimidade a quem possa ser directamente abrangido pelo campo de aplicação da norma, ou seja, ao lesado. Por outro lado, ainda à luz do art.º 73.º, n.º 2, do C.P.T.A., interpretado em conformidade com os art.ºs 20.º e 46.º, da C.R.P., no caso

concreto a entidade requerente deve considerar-se parte legítima para, nos autos, defender os interesses colectivos dos seus associados, bem como para defender colectivamente os interesses individuais dos seus associados que actuam no mercado abrangido pelas normas suspendendas.

2. A providência cautelar de suspensão da eficácia de norma reveste natureza conservatória, na medida em que dá resposta a um interesse dirigido à conservação de situações jurídicas já existentes, procurando que o equilíbrio de interesses que existia no momento em que entrou em vigor a norma se mantenha, a título provisório, até que, no processo principal, seja decidida a questão da validade da mesma. Com efeito, a suspensão da eficácia, ao paralisar os efeitos do acto, paralisa a inovação que ele visava introduzir na ordem jurídica, fazendo com que, durante a pendência do processo principal, tudo se mantenha como estava antes de o acto ter sido praticado. Porque assim é, a suspensão da eficácia de normas serve para proteger os interesses daqueles que, no processo principal, pretendam obter sentenças que, anulando normas ilegais ou declarando a respectiva nulidade ou inexistência, façam com que tudo permaneça como era antes de essas normas terem entrado em vigor.

3. A concessão da examinada providência cautelar depende da verificação cumulativa de três requisitos, os quais se encontram consagrados no art.º 120, n.ºs 1, al. b) e 2, do C. P. T. A., a saber:

a - “Periculum in mora” - fundado receio de que, quando o processo principal chegue ao fim e sobre ele venha a ser proferida uma decisão, esta já não venha a tempo de dar a resposta adequada às situações jurídicas envolvidas no litígio, seja devido a inutilidade da decisão, ou porque se produziram danos dificilmente reparáveis;

b - “Fumus non malus iuris” - segundo o qual não é necessário um juízo positivo de probabilidade quanto ao êxito do processo principal, antes bastando (formulação negativa) que não seja evidente a improcedência da pretensão de fundo do requerente ou a existência de circunstâncias que obstem ao seu conhecimento de mérito;

c - Requisito negativo - a atribuição da providência não pode causar danos desproporcionados, vector através do qual se dá expressão ao princípio da proporcionalidade em sentido estrito ou da proibição do excesso e que se encontra consagrado no n.º 2, do art.º 120.º, do C. P. T. A., a exemplo do que se passa no domínio da atribuição de providências no processo civil e resulta do art.º 387.º, do C. P. Civil.

4. A acrescentar aos requisitos identificados deve recordar-se que, no contencioso tributário, a possibilidade de dedução de providências cautelares tem consagração específica na lei, mais exactamente no art.º 147.º, n.º 6, do C. P. P. Tributário. Os termos em que estas providências são admitidas pelo legislador revelam-se manifestamente exíguos, pois abrangem apenas os casos em que se esteja perante situação de fundado receio de uma lesão irreparável para o requerente, o qual tem o ónus de invocar e provar tal condição, sendo que o prejuízo irreparável se deve reportar ao mesmo requerente da adopção das medidas.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 14-04-2015, no processo n.º 08383/15 \(relatora Anabela Russo\)](#)

Sumário

I – A Administração Tributária pode, para garantia dos créditos tributários, tomar providências cautelares, que se podem traduzir em arresto de bens do devedor ou do responsável subsidiário nos casos em que haja fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de

créditos tributáveis e estar o tributo liquidado ou em fase de liquidação ou, depois de instaurada a execução fiscal, havendo justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens, quer por parte do executado, quer por parte do responsável subsidiário, solidário ou sucessor (cfr. artigos 51.º da Lei Geral Tributária e 135.º a 139.º, 214.º e 215.º a 236.º, todos do CPPT).

II – Decretado o arresto sem audiência da parte contrária e notificada esta dessa decisão pode, com a mesma se não conformando, optar pelo exercício (alternativo) de um dos seguintes direitos: interpor recurso jurisdicional da decisão, quando entenda que a decisão de arrestar não devia ter sido proferida por não estarem verificados os pressupostos previstos para a sua concessão ou deduzir oposição invocando factos ou juntando aos autos prova capazes de afastar aqueles fundamentos ou a extensão com que foi decretado o arresto, sendo que, nesta última hipótese de reacção processual, ao juiz incumbirá decidir da manutenção, redução ou revogação da providência anteriormente decretada, cabendo recurso desta decisão, que constitui complemento e parte integrante da inicialmente proferida (artigos 372.º n.º 1, a) e b) e n.º 3 e 376.º, n.º 2 - ambos do CPC).

III – Cabendo à Administração Tributária o ónus de alegar e provar factos bastantes a concluir-se que existe na situação concreta um fundado receio de diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis, o decretamento da providência na ausência de tal prova só é juridicamente sustentável nas especiais circunstâncias de facto e direito previstas no artigo 136.º, n.º 5, do Código de Procedimento e de Processo Tributário: tratando-se de créditos tributários emergentes de impostos retidos ou repercutidos a terceiros, aquele “fundado receio” presume-se verificado.

IV – Independentemente de a decisão de decretamento de arresto ter assentado na prova de factos capazes de preencher as alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 136.º do CPPP ou na prova presumida do fundado receio, se o arrestado, em oposição ao arresto, alega e prova factos suficientes a afastar a força probatória que anteriormente havia sido recolhida ou a afastar a presunção mencionada deve aquela oposição ser julgada procedente, ordenado o levantamento do arresto provisoriamente decretado, bem como o cancelamento de todos os registos que entretanto hajam sido efectuados.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 24-09-2015, no processo n.º 08923/15 \(relatora Catarina Almeida e Sousa\)](#)

Sumário

I - O facto de a sentença ter sido proferida antes de se esgotar o prazo de dez dias a que se reporta o artigo 285.º, n.º 1, do CPPT, contados da data da notificação do despacho que dispensou a prova testemunhal, não impedia os Recorrentes de terem recorrido do despacho interlocutório proferido e que lhes havia sido notificado.

II - Nos casos de arresto requerido antes de ser instaurada a execução, os únicos factos relevantes a alegar em sede de oposição serão os que permitam a conclusão, diversa da constante da decisão que decretou a providência, de que não se justifica o fundado receio da diminuição das garantias de cobrança dos créditos tributários já liquidados ou em fase de liquidação (assim levando à revogação da decisão que ordenou o arresto) e os que permitam concluir que os bens apreendidos excedem as necessidades de garantia (o que determinará a redução de bens apreendidos).

III - As providências cautelares estão sujeitas ao princípio da proporcionalidade, significando isto que não devem ser decretadas quando o prejuízo resultante das mesmas exceda significativamente o dano que se pretende evitar – artigo 368.º, n.º 2, do NCPC

IV- O valor atendível com vista ao arresto de bens imóveis é o valor patrimonial tributário dos mesmos e não o seu valor de mercado; no processo de execução fiscal, não pode deixar de ser considerada a relação indissociável entre o valor do imóvel para efeitos de apreciar a sua suficiência como garantia da dívida e a execução da mesma, através da venda dos imóveis.

V - Considerando que o património imobiliário arrestado tem o valor patrimonial global € 618.969,65, que sobre o mesmo impendem ónus ou encargos de € 1.591,840,00 (aproximadamente) e que a dívida se cifra em € 115.294,00, conclui-se que o arresto da totalidade destes imóveis não é excessivo, nem traduz qualquer violação do princípio da proporcionalidade.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 22-10-2015, no processo n.º 09034/15 \(relator Cristina Flora\)](#)

Sumário

O facto de estarmos perante IVA indevidamente deduzido, e não IVA indevidamente liquidado, não obsta à conclusão de que estamos perante imposto relativamente ao qual o devedor está obrigado a repercutir a terceiros e não entregou nos prazos legais, subsumível à previsão legal do n.º 5 do art.º 136.º do CPPT, e portanto, que se possa presumir o fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de crédito tributáveis.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 16-12-2015, no processo n.º 09201/15 \(relator Joaquim Condesso\)](#)

Sumário

1. O arresto é um meio de conservação da garantia patrimonial previsto na lei civil com um estreito vínculo funcional com a penhora e, grosso modo e na vertente processual, a providência cautelar especificada que consiste na apreensão judicial de bens, fundada no receio do credor de perder a garantia patrimonial do seu crédito.

2. Enquanto providência cautelar, o arresto visa combater o “periculum in mora” (o prejuízo da demora inevitável do processo principal), a fim de que a sentença se não torne numa mera decisão platónica. É em virtude dessa função própria de prevenção contra a demora, que as providências cautelares têm características típicas a saber:

a) A instrumentalidade - isto é, a dependência, na função e não apenas na estrutura de uma acção principal cuja utilidade visa assegurar;

b) A provisoriedade - pois que não está em causa a resolução definitiva de um litígio;

c) A sumariedade - que se manifesta numa cognição sumária de facto e de direito própria de um processo urgente.

