

PROVA ESCRITA DE DIREITO E PROCESSO TRIBUTÁRIO

Via Académica - 2.ª Chamada

Aviso de abertura n.º 15619/2017, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 249/2017, de 29 de dezembro de 2017

Grelha de Correção

A atribuição da cotação máxima à resposta a cada questão pressupõe um tratamento completo das várias questões suscitadas, que deverá ser coerente e corretamente fundamentado, com indicação dos preceitos legais aplicáveis. A indicação de jurisprudência pertinente é valorizada.

Na cotação atribuída serão tidos em consideração a pertinência do conteúdo, a qualidade da informação transmitida em relação à questão colocada, a organização da exposição, a capacidade de argumentação e de síntese e o domínio da língua portuguesa.

Os erros ortográficos serão valorados negativamente em 0,25 por cada um, até um máximo de 3 valores, para o total da prova.

As indicações constantes da grelha refletem as que se afiguram ser as soluções mais corretas para as situações em abordagem.

Porém, não deixarão de ser valorizadas outras opções, desde que plausíveis e alicerçadas em fundamentos consistentes.

COTAÇÃO TOTAL DA PROVA DE DIREITO E PROCESSO TRIBUTÁRIO - 10 VALORES

COTAÇÕES PARCELARES:

Questão 1:

- a) 3,00 valores;
- b) 3,00 valores;

Questão 2:

2,50 valores;

Questão 3:

1,50 valores.

QUESTÕES

1. 1. Considerando a questão da inimpugnabilidade do ato suscitada na impugnação n.º 1798/2013, explique:

a) Os argumentos que deverão ser invocados pela Fazenda Pública para sustentar a questão da inimpugnabilidade do ato (Valor total – 3 valores)

Tipologia de atos tributários

Existe, de facto, no direito contencioso tributário o **princípio da impugnação unitária**, que é enunciado no art. 54.º do CPPT, nos termos do qual não são, em princípio, suscetíveis de impugnação contenciosa os atos *interlocutórios* do procedimento, sem prejuízo de poder ser invocada na impugnação da decisão final qualquer ilegalidade anteriormente cometida. Esta disposição deve ser conjugada com o disposto no n.º 1 do art. 95.º da LGT, nos termos do qual o interessado *tem o direito* de impugnar ou recorrer de todo o ato lesivo dos seus direitos e interesses legalmente protegidos.

Sucedem que a tipologia de atos tributários não se esgota no ato de liquidação ou nos atos que integram o respetivo procedimento; a lei autonomiza ainda a figura dos **atos administrativos em matéria tributável**, conforme resulta do disposto nos arts. 54.º, n.º 1, alínea e) e art. 95.º, n.º 2, alínea h), ambos da LGT, e nos arts. 10.º, n.º 1, alínea d), e 97.º, n.º 1, alíneas d) e e), ambos do CPPT. Esta autonomização legal permite,

assim, que se admita a existência de atos administrativos, no sentido que lhe é dado pelo art. 148.º do CPA (art. 120.º, na sua anterior versão) **em matéria tributária**, distintos tanto de quaisquer atos de liquidação de imposto (atos tributários em sentido estrito), como de quaisquer atos administrativos preparatórios integrados no procedimento de liquidação.

Regime dos atos de reconhecimento ou revogação dos benefícios fiscais, e enquadramento do caso concreto

Concretamente, no que se refere aos atos de reconhecimento ou revogação dos benefícios fiscais, são tratados de modo autónomo relativamente ao ato de liquidação, nos arts. 54.º, n.º 1, alínea d) da LGT, 97.º, n.º 1, alínea p) do CPPT e 101.º, alínea j), da LGT prevendo-se, nestas duas últimas disposições, o seu ataque contencioso autónomo através da ação administrativa especial.

A circunstância de na lei se admitir a existência de outros **atos administrativos em matéria tributável**, distintos do ato de liquidação e dos atos interlocutórios do respetivo procedimento, aliada à natureza jurídica e constitucional muito particular dos benefícios fiscais, e ainda, à sua autonomização para efeitos de ataque contencioso nos 97.º, n.º 1, alínea p) do CPPT e 101.º, alínea j), da LGT, leva a que a doutrina defenda que em causa está um “ato pressuposto”, que é objeto e resultado de um procedimento tributário especial, e que não sendo preparatório, por não integrar a tramitação de procedimento de liquidação de imposto, é pressuposto desta, constando a respetiva disciplina do art. 65.º do CPPT (cf. NABAIS, Jose Casalta, in *Procedimento e Processo Tributário – 2016* [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2017. Disponível na internet: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Procedimento_Processo_Tributario2016.pdf, pp 11-28)

Ou seja, não é um ato que pode ser autonomamente impugnável, por ser imediatamente lesivo, nos termos do disposto no art. 54.º do CPPT, mas antes um ato, que por ser o ato final do procedimento tributário especial que com ele se concluí, *deve* ser autonomamente impugnável, existindo um verdadeiro ónus relativamente à sua impugnação, o que resulta do preceituado nos arts. 97.º, n.º 1, alínea p) do CPPT e 101.º, alínea j), da LGT.