3. No âmbito do processo tributário o arresto (preventivo) tanto pode ser requerido antes da instauração da execução, como na pendência do processo executivo (cfr. art.ºs 136.º e 214.º, n.º 3, do C. P. P. Tributário), admitindo a lei o pedido de arresto mesmo no âmbito do procedimento tributário de inspecção, enquanto medida cautelar que visa garantir o pleno exercício da função inspectiva da A. Fiscal (cfr. art.º 31.º, do R.C.P.I.T.).

4. Os requisitos de procedência do arresto, de acordo com a lei processual tributária, são os seguintes (cfr. art.º 51.º, da L. G. Tributária; art.º 136.º, do C. P. P. Tributário):

a) Haver fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis;

b) O tributo em causa estar liquidado ou em fase de liquidação, sendo que nos tributos periódicos, como é o caso do I.R.C., ou do I.R.S., a lei considera que se encontra em fase de liquidação a partir do final do ano civil ou de outro período de tributação a que os respectivos rendimentos se reportem, enquanto nos tributos de obrigação única, como é o caso do I.V.A., o imposto se encontra em fase de liquidação, logo a partir do momento em que ocorre o facto tributário.

5. O arresto é decretado sem audiência da parte contrária (cfr. art.º 393, n.º 1, do C. P. Civil, “ex vi” do art.º 139.º, do C. P. P. Tributário) só se iniciando, para o arrestado, a via contraditória depois de ser notificado da decisão e podendo, em alternativa, este optar por uma das duas vias contenciosas possíveis (cfr. art.ºs 372.º, n.º 1, e 376.º, n.º 1, do C. P. Civil):

a - O recurso da decisão que decretou o arresto quando entenda que, face aos elementos apurados, ele não devia ter sido deferido;

b - A oposição à mesma decisão, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de prova não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução.

6. No requerimento inicial deve a Fazenda Pública alegar e efectuar prova sumária (“bonus fumus iuris”) da factualidade demonstrativa do imposto ou da sua existência provável e dos factos integrantes do fundado receio da diminuição de garantias de cobrança do correspondente crédito. Além disso, deverá relacionar e identificar devidamente os bens que pretende ver arrestados, os quais devem ser suficientes para garantir a cobrança do respectivo crédito fiscal (cfr. art.ºs 136.º, n.º 4, e 137.º, n.º 2, ambos do C. P. P. Tributário).

7. Não podendo a A. Fiscal valer-se da presunção prevista no art.º 136, n.º 5, do C.P.P.T., no caso concreto, visto que não resulta da factualidade indiciariamente provada que a dívida de I.R.S. tenha por fundamento o mecanismo de retenção na fonte de imposto existente nesta cédula tributária, seja a título definitivo, seja a título de pagamento por conta, ambos exercidos através do mecanismo da substituição tributária, total ou parcial (cfr. art.ºs 71.º e 99.º do C.I.R.S.), devia a entidade requerente fazer prova indiciária do aludido fundado receio da diminuição de garantias de cobrança do crédito tributário.

8. Não fornecendo a lei tributária definição do circunstancialismo que é susceptível de integrar o conceito de “fundado receio”, reputamos adequado buscar, para o efeito, apoio na figura próxima e equivalente do “justo receio”, característica do arresto em direito civil (cfr. art.º 619.º, n.º 1, C. Civil). Encontramo-nos perante o tradicional requisito, comum às providências cautelares, do “periculum in mora”. Deverá haver um perigo logicamente justificado, uma probabilidade séria, com fundamentos objectivos baseados em regras de experiência comum, de que os patrimónios dos titulares de bens que servem de garantia à cobrança de créditos tributários (devedor originário, responsável solidário e responsável subsidiário) diminuam de valor a ponto de se tornarem insuficientes para cobrança dos mesmos.

9. Nas hipóteses mais frequentes, tratar-se-á de situações em que, com base nas ditas regras de experiência comum, seja de considerar provável que aqueles titulares de bens se preparem para criar uma situação em que seja inviável accionar os seus patrimónios para cobrança das dívidas, designadamente ocultando-os ou transferindo-os para a titularidade de pessoas que não possam ser accionadas para efectivar essa cobrança. Porém, a exigência de que o receio seja “fundado” impõe que não se possa considerar suficiente para decretar o arresto a mera convicção subjectiva e intuitiva do julgador, sendo necessário que essa convicção se alicerce

em elementos indiciários objectivos existentes no processo, que apontem no sentido de o devedor ou responsável pretender alienar ou sonegar/ocultar bens que devem servir de garantia do crédito tributário.

10. A prova indiciária do fundado receio da diminuição de garantias de cobrança do crédito tributário não tem, obrigatoriamente, que ter por fundamento uma conduta activa (tentativa de dissipação do património pré-existente) do sujeito passivo de imposto.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 13-07-2016, no processo n.º 09648/16 \(relatora Lurdes Toscano\)](#)

Sumário

I - Ao intentar a providência cautelar, esta associação prossegue os direitos e interesses que estatutariamente lhe cabe defender, e com a obtenção da requerida suspensão de eficácia satisfaz um interesse que aproveita a todos os seus associados. Tenta garantir, pois, um interesse que é expressão de um interesse colectivo. Assim, destinando-se a intervenção da Requerente a assegurar o direito de, para defesa dos seus associados, actua ela em representação de um interesse colectivo. E porque o interesse colectivo do grupo que ela representa lhe está confiado, é ela a lesada para efeitos do disposto no n.º 2, do art.º 73.º, do CPTA. Nestes termos, forçoso é concluir que a requerente goza de legitimidade processual activa.

II - Quanto à operatividade mediata das normas, esse requisito encontra-se especificamente previsto para o processo cautelar de suspensão de eficácia de normas no art.º 130.º, n.º 1, do CPTA. Está em causa saber se as normas contidas na Portaria n.º 74-C/2016 não são imediatamente operativas carecendo, para produzirem efeitos, de um acto administrativo de aplicação consubstanciado na liquidação da taxa. O apuramento do valor é calculável por efeito imediato das normas suspendendas. Deste modo, temos de concluir que a liquidação é uma mera operação material e não um acto administrativo definidor da situação jurídica dos destinatários, pelo que as normas contidas na Portaria n.º 74-C/2016 são imediatamente operativas.

III - Foi invocada a falta de instrumentalidade do pedido subsidiário, tendo sido afirmado que o pedido subsidiário deduzido pela requerente carece de instrumentalidade face ao pedido indicado para a acção principal a instaurar. Importa, pois, aferir se a providência cautelar requerida se mostra apta a assegurar o efeito útil da sentença a proferir na acção principal. Caso fosse decretada a providência cautelar nos termos requeridos no pedido subsidiário, a utilidade da sentença de declaração de ilegalidade com força obrigatória geral estaria salvaguardada, assegurando-se que durante a pendência dos autos os membros da OROC não seriam afectados pelos efeitos das normas suspendendas. Pelo que não ocorre a violação do princípio da instrumentalidade.

IV - Nos termos do art.º 120.º, do CPTA são critérios cumuláveis de decisão das providências cautelares (conservatórias ou antecipatórias):

(i) Do fumus boni iuris ou da aparência do bom direito quer isto dizer que a atribuição da providência cautelar depende de um juízo, ainda que perfunctório, por parte do Tribunal, sobre o bem fundado da pretensão que o requerente da providência faz valer no processo declarativo - ou seja, o juiz deve avaliar o grau de possibilidade de êxito do requerente no processo declarativo;

(ii) Do periculum in mora quando haja fundado receio da constituição de uma situação de facto consumado ou da produção de prejuízos de difícil reparação para os interesses que o requerente visa assegurar no processo principal;

(iii) Da ponderação dos interesses em presença, isto é, que da ponderação dos interesses públicos e privados, os danos que resultariam da sua concessão se mostrem superiores àqueles que podem resultar da sua recusa, sem que possam ser evitados ou atenuados pela adopção de outras providências.

V - Importa verificar o requisito do fundado receio da constituição de uma situação de facto consumado ou da produção de prejuízos de difícil reparação dos interesses que o Requerente visa assegurar no processo principal. Compete ao Requerente o ónus geral da alegação da matéria de facto integradora dos requisitos legais de que depende a concessão da providência requerida, bem como do ónus do oferecimento de prova sumária de tais requisitos, não podendo o tribunal substituir-se-lhes.

Para o efeito, não é suficiente alegar que caso não se adopte a providência requerida, ocorre a produção de prejuízos de difícil reparação, cabendo-lhe invocar e concretizar factos concretos donde se infira, em termos de causalidade adequada, a verificação na sua esfera de danos irreparáveis ou difíceis de reparar (danos reais, directos e imediatos e não eventuais ou hipotéticos), e prová-los, ainda que indiciariamente. O Requerente, na petição alega, sem concretizar, que o pagamento da taxa invocada onera excessivamente o exercício da profissão bem como os seus rendimentos profissionais e nível de vida. A alegação que a taxa a pagar onera excessivamente o exercício da profissão bem como o rendimento disponível de cada um, é muito vaga e não é suficiente para se concluir pelo prejuízo irreparável.

VI - Fazendo um juízo de prognose, se acção principal for procedente e a taxa for considerada ilegal, os OROC, aqui representados pelo Requerente têm direito à reintegração natural e a outros encargos devidos. Atendendo a que são completamente identificáveis as taxas pagas, podem ser restituídas integralmente acrescidas de eventuais encargos. No que concerne aos outros encargos - tempo despendido a organizar os processos para impugnação relativa a cada taxa concreta paga, encargos suportados com a organização das impugnações judiciais e os danos com o suporte financeiro - também estes encargos são susceptíveis de contabilização, quer através do preço/hora de trabalho quer pelos custos acrescidos de eventual dano financeiro. Não se verificando assim, uma situação de facto consumado, pois a decisão que vier a ser proferida, se favorável, permite a reintegração no plano dos factos. Nesta conformidade não se verifica fundado receio da constituição de uma situação de facto consumada. Não se verificando, um dos requisitos cumuláveis teremos de concluir que não estão verificados os pressupostos para a concessão da providência cautelar, ficando assim prejudicado o conhecimento da ponderação dos danos atento aos interesses em causa.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 29-09-2016, no processo n.º 09846/16 \(relator Jorge Cortês\)](#)

Sumário

1) Estando em causa o pedido de intimação do órgão de execução fiscal para a suspensão dos autos de execução fiscal e conseqüente abstenção de realização de qualquer diligência de penhora, o meio processual adequado para fazer valer a pretensão in judicio é a reclamação judicial (artigos 276.º do CPPT) e não o processo cautelar.

2) Existe, pois, impropriedade ou inadequação do meio processual escolhido, o que constitui exceção dilatória de conhecimento oficioso, cuja procedência determina a absolvição da ré, Fazenda Pública, da instância (artigos 576.º/2, 577.º e 578.º do CPC).

TUTELA CAUTELAR DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

ARRESTO

Supremo Tribunal Administrativo

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 29-01-2003, no processo n.º 01482/02 \(relator Mendes Pimentel\)](#)

Sumário

É de declarar extinta por inutilidade superveniente da lide a instância de recurso cujo objeto e a caducidade de arresto de imóvel se, entretanto, ocorreu o cancelamento oficioso do registo de tal providencia cautelar por motivo do decurso do prazo de dez anos do artigo 12.º, 1, do CRP.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 16-07-2003, no processo n.º 01284/03 \(relator Baeta de Queiroz\)](#)

Sumário

I - A impugnação do arresto prevista no artigo 144.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, é meio processual adequado aos casos em que a providência foi levada a cabo pela Administração, não cabendo naqueles outros em que foi ordenada pelos tribunais, a requerimento da mesma Administração.

II - Achando-se arrestadas letras de câmbio não apreendidas no processo, e vindo o devedor (aceitante) a saber que tais letras foram endossadas pelo sacador (arrestado), o meio adequado para disso dar conhecimento no processo e pedir que dê «sem efeito a [sua] obrigação de [...] proceder ao depósito das quantias tituladas por tais letras», não é a impugnação referida no número antecedente, nem o recurso ou a oposição a que alude o artigo 388.º do Código de Processo Civil, que são meios privativos do arrestado.

III - Em tal caso, e porque se trata de circunstâncias que podem interessar ao arresto, o devedor deve vir ao processo de arresto, por termo ou requerimento, prestar declarações.

IV - Se o devedor, nas circunstâncias descritas no antecedente número 2., impugna o arresto, não deve a impugnação ser liminarmente indeferida, mas antes convolada para o incidente do artigo 856.º, n.º 2, do Código de Processo Civil.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 18-09-2008, no processo n.º 0731/08 \(relator Pimenta do Vale\)](#)

Sumário

I - O meio processual "arresto", a que se refere o artigo 136.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, tem a natureza de processo urgente, enquanto que a decisão que o decretou não transitar em julgado, por ter sido interposto recurso da decisão da oposição entretanto deduzida, nos termos do disposto nos art.ºs 382.º, n.º 1 e 392.º, n.º 1, do CPC e 36.º, al. e), do CPTA.

II - Assim, as alegações no recurso jurisdicional de decisão proferida no processo de oposição têm que ser apresentadas juntamente com o requerimento de interposição, conforme o exige o art.º 283.º, do CPPT.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 24-02-2011, no processo n.º 056/11 \(relator Valente Torrão\)](#)

Sumário

I - Decretado arresto ao abrigo do disposto no art.º 136.º, n.º 1, do CPPT, em bens comuns do casal por dívidas tributárias derivadas de responsabilidade subsidiária de um dos cônjuges, tal decisão não sofre de ilegalidade em virtude de, no requerimento do arresto, não ter sido pedida a citação do cônjuge para requerer a separação de bens.

II - Por aplicação do disposto nos art.ºs 239.º e 220.º, ambos do CPPT, ainda que as dívidas tributárias sejam da responsabilidade exclusiva de um dos cônjuges, podem imediatamente ser penhorados bens comuns do casal, seguindo-se a citação do outro cônjuge para, querendo, requerer a separação de bens.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 10-03-2011, no processo n.º 0126/11 \(relatora Isabel Marques da Silva\)](#)

Sumário

I - O indeferimento liminar deve ser cautelosamente decretado justificando-se, nomeadamente, em casos em que a continuação do processo constitua manifesto desperdício da atividade judicial, o que não se verifica no caso em que a julgada contradição entre o pedido e a causa de pedir respeita apenas à devedora originária e pode ser interpretado como destinando-se a fundamentar o pedido de arresto relativo aos bens do responsável subsidiário.

II - O arresto de bens do responsável subsidiário pode ter lugar em momento anterior à reversão da execução fiscal (cf. os artigos 9.º, n.º 3 e 136.º, n.º 1, do CPPT) desde que seja feita prova, não apenas dos requisitos próprios do arresto previstos no n.º 1 do artigo 136.º do CPPT, mas igualmente de que o responsável reúne as condições de ser chamado à execução por via da reversão, o que implica, a prova da gerência de facto e da (fundada) insuficiência de bens da devedora originária.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 17-03-2011, no processo n.º 0136/11 \(relatora Dulce Neto\)](#)

Sumário

No arresto de bens comuns do casal destinado a garantir a cobrança de dívidas da exclusiva responsabilidade do devedor-arrestado não há lugar à citação do cônjuge para requerer a separação de bens. Essa citação, prevista no artigo 220.º, do CPPT, é exclusiva do processo executivo, pelo que só quando o arresto é convertido em penhora, nos termos do artigo 846.º, do CPC, é que o cônjuge do executado deve ser citado para requerer a separação de bens.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 31-08-2011, no processo n.º 0765/11 \(relatora Dulce Neto\)](#)

Sumário

I - Apesar de a lei impor, no procedimento cautelar de arresto, a indicação, logo no requerimento inicial, dos concretos bens a apreender, tal não impedirá, mesmo após ter sido

decretado o arresto por sentença transitada em julgado, a indicação de outros bens no caso de se constatar a falta ou insuficiência dos anteriormente designados, não sendo legítimo invocar o princípio do esgotamento do poder jurisdicional para impedir o conhecimento do requerimento de indicação complementar de bens a arrestar

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 07-12-2011, no processo n.º 01006/11 \(relatora Isabel Marques da Silva\)](#)

Sumário

I - O n.º 5, do artigo 52.º, da LGT, que prevê a possibilidade de excepcionalmente ser admitida a substituição da “garantia prestada”, refere-se apenas às garantias que tenham sido prestadas pelo executado (*maxime* as previstas no n.º 1, do artigo 199.º, do CPPT), não abrangendo a penhora.

II - A substituição de bens penhorados por garantia bancária, sendo admissível, pressupõe que a garantia cubra a totalidade do crédito exequendo e acrescido, atenta a previsível duração do processo, pois que apenas a garantia da totalidade da dívida exequenda controvertida e acrescido garantem a suspensão da execução até à decisão do pleito.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 21-05-2014, no processo n.º 0398/14 \(relator Fonseca Carvalho\)](#)

Sumário

I - O artigo 51.º da LGT permite à Administração Tributária tomar providências cautelares para garantia dos créditos tributários em caso de fundado receio de frustração da sua cobrança.

II - O arresto é uma das providências cautelares admitidas em processo judicial tributário “*ex vi*” do disposto no artigo 135.º, do CPPT, e de que a Fazenda Pública pode lançar mão desde que preenchidos os requisitos do artigo 136.º, do mesmo diploma legal.

III - Verificados os pressupostos determinantes da procedência e legitimação deste procedimento cautelar o facto de o seu objeto serem créditos da conta corrente de IVA da requerida e não estarem reunidas ainda as condições para efetuar a compensação por iniciativa da AT não obsta a que o arresto seja decretado.

IV - É que o arresto tem uma mera função de garantia, não contende com a existência da dívida e o direito de crédito quer do requerente quer da requerida.

Como medida preventiva e de tutela garante apenas a eficácia de uma eventual execução retirando ao arrestado apenas o poder de disposição e dessa forma obstando à sua dissipação ou gasto.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 05-08-2015, no processo n.º 0832/15 \(relator Ascensão Lopes\)](#)

Sumário

I - Apesar de a lei impor, no procedimento cautelar de arresto, a indicação, logo no requerimento inicial, dos concretos bens a apreender, tal não impedirá, mesmo após ter sido decretado o arresto por sentença transitada em julgado, a indicação de outros bens no caso de se constatar a falta ou insuficiência dos anteriormente designados, não sendo necessário alegar e provar novamente os requisitos da decretação da providência cautelar.

II - Estando em causa execução fiscal, desde logo, por IVA e IRS, (vide certidões de dívida cuja cópia consta de fls. 42 a 49 dos autos) relativamente ao requisito do justo receio era

ponderável no caso, como foi na sentença que decretou o arresto, a presunção a que alude o n.º 5, do art.º 136.º e 214.º, n.º 2, ambos do CPPT.

[Acórdão do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 16-03-2016, no processo n.º 0396/15 \(relatora Dulce Neto\)](#)

Sumário

I - O recurso por oposição de acórdãos interposto no âmbito de processo de oposição a arresto instaurado após 1/01/2004 depende da verificação cumulativa dos seguintes requisitos legais: que se verifique contradição entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito e que não ocorra a situação de a decisão impugnada estar em sintonia com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA.

II - Dos acórdãos em confronto resulta não ocorrer oposição quanto à questão de saber se a presunção da existência de fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributários, prevista no n.º 5 do artigo 136.º do CPPT, opera apenas quando a Fazenda Pública evidencia factos que demonstrem a probabilidade séria de se estar na presença de imposto que o devedor ou responsável esteja obrigado a reter ou a repercutir a terceiro, ou se, pelo contrário, tal presunção funciona ante a mera afirmação de que a dívida emerge de determinado imposto.

III - Verifica-se, porém, a invocada oposição quanto à questão de saber se essa presunção do fundado receio de diminuição de garantia de cobrança do crédito tributário tem aplicação no arresto de bens do responsável subsidiário.

IV - A presunção do fundado receio de diminuição de garantia de cobrança do crédito tributário, consignada no n.º 5 do artigo 136.º do CPPT, tem aplicação no arresto de bens do responsável subsidiário a que se refere o artigo 24.º da LGT.

[Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 23-11-2016, no processo n.º 01157/16 \(relator Ascensão Lopes\)](#)

Sumário

I - O decretamento do arresto que consiste numa apreensão judicial de bens compete ao Tribunal Tributário mediante requerimento da Administração Tributária.

II - Em conformidade com o disposto no art. 10.º, al. h), do CPPT, pode o tribunal tributário autorizar a administração tributária a executar as diligências do arresto de bens, que judicialmente foi decretado.

Tribunal Central Administrativo Norte

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 27-02-2014, no processo n.º 01292/13.OBEBRG \(relator Nuno Bastos\)](#)

Sumário

1. Na decisão do arresto sem audiência do requerido, o juiz não tem que discriminar os fundamentos de facto da decisão nos termos do artigo 607.º do Código de Processo Civil;

2. Pelo que não padece da nulidade a que aludem os artigos 123.º, n.º 2, e 125.º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 615.º, n.º 1, alínea b) a decisão de arresto que não procede a tal discriminação.
3. O requerente do arresto que pretenda beneficiar da presunção legal estipulada no n.º 5 do artigo 136.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário deve invocar os factos de que deriva a obrigação de retenção ou repercussão do imposto;
4. Não beneficia da presunção a que alude o n.º anterior o requerente que se limita a invocar que estão em causa dívidas de IVA e a disposição legal que consagra essa presunção.*

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 15-01-2015, no processo n.º 00798/14.9BEAVR \(relator Ana Patrocínio\)](#)

Sumário

- I - Na decisão do arresto sem audiência do requerido, o juiz não tem que discriminar os fundamentos de facto da decisão nos termos do artigo 607.º do Código de Processo Civil.
- II - Não padece da nulidade a que aludem os artigos 123.º, n.º 2, e 125.º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, e 615.º, n.º 1, alínea b) do Código de Processo Civil a decisão de arresto que não procede a tal discriminação.
- III - Na decisão recorrida, adequadamente, julgaram-se sumariamente indiciados factos.
- IV - No pressuposto para ser decretado o arresto (fundado receio da diminuição de garantia de cobrança do crédito), relativo a impostos que o devedor esteja obrigado a reter ou a repercutir a terceiros e não haja entregado nos prazos legais, como em certos casos de liquidação de IVA, a lei estipulou a favor da AT uma presunção legal da sua existência.
- V - Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmos pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário.
- VI - Efectuada proposta de arresto de bem de responsável subsidiário por se ter constatado, no decurso de acção de fiscalização, que a sociedade já não tinha património para pagar tributos (IS e IRC), entretanto, ali liquidados, cabe à Fazenda Pública alegar e provar factos demonstrativos do receio de perda da garantia patrimonial do responsável subsidiário.
- VII - Sendo assim, se a proposta da fiscalização sobre o arresto, o pedido da Fazenda Pública e o despacho judicial que decretou o arresto se limitam a uma mera conclusão de receio sem base em factos alegados e provados pela Fazenda Pública, o arresto tem de ser levantado.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte proferido em 23-06-2016, no processo n.º 00680/15.2BEVIS \(relator Vital Lopes\)](#)

Sumário

1. Declarada a caducidade do arresto por pagamento da dívida a que se destinava ou prestação de garantia (art.º 137.º, n.º 1, do CPPT), o procedimento cautelar extingue-se por inutilidade superveniente não havendo os autos que prosseguir se entrementes deduzida oposição em contraditório subsequente (art.º 372.º, n.º 1, al. b), do CPC, ex vi do 139.º, do CPPT) por manifesta falta de interesse em agir do requerido aferida pela desnecessidade de uma tomada de posição pelo tribunal quanto à revogação ou redução da providência decretada, por ausência de efeito útil.
2. Ao tribunal não é lícito realizar actos inúteis, conforme o princípio da limitação dos actos plasmado no art.º 130.º, do CPC (ex vi do art.º 2.º, al. e), do CPPT).

Tribunal Central Administrativo Sul

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 27-01-2004, no processo n.º 01340/03 \(relator Fonseca Carvalho\)](#)

Sumário

I - O artigo 136.º do CPPT permite o arresto sobre os bens desde que exista receio fundado da diminuição da garantia de cobrança dos créditos e o imposto esteja liquidado

II - São diferentes os pressupostos da responsabilização subsidiária cuja efetivação apenas pode acontecer em sede de execução fiscal dos requisitos definidos para o decreto do arresto preventivo sobre bens do responsável subsidiário impostas pelo artigo 214.º do CPPT

III - Para que possa ser decretado arresto sobre bens do responsável subsidiário importa apenas verificar se ocorrem os requisitos referidos em I e artigo 214.º do CPPT e ainda se se encontram preenchidos os pressupostos exigidos por lei para poder ordenar-se contra o responsável subsidiário a reversão da execução.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 16-12-2004, no processo n.º 00342/04 \(relator Francisco Areal Rothes\)](#)

Sumário

I - Ainda antes de instaurada execução, a Fazenda Pública pode requerer o arresto de bens do devedor de tributos ou do responsável solidário ou subsidiário verificadas que estejam, cumulativamente, as seguintes circunstâncias: a) haver fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis; b) o tributo estar liquidado ou em fase de liquidação (cf. art.º 136.º, n.º 1, do CPPT).

II - Depois de instaurada a execução, havendo justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens, quer por parte do executado, quer por parte de responsável subsidiário, solidário ou sucessor) pode a Fazenda Pública requerer o arresto em bens suficientes para garantir a dívida exequenda e o acrescido (cf. art.º 214.º, n.º 1, do CPPT).

III - O arresto é decretado sem audiência da parte contrária, sendo que o contraditório só se abre depois de o requerido ser notificado da decisão (cf. art.º 408.º, n.º 1, do CPC, aplicável ex vi do art.º 139.º, do CPPT).

IV - Abrem-se então ao requerido, nos termos do disposto no art. 388.º do CPC (aplicável ao arresto por força do art. 392.º, n.º 1, do mesmo código e aplicável ao arresto em processo tributário ex vi do art. 139.º, do CPPT), duas possibilidades de defesa contra aquela providência cautelar, a usar em alternativa:

- O recurso da decisão que decretou o arresto, a usar «quando entenda que, face aos elementos apurados, ela não devia ter sido deferida»;

- A oposição, a usar «quando pretenda alegar factos ou produzir meios de prova não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução».

V - Optando o requerido pela oposição, não pode pôr em causa a matéria de facto anteriormente consignada nos autos nem a aplicação do direito a esses factos feita pela decisão que decretou o arresto (o que poderia fazer em sede de recurso dessa decisão); pode apenas alegar novos factos, apresentar meios de prova ainda não tidos em conta e requerer a realização de outras diligências probatórias, para além das já efetuadas, com vista a

demonstrar que não se verificam os fundamentos da providência ou que esta deve ser reduzida.

VI - Nos casos de arresto requerido após ser instaurada a execução, os únicos factos relevantes a alegar em sede de oposição serão,

- Os que permitam a conclusão, diversa da constante da decisão que decretou a providência, de que não se justifica o receio de insolvência ou ocultação ou alienação de bens relativamente à dívida exequenda e ao acrescido (assim levando à revogação da decisão que ordenou o arresto);

- Os que permitam concluir que os bens apreendidos excedem as necessidades de garantia (o que determinará a redução de bens apreendidos).

VII - Assim, tendo sido decretado o arresto de bens de responsável subsidiário, não há que considerar em sede de oposição a argumentação aduzida por este no sentido de demonstrar o erro de julgamento de direito da decisão que decretou o arresto, importando apenas considerar, de toda a factualidade alegada pelo oponente, a que vai no sentido de demonstrar que nunca foi gerente de facto da sociedade originária devedora.

VIII - Não fazendo o requerido prova dessa factualidade, mas antes indiciando a prova produzida que ele foi gerente de facto da sociedade originária devedora, inexistente motivo para o tribunal alterar a decisão anterior, que decretou o arresto.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 14-02-2007, no processo n.º 01614/07 \(relator Eugénio Sequeira\)](#)

Sumário

1. Decretado o arresto dispõe o arrestado, em alternativa, de dois meios de reapreciação dessa decisão: o recurso jurisdicional quando apenas pretenda que se proceda a um reexame da decisão recorrida ou, a oposição, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de provas não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução;
2. Em matéria tributária, ao arresto aplicam-se as disposições correspondentes do Código de Processo Civil, mas só na parte em que não for especialmente regulado no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
3. Assim, não são aplicáveis nos arrestos em matéria tributária as causas gerais de caducidade dessa providência cautelares previstas no CPC, por tal matéria se encontrar regulada na norma do art.º 137.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 06-03-2007, no processo n.º 01561/07 \(relator Lucas Martins\)](#)

Sumário

1. Decretada a providência sem prévia audição do arrestado, este tem ao seu dispor dois meios de reação, mas que apenas pode usar alternativamente; por um lado o recurso contencioso da decisão judicial que decretou o arresto ou, por outro, a oposição ao decretamento dessa mesma providência.
2. A opção por um ou outro de tais regimes prende-se com os objetivos pretendidos a perseguir pelo arrestado; se quiser que se venha a reconhecer que, à luz dos elementos aportados para os autos e ao regime jurídico aplicável, a decisão proferida deveria ter sido de sentido inverso, o caminho a percorrer será o do recurso jurisdicional; ao invés se entender

que está em condições se aportar aos autos elementos probatórios que infirmem ou afastem os pressupostos de facto em que assentou a decisão que decretou a providência e/ou que demonstre o excesso da medida em que foi determinada, terá, necessariamente, de lançar mão da oposição ao arresto ao abrigo do estatuído na al. b), do n.º 1, do art.º 387.º.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 09-10-2007, no processo n.º 02031/07 \(relator Eugénio Sequeira\)](#)

Sumário

1. Perante o decretamento do arresto requerido pelo RFP o arrestado dispõe de um de dois meios de impugnação: o recurso jurisdicional, nos termos gerais, ou a oposição, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de prova não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução;
2. Não tendo o requerente na oposição alegado concretos factos e nem junto ou requerido quaisquer provas de molde a infirmar a factualidade em que assenta o arresto, não pode esta deixar de improceder;
3. Tendo sido apurada a inexistência de bens da devedora originária dos tributos, cabia por sua vez ao oponente, ter vindo indicar e provar a existência de bens que afirma, genericamente, existirem.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 30-10-2007, no processo n.º 02077/07 \(relator José Correia\)](#)

Sumário

- I) Como ao regime do arresto se aplica o disposto no Código de Processo Civil em tudo o que não for especialmente regulado na atinente secção do CPPT e visto que, por força do disposto no n.º 6, do artigo 385.º, do CPC, quando o requerido não for ouvido e a providência vier a ser decretada, só após a sua realização é notificado da decisão que a ordenou, aplicando-se à notificação o preceituado quanto à citação no CPC.
- II) E como na secção do CPPT atinente ao aresto nada se diz sobre a forma de notificar ou citar o arrestado, impõe-se concluir pela aplicabilidade ao caso do disposto no CPC e não do disposto no artigo 192.º, do CPPT, uma vez que este se refere apenas a citação em processo de execução fiscal.
- III) Assim, o julgador, produzidas as provas, não tinha mais que proferir decisão a manter, a reduzir ou a revogar a providência, decisão essa que constituirá complemento e parte integrante da que inicialmente foi proferida, tudo em conformidade com o disposto no art.º 388.º, n.º 2, do CPC.
- IV) Logo, não tinha o oponente que ser notificado para apresentar alegações sobre a matéria de facto nos termos do art.º 120.º do CPPT, que se refere à tramitação do processo de impugnação judicial, não se cometendo a nulidade do processual assacada à sentença.
- V) Como também não se verifica a nulidade por falta de declaração do tribunal sobre a matéria de facto que considera provada e não provada, regime previsto nos art.ºs 302.º a 304.º, “ex vi” do art.º 384.º, ambos do CPC, pois só no âmbito do arresto, que não no da oposição ao arresto, é que, logo que termine a produção da prova, o juiz declarará quais os factos que considera provados, especificando os fundamentos (testemunhas e documentos) em que alicerçou a sua convicção, após o que os autos vão com vista ao MP, por dez dias, seguindo-se

a decisão judicial (art.º 14.º, n.º 2 e 220.º do CPPT) a negar ou conceder a almejada providência.

VI) Pode ser decretado arresto sobre os bens desde que exista receio fundado da diminuição da garantia de cobrança dos créditos e o imposto esteja liquidado – cf. art.º 136.º do CPPT.

VII) Mas são diferentes os pressupostos da responsabilização subsidiária cuja efetivação apenas pode acontecer em sede de execução fiscal dos requisitos definidos para o decreto do arresto preventivo sobre bens do responsável subsidiário impostas pelo artigo 214.º do CPPT.

VIII) Para que possa ser decretado arresto sobre bens do responsável subsidiário importa apenas verificar se ocorrem os requisitos referidos em VI) e no artigo 214.º do CPPT e ainda se se encontram preenchidos os pressupostos exigidos por lei para poder ordenar-se contra o responsável subsidiário a reversão da execução.

IX) O processo cautelar depende da causa que tem por objeto a decisão sobre o mérito, podendo ser intentado como preliminar ou como incidente no próprio processo (cf. n.º 1 do art.º 383.º do CPC).

X) Nem o julgamento da matéria de facto, nem a decisão final proferida no procedimento cautelar, têm qualquer influência no julgamento da ação principal, princípio ínsito no disposto no n.º 4 do art.º 383.º do CPC e que, embora não fosse refletido no CPPT não pode deixar de valer também em processo judicial tributário, por ser inerente à própria condição do processo cautelar.

XI) A essa luz, o processo cautelar é um processo que tem uma finalidade própria: visa assegurar a utilidade da lide, isto é, de um processo que normalmente é mais longo, porque implica uma cognição plena.

XIII) É em virtude dessa função própria de prevenção contra a demora, as providências cautelares têm características típicas: a instrumentalidade – isto é, a dependência, na função e não apenas na estrutura de uma ação principal cuja utilidade visa assegurar; a provisoriedade – pois que não está em causa a resolução definitiva de um litígio; e a sumariedade – que se manifesta numa cognição sumária de facto e de direito própria de um processo urgente.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 11-12-2007, no processo n.º 02026/07 \(relator José Correia\)](#)

Sumário

I) A falta de pronúncia sobre questões que o juiz deva apreciar constitui nulidade de sentença (art. 125.º, n.º 1, do CPPT) mas esta nulidade só se verifica quando o tribunal deixa de conhecer de questão que devia ser conhecida e não quando deixa de apreciar qualquer argumento produzido pela parte.

II) Pode ser decretado arresto sobre os bens desde que exista receio fundado da diminuição da garantia de cobrança dos créditos e o imposto esteja liquidado – cf. art.º 136.º do CPPT.

III) Mas são diferentes os pressupostos da responsabilização subsidiária cuja efetivação apenas pode acontecer em sede de execução fiscal dos requisitos definidos para o decreto do arresto preventivo sobre bens do responsável subsidiário impostas pelo artigo 214.º do CPPT.

IV) Para que possa ser decretado arresto sobre bens do responsável subsidiário importa apenas verificar se ocorrem os requisitos referidos em VI) e no artigo 214.º do CPPT e ainda se se encontram preenchidos os pressupostos exigidos por lei para poder ordenar-se contra o responsável subsidiário a reversão da execução.

V) O processo cautelar depende da causa que tem por objeto a decisão sobre o mérito, podendo ser intentado como preliminar ou como incidente no próprio processo (cf. n.º 1, do art.º 383.º, do CPC).

VI) Nem o julgamento da matéria de facto, nem a decisão final proferida no procedimento cautelar, têm qualquer influência no julgamento da ação principal, princípio ínsito no disposto no n.º 4 do art.º 383.º do CPC e que, embora não fosse refletido no CPPT não pode deixar de valer também em processo judicial tributário, por ser inerente à própria condição do processo cautelar.

VII) A essa luz, o processo cautelar é um processo que tem uma finalidade própria: visa assegurar a utilidade da lide, isto é, de um processo que normalmente é mais longo, porque implica uma cognição plena.

VIII) É em virtude dessa função própria de prevenção contra a demora, as providências cautelares têm características típicas: a instrumentalidade – isto é, a dependência, na função e não apenas na estrutura de uma ação principal cuja utilidade visa assegurar; a provisoriedade – pois que não está em causa a resolução definitiva de um litígio; e a sumariedade – que se manifesta numa cognição sumária de facto e de direito própria de um processo urgente.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 13-05-2008, no processo n.º 02396/08 \(relator Eugénio Sequeira\)](#)

Sumário

Doutrina que dimana da decisão:

1. Decretado o arresto dispõe o arrestado, em alternativa, de dois meios de reapreciação dessa decisão: o recurso jurisdicional quando apenas pretenda que se proceda a um reexame da decisão recorrida ou, a oposição, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de provas não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução;
2. Em matéria tributária, ao arresto aplicam-se as disposições correspondentes do Código de Processo Civil, mas só na parte em que não for especialmente regulado no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
3. No caso de IVA, quer seja proveniente dos outputs quer seja dos inputs, é-lhe aplicável a norma do art.º 136.º, n.º 5, do CPPT (redacção da Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho), por força da qual se presume (presunção legal) haver fundado receio da diminuição de garantia de cobrança desses créditos tributáveis;
4. O arresto deve ser decretado apenas em bens suficientes para garantir o direito em causa e legais acréscimos e não deve causar prejuízo de impossível ou difícil reparação ao arrestado.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 26-05-2009, no processo n.º 03148/09 \(relator José Correia\)](#)

Sumário

- I) O despacho que admitiu o recurso não vincula o Tribunal superior, pelo que nada obsta que se aprecie e decida agora se o recorrente goza de legitimidade para interpor o presente recurso.
- II) Não só o âmbito de um recurso é definido pelo conteúdo da decisão recorrida, como o direito conferido às partes para recorrer nos termos do n.º 1 do artigo 680.º do Código de Processo Civil é restrito às decisões que diretamente as afetem, já que a palavra «vencido»

referida naquele preceito legal equivale a «prejudicado», isto é, refere-se àquele a quem a decisão recorrida tenha sido desfavorável, estando no polo oposto – na posição passiva da relação processual- o “vencedor” da lide, aquele a quem realmente a decisão foi favorável.

III) Pode ser decretado arresto sobre os bens desde que exista receio fundado da diminuição da garantia de cobrança dos créditos e o imposto esteja liquidado – cf. art.º 136.º, do CPPT.

IV) Mas são diferentes os pressupostos da responsabilização subsidiária cuja efetivação apenas pode acontecer em sede de execução fiscal dos requisitos definidos para o decreto do arresto preventivo sobre bens do responsável subsidiário impostas pelo artigo 214.º, do CPPT.

V) Para que possa ser decretado arresto sobre bens do responsável subsidiário importa apenas verificar se ocorrem os requisitos referidos em III) e no artigo 214.º, do CPPT, e ainda se se encontram preenchidos os pressupostos exigidos por lei para poder ordenar-se contra o responsável subsidiário a reversão da execução.

VI) O processo cautelar depende da causa que tem por objeto a decisão sobre o mérito, podendo ser intentado como preliminar ou como incidente no próprio processo (cf. n.º 1, do art.º 383.º, do CPC).

VII) Nem o julgamento da matéria de facto, nem a decisão final proferida no procedimento cautelar, têm qualquer influência no julgamento da ação principal, princípio ínsito no disposto no n.º 4 do art.º 383.º do CPC e que, embora não fosse refletido no CPPT não pode deixar de valer também em processo judicial tributário, por ser inerente à própria condição do processo cautelar.

VIII) A essa luz, o processo cautelar é um processo que tem uma finalidade própria: visa assegurar a utilidade da lide, isto é, de um processo que normalmente é mais longo, porque implica uma cognição plena.

IX) É em virtude dessa função própria de prevenção contra a demora, as providências cautelares têm características típicas: a instrumentalidade – isto é, a dependência, na função e não apenas na estrutura de uma ação principal cuja utilidade visa assegurar; a provisoriedade - pois que não está em causa a resolução definitiva de um litígio; e a sumariedade – que se manifesta numa cognição sumária de facto e de direito própria de um processo urgente.

X) Para além de ser discutível que a dívida seja só de um dos cônjuges (art. 1691.º, do CC), a citação do cônjuge do responsável subsidiário só poderá constituir nulidade insanável se não for efetuada antes da efetivação da penhora, em processo executivo.

XI) Mas como no presente caso estamos perante um processo cautelar de arresto e não num processo executivo, sendo diferente a natureza e a finalidade destes processos, a questão da separação de bens e da respectiva citação do cônjuge meeiro não é também questão para apreciar nestes autos, nem pode servir de fundamento para o não decretamento do arresto.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 06-10-2009, no processo n.º 03476/09 \(relator Eugénio Sequeira\)](#)

Sumário

1. Em matéria tributária, ao arresto aplicam-se as disposições correspondentes do Código de Processo Civil, mas só na parte em que não for especialmente regulado no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
2. O arresto deve ser decretado apenas em bens suficientes para garantir o direito em causa e legais acréscimos e não deve causar prejuízo de impossível ou difícil reparação ao arrestado;

3. Ao arresto contra bens do responsável subsidiário pelo pagamento do imposto, aplicam-se os mesmo pressupostos que para o arresto de bens do devedor originário, para além da alegação e da prova, esta ainda que perfunctória, a cargo da requerente, de que o mesmo se encontra em condições de contra ele vir a ser decretada (de futuro) a reversão da execução fiscal;
4. Mas não exige a lei, para arresto em bens do mesmo, que contra ele tenha sido já decretada tal reversão, como um seu pressuposto positivo.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 12-01-2010, no processo n.º 03687/09 \(relator Aníbal Ferraz\)](#)

Sumário

1. Não é, em nenhuma medida, questionável, por tão explícita e objetiva letra da lei – cf. art. 136.º, n.º 1, CPPT, a possibilidade do arresto poder incidir sobre bens propriedade de um responsável subsidiário, por dívidas fiscais de outrem. Mais, é permitido e, por isso, legal, o arresto de bens do responsável subsidiário antes da instauração de um qualquer processo de execução fiscal ou sem que este haja sido chamado ao mesmo por via de reversão, ou seja, “é desnecessário demonstrar a efetivação da responsabilidade subsidiária do requerido”.
2. Outrossim, indiscutível é a necessidade de a administração tributária/AT, mediante a representação da Fazenda Pública, alegar e comprovar, ao requerer o arresto, mesmo que sumariamente, por estarmos no âmbito de uma providência/procedimento cautelar, factos idóneos a demonstrar a reunião, o preenchimento, dos pressupostos legais para a efetivação do mecanismo da reversão, isto é, que estão verificados os requisitos positivados nos arts. 24.º LGT e 153.º, n.º 2, CPPT.
3. Na condição de gerente nominal, pelo menos, no período de tempo compreendido entre 12.3.1998 e 3.10.2006, mostra-se, impressiva e inelutavelmente, demonstrado que até ao final do 1.º trimestre de 2004 o oponente promoveu a mudança de instalações da sociedade, bem como, que, em Abril ou Maio de 2003, contratou Maria Teresa Ferreira Heitor na qualidade de economista para colaborar na administração e gestão da Poolgar (...) e, ainda, que, sem qualquer delimitação temporal explícita, decisivamente, se encontrava “encarregado da área administrativa e financeira, desempenhando funções de relações públicas, representando a Poolgar - Construções e Manutenção de Piscinas e Jardins, Lda., em feiras nacionais e internacionais, e era quem negociava com os fornecedores as condições de fornecimento, e quando a empresa não tinha fundos, era quem procedia aos pagamentos (...)”, sendo que, “depositava dinheiro ou emitia cheques pessoais, quando havia saldo negativo na conta da firma Poolgar (...).
4. Disponibilizando os autos este acervo de factos provados, não há como sustentar que o oponente/recorrido deixou a gerência efetiva da sociedade devedora originária em, pelo menos, momento anterior àquele que, oficialmente, marca a renúncia ao cargo de gerente - 3.10.2006 -, para que havia sido nomeado no ano de 1998.
5. Assim, o processo faculta os dados factuais necessários, para que, sem reservas, se admita, como muito provável, o chamamento do oponente/recorrido, como responsável subsidiário, ao competente processo de execução fiscal. Isto porque, entendemos minimamente indiciados os pressupostos legais legitimadores de tal chamada, ou seja, está, em cumulação, verificado que ocorre uma potencial situação de fundada insuficiência do património da sociedade devedora originária para satisfazer a futura dívida exequenda e acrescido – cf. art. 153.º, n.º 2,

al. b), CPPT, bem como, que, por parte daquele, foi assumido o exercício, de facto, do cargo de gerente da mesma, nos períodos de verificação do facto constitutivo, do pagamento ou da entrega dos impostos encontrados em falta/dívida – cf. art.º 24.º, n.º 1, LGT.

6. Esta conclusão é assumida não obstante, ao invés do sentido da pronúncia supra emitida, a AT, nesta sede, processualmente representada pela Fazenda Pública, não haver comprovado, mesmo que sumariamente, factos idóneos a demonstrar a verificação perfunctória de requisitos essenciais, positivados no art. 24.º LGT, porquanto funciona, aqui, a determinação do art. 515.º CPC, no sentido de que “O tribunal deve tomar em consideração todas as provas produzidas, tenham ou não emanado da parte que devia produzi-las”.

Trata-se do princípio da aquisição processual, segundo o qual, “só interessa saber o que está provado, e não quem o provou

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 26-10-2010, no processo n.º 04290/10 \(relator Eugénio Sequeira\)](#)

Sumário

1. Decretado o arresto dispõe o arrestado, em alternativa, de dois meios de reapreciação dessa decisão: o recurso jurisdicional quando apenas pretenda que se proceda a um reexame da decisão recorrida ou, a oposição, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de provas não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução;
2. Em matéria tributária, ao arresto aplicam-se as disposições correspondentes do Código de Processo Civil, mas só na parte em que não for especialmente regulado no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
3. Para ser decretado o arresto, têm de se mostrar preenchidos cumulativamente todos os requisitos que a lei prevê para o efeito, ainda que de forma indiciária, bastando a não demonstração, do perigo de garantia de cobrança dos tributos, relativamente a qualquer um deles (devedor originário, solidário ou subsidiário) para que o arresto não possa ter lugar;
4. No pressuposto para ser decretado o arresto (fundado receio da diminuição de garantia de cobrança do crédito), relativo a impostos que o devedor esteja obrigado a reter ou a repercutir a terceiros e não haja entregue nos prazos legais, como em certos casos de liquidação de IVA, a lei estipulou a favor da AT uma presunção legal da sua existência.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 07-04-2011, no processo n.º 04668/11 \(relator José Correia\)](#)

Sumário

- I) Pode ser decretado arresto sobre os bens desde que exista receio fundado da diminuição da garantia de cobrança dos créditos e o imposto esteja liquidado – cf. art.º 136.º, do CPPT.
- II) Mas são diferentes os pressupostos da responsabilização subsidiária cuja efetivação apenas pode acontecer em sede de execução fiscal dos requisitos definidos para o decreto do arresto preventivo sobre bens do responsável subsidiário impostas pelo artigo 214.º, do CPPT.
- III) Para que possa ser decretado arresto sobre bens do responsável subsidiário importa apenas verificar se ocorrem os requisitos referidos em II) e no artigo 214.º, do CPPT e ainda se se encontram preenchidos os pressupostos exigidos por lei para poder ordenar-se contra o responsável subsidiário a reversão da execução.

IV) O processo cautelar depende da causa que tem por objeto a decisão sobre o mérito, podendo ser intentado como preliminar ou como incidente no próprio processo (cf. n.º 1 do art.º 383.º, do CPC).

V) Nem o julgamento da matéria de facto, nem a decisão final proferida no procedimento cautelar, têm qualquer influência no julgamento da ação principal, princípio ínsito no disposto no n.º 4, do art.º 383.º, do CPC e que, embora não fosse refletido no CPPT não pode deixar de valer também em processo judicial tributário, por ser inerente à própria condição do processo cautelar.

VI) A essa luz, o processo cautelar é um processo que tem uma finalidade própria: visa assegurar a utilidade da lide, isto é, de um processo que normalmente é mais longo, porque implica uma cognição plena.

VII) É em virtude dessa função própria de prevenção contra a demora, que as providências cautelares têm características típicas: a instrumentalidade – isto é, a dependência, na função e não apenas na estrutura de uma ação principal cuja utilidade visa assegurar; a provisoriedade - pois que não está em causa a resolução definitiva de um litígio; e a sumariedade – que se manifesta numa cognição sumária de facto e de direito própria de um processo urgente.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 21-05-2013, no processo n.º 06620/13 \(relator Joaquim Condesso\)](#)

Sumário

1. O arresto é um meio de conservação da garantia patrimonial previsto na lei civil com um estreito vínculo funcional com a penhora e, grosso modo e na vertente processual, a providência cautelar especificada que consiste na apreensão judicial de bens, fundada no receio do credor de perder a garantia patrimonial do seu crédito.

2. Enquanto providência cautelar, o arresto visa combater o “periculum in mora” (o prejuízo da demora inevitável do processo principal), a fim de que a sentença se não torne numa mera decisão platónica. É em virtude dessa função própria de prevenção contra a demora, que as providências cautelares têm características típicas a saber:

- a) A instrumentalidade - isto é, a dependência, na função e não apenas na estrutura de uma ação principal cuja utilidade visa assegurar;
- b) A provisoriedade - pois que não está em causa a resolução definitiva de um litígio;
- c) A sumariedade - que se manifesta numa cognição sumária de facto e de direito própria de um processo urgente.

3. No âmbito do processo tributário o arresto (preventivo) tanto pode ser requerido antes da instauração da execução, como na pendência do processo executivo (cf. art.ºs 136.º e 214.º, n.º 3, do C. P. P. Tributário), admitindo a lei o pedido de arresto mesmo no âmbito do procedimento tributário de inspeção, enquanto medida cautelar que visa garantir o pleno exercício da função inspetiva da A. Fiscal (cf. art.º 31.º, do R.C.P.I.T.).

4. Os requisitos de procedência do arresto, de acordo com a lei processual tributária, são os seguintes (cf. art.º 51.º, da L. G. Tributária; art.º 136.º, do C. P. P. Tributário):

- a) Haver fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis;
- b) O tributo em causa estar liquidado ou em fase de liquidação, sendo que nos tributos periódicos, como é o caso do I.R.C., ou do I.R.S., a lei considera que se encontra em fase de liquidação a partir do final do ano civil ou de outro período de tributação a que os respetivos rendimentos se reportem, enquanto nos tributos de obrigação única, como é o caso do I.V.A.,

o imposto se encontra em fase de liquidação, logo a partir do momento em que ocorre o facto tributário.

5. No caso de se pretender o arresto de bens do responsável subsidiário antes da instauração da execução fiscal ou do chamamento deste à execução por via da reversão, torna-se necessário que o requerente (Fazenda Pública) alegue e prove, ainda que sumariamente (pois que estamos no domínio de um procedimento cautelar), factos tendentes a demonstrar que se encontram reunidos os pressupostos legais para esse chamamento à luz das normas que estabelecem a responsabilidade subsidiária por dívidas tributárias, o que acontece quando, de forma cumulativa, se verificam:

a) Os requisitos previstos no art.º 153.º, n.º 2, do C.P.P.T., relativos à inexistência de bens penhoráveis do devedor originário ou à fundada insuficiência do património do mesmo devedor para a satisfação da dívida exequenda e acrescido;

b) Os requisitos previstos no art.º 24.º, da L.G.T., relativos ao exercício do cargo de gerente da sociedade devedora no período da constituição do facto tributário ou no período de entrega ou pagamento dos impostos em dívida.

6. O arresto é decretado sem audiência da parte contrária (cf. art.º 408.º, n.º 1, do C. P. Civil, “ex vi” do art.º 139, do C. P. P. Tributário) só se iniciando, para o arrestado, a via contraditória depois de ser notificado da decisão e podendo, em alternativa, este optar por uma das duas vias contenciosas possíveis (cf. art.ºs 388.º, n.º 1, e 392.º, n.º 1, do C. P. Civil):

a) O recurso da decisão que decretou o arresto quando entenda que, face aos elementos apurados, ele não devia ter sido deferido;

b) A oposição à mesma decisão, quando pretenda alegar factos ou produzir meios de prova não tidos em conta pelo tribunal e que possam afastar os fundamentos da providência ou determinar a sua redução.

7. Optando o requerido pela oposição, não pode pôr em causa a matéria de facto anteriormente consignada nos autos nem a aplicação do direito a esses factos feita pela decisão que decretou o arresto (o que poderia fazer em sede de recurso dessa decisão). Nos casos de arresto requerido antes de ser instaurada a execução, os únicos factos relevantes a alegar em sede de oposição serão os que permitam a conclusão, diversa da constante da decisão que decretou a providência, de que não se justifica o fundado receio da diminuição das garantias de cobrança dos créditos tributários já liquidados ou em fase de liquidação (assim levando à revogação da decisão que ordenou o arresto), e os que permitam concluir que os bens apreendidos excedem as necessidades de garantia (o que determinará a redução de bens apreendidos).

8. Pretender que no âmbito de uma providência cautelar de arresto preventivo o requerente (Fazenda Pública) faça prova, ainda que meramente indiciária, da eventual culpa do responsável subsidiário, quando se requer o arresto em bens deste, assim satisfazendo o eventual ónus probatório consagrado no art.º 24.º, n.º 1, al. a), da L. G. Tributária, significa a transposição para o âmbito deste procedimento cautelar de natureza preventiva da discussão sobre a efetivação da responsabilização subsidiária que apenas ocorre em sede de execução fiscal, após a reversão e no âmbito de eventual oposição (cf. art.º 204.º, n.º 1, al. b), do C. P. P. Tributário). Pelo que, não deve tal atividade probatória ser confundida com a decisão sobre os fundamentos do arresto como medida cautelar preventiva da execução.

9. A jurisprudência do S.T.A., com a qual concordamos, é uniforme no sentido de que, em situação de existência de procuração passada a favor de terceiro, se deve entender que o

administrador ou gerente exerceu a gerência de facto, mesmo que não tenha tido qualquer intervenção pessoal na vida da empresa, para além de nomeação de um procurador para o substituir.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 21-05-2013, no processo n.º 06620/13 \(relator Joaquim Condesso\)](#)

Sumário

1. O arresto é um meio de conservação da garantia patrimonial previsto na lei civil com um estreito vínculo funcional com a penhora e, grosso modo e na vertente processual, a providência cautelar especificada que consiste na apreensão judicial de bens, fundada no receio do credor de perder a garantia patrimonial do seu crédito.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 14-04-2015, no processo n.º 08383/15 \(relator Anabela Russo\)](#)

Sumário

I – A Administração Tributária pode, para garantia dos créditos tributários, tomar providências cautelares, que se podem traduzir em arresto de bens do devedor ou do responsável subsidiário nos casos em que haja fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis e estar o tributo liquidado ou em fase de liquidação ou, depois de instaurada a execução fiscal, havendo justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens, quer por parte do executado, quer por parte do responsável subsidiário, solidário ou sucessor (cfr. artigos 51.º da Lei Geral Tributária e 135.º a 139.º, 214.º e 215.º a 236.º, todos do CPPT).

II – Decretado o arresto sem audiência da parte contrária e notificada esta dessa decisão pode, com a mesma se não conformando, optar pelo exercício (alternativo) de um dos seguintes direitos: interpor recurso jurisdicional da decisão, quando entenda que a decisão de arrestar não devia ter sido proferida por não estarem verificados os pressupostos previstos para a sua concessão ou deduzir oposição invocando factos ou juntando aos autos prova capazes de afastar aqueles fundamentos ou a extensão com que foi decretado o arresto, sendo que, nesta última hipótese de reacção processual, ao juiz incumbirá decidir da manutenção, redução ou revogação da providência anteriormente decretada, cabendo recurso desta decisão, que constitui complemento e parte integrante da inicialmente proferida (artigos 372.º, n.º 1, a) e b) e n.º 3 e 376.º, n.º 2, ambos do CPC).

III – Cabendo à Administração Tributária o ónus de alegar e provar factos bastantes a concluir-se que existe na situação concreta um fundado receio de diminuição de garantia de cobrança de créditos tributáveis, o decretamento da providência na ausência de tal prova só é juridicamente sustentável nas especiais circunstâncias de facto e direito previstas no artigo 136.º, n.º 5, do Código de Procedimento e de Processo Tributário: tratando-se de créditos tributários emergentes de impostos retidos ou repercutidos a terceiros, aquele “fundado receio” presume-se verificado.

IV – Independentemente de a decisão de decretamento de arresto ter assentado na prova de factos capazes de preencher as alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 136.º do CPPP ou na prova presumida do fundado receio, se o arrestado, em oposição ao arresto, alega e prova factos suficientes a afastar a força probatório que anteriormente havia sido recolhida ou a afastar a presunção mencionada deve aquela oposição ser julgada procedente, ordenado o

levantamento do arresto provisoriamente decretado, bem como o cancelamento de todos os registos que entretanto hajam sido efectuados.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 24-09-2015, no processo n.º 08923/15 \(relator Catarina Almeida e Sousa\)](#)

Sumário

I - O facto de a sentença ter sido proferida antes de se esgotar o prazo de dez dias a que se reporta o artigo 285º, n.º 1 do CPPT, contados da data da notificação do despacho que dispensou a prova testemunhal, não impedia os Recorrentes de terem recorrido do despacho interlocutório proferido e que lhes havia sido notificado.

II - Nos casos de arresto requerido antes de ser instaurada a execução, os únicos factos relevantes a alegar em sede de oposição serão os que permitam a conclusão, diversa da constante da decisão que decretou a providência, de que não se justifica o fundado receio da diminuição das garantias de cobrança dos créditos tributários já liquidados ou em fase de liquidação (assim levando à revogação da decisão que ordenou o arresto) e os que permitam concluir que os bens apreendidos excedem as necessidades de garantia (o que determinará a redução de bens apreendidos).

III - As providências cautelares estão sujeitas ao princípio da proporcionalidade, significando isto que não devem ser decretadas quando o prejuízo resultante das mesmas exceda significativamente o dano que se pretende evitar – artigo 368º, n.º 2, do NCPC

IV- O valor atendível com vista ao arresto de bens imóveis é o valor patrimonial tributário dos mesmos e não o seu valor de mercado; no processo de execução fiscal, não pode deixar de ser considerada a relação indissociável entre o valor do imóvel para efeitos de apreciar a sua suficiência como garantia da dívida e a execução da mesma, através da venda dos imóveis.

V - Considerando que o património imobiliário arrestado tem o valor patrimonial global € 618.969,65, que sobre o mesmo impendem ónus ou encargos de € 1.591,840,00 (aproximadamente) e que a dívida se cifra em € 115.294,00, conclui-se que o arresto da totalidade destes imóveis não é excessivo, nem traduz qualquer violação do princípio da proporcionalidade.

[Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 22-10-2015, no processo n.º 09034/15 \(relator Cristina Flora\)](#)

Sumário

O facto de estarmos perante IVA indevidamente deduzido, e não IVA indevidamente liquidado, não obsta à conclusão de que estamos perante imposto relativamente ao qual o devedor está obrigado a repercutir a terceiros e não entregou nos prazos legais, subsumível à previsão legal do n.º 5 do art. 136.º do CPPT, e portanto, que se possa presumir o fundado receio da diminuição de garantia de cobrança de crédito tributáveis.

Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

6. OUTRAS PUBLICAÇÕES DO CEJ



FERNANDEZ, Elizabeth [et al.] – *Tutela Cautelar no Contencioso Tributário* [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2016. [Consult. 3 de julho de 2018]. Disponível na internet:<URL: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_TutelaCautelar.pdf>. ISBN 978-989-8815-36-1.



ROCHA, Joaquim Freitas – *Tutela Cautelar no Contencioso Tributário*. In *Contraordenações tributárias e temas de direito processual tributário* [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2016. [Consult. 3 de julho de 2018]. Disponível na internet:

<URL: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_contraordenacoes_tributarias_e_temas_de_direito_processual_tributario.pdf>. ISBN 978-989-8815-32-3.

C E N T R O
DE ESTUDOS
JUDICIÁRIOS

Título:

Tutela Urgente e Cautelar no Processo Tributário

Ano de Publicação: 2018

ISBN: 978-989-8908-33-9

Série: Formação Contínua

Edição: Centro de Estudos Judiciários

Largo do Limoeiro

1149-048 Lisboa

cej@mail.cej.mj.pt