Neste sentido, é avançado também pela doutrina o argumento de que os benefícios fiscais, por integrarem a constituição económica, dispõem do seu próprio parâmetro constitucional, revelado pela constituição económica – e não fiscal –, dirigindo-se sobretudo à modelação de comportamentos económicos e sociais dos respetivos destinatários, e não ao objetivo de obtenção de receitas [cf. NABAIS, Jose Casalta, in *Procedimento e Processo Tributário – 2016* [Em linha], pp. 19 a 21].

No caso em apreço verifica-se que a alteração da matéria coletável da Maravilhas Lda. para o exercício de 2010, cuja correspondente liquidação de IRC pretende impugnar, advém exclusivamente da cessação de um benefício fiscal, como resulta claramente das duas notificações de que foi objeto, em 06-02-2012 e em 02-03-2012, tendo nesta última sido **expressamente advertida que deveria impugnar autonomamente o ato que determinou a referida cessação.**

Nestes termos, poderá a Fazenda Pública argumentar, em conclusão, que o ato que aqui a Maravilhas, Lda. pretende efetivamente impugnar é o ato de extinção do benefício fiscal, que deve ser considerado inimpugnável, na medida em que não foi judicialmente atacado no prazo de que dispunha para o efeito.

Nada a impedia de atacar o ato de liquidação, mas apenas **com fundamento em vícios próprios do mesmo**, o que não é aqui o caso.

* **

b) Os argumentos que deverão ser invocados pela Maravilhas, Lda. para refutar a questão da inimpugnabilidade do ato (Valor total – 3,00 valores)

Argumentação extraída do Acórdão do Tribunal Constitucional (TC) n.º 410/2015

Para refutar a inimpugnabilidade do ato suscitada pela Fazenda Pública, a Maravilhas, Lda. poderá, na esteira do entendimento defendido no acórdão do TC n.º 410/2015, proc. 592/14, proferido em 29-09-2015 (na sequência da decisão arbitral no processo n.º 79/2013-T, proferida em 23 de outubro de 2013, e que viria a ser posteriormente substituída por decisão de 20-10-2015 na sequência desta decisão do TC), argumentar que a decisão de revogar os benefícios fiscais em causa constitui um ato de trâmite do procedimento de liquidação, preparatório da mesma (um ato em

matéria tributária em sentido estrito), e que, como tal, não era um ato em princípio judicialmente impugnável, nos termos do disposto no art. 54.º do CPPT, no qual é plasmado o princípio da impugnação unitária, nos termos do qual, salvo quando forem imediatamente lesivos dos direitos do contribuinte ou disposição expressa em sentido diferente, não são suscetíveis de impugnação contenciosa os atos interlocutórios do procedimento, sem prejuízo de poder ser invocada na impugnação da decisão final qualquer ilegalidade anteriormente cometida.

Nestes termos, o ato de revogação do benefício fiscal poderia ser impugnado judicialmente, por ser um ato lesivo de direitos ou interesses legalmente protegidos, mas tal seria uma mera faculdade, e não um ónus, podendo os vícios do mesmo ser invocados na impugnação da decisão final, que nesta tese, seria o ato de liquidação do IRC que incorporou na respetiva matéria coletável a quantia correspondente ao benefício fiscal revogado.

2. Supondo que lhe cabe proferir sentença no processo de impugnação judicial n.º 1798/2013, explicita que decisão deverá recair sobre a questão da intempestividade da ação, invocada pela Fazenda Pública (Valor total – 2,50 valores)

Prazo

A Maravilhas, Lda. foi notificada da liquidação que pretende impugnar em 12-03-2013, constando da notificação que o respetivo prazo de pagamento voluntário termina no dia **30-04-2013**. Nos termos do disposto no art. 102.º do CPPT, no caso em apreço, o prazo para impugnar a liquidação é de 3 meses, atento o disposto na alínea a) do n.º 1 daquele preceito (por força da alteração introduzida naquele preceito através da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12 – LOE 2013, pois anteriormente o prazo para o efeito era de 90 dias).

O prazo para deduzir impugnação é de natureza substantiva, contínuo e contado de acordo com as regras do art. 279.º do Código Civil (CC) e art. 20.º n.º 1 do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT). No caso, tratando-se de um prazo

fixado em meses, terminará no dia **02-09-2013**, nos termos do disposto na alínea c), conjugada com a alínea e) do art. 279.º do CC.

Caducidade do direito de impugnar

Tendo a impugnação judicial sido apresentada no dia 19-09-2013, a mesma é claramente extemporânea. A caducidade do direito de impugnar, constitui exceção perentória, de conhecimento oficioso, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 576.º, n.º 1 e 3, 579.º, ambos do Código de Processo Civil, e 333.º do Código Civil *ex vi* n.º 2 al. e) do CPPT. Verifica-se assim que ocorreu a caducidade do direito de ação da impugnante, Maravilhas, Lda.

Consequentemente, deverá na sentença ser determinada a absolvição da Fazenda Pública do pedido, nos termos do disposto no art. 576.º, n.º 3 do CPC, aplicável *ex vi* art. 2.º alínea e) do CPPT.

3. Caso a impugnação judicial n.º 1798/2013 obtivesse provimento, poderia o pedido de pagamento de juros indemnizatórios formulado pela Maravilhas, Lda. proceder? (Valor total – 1,50 valores)

Juros indemnizatórios

O pagamento de juros indemnizatórios destina-se a compensar o contribuinte do prejuízo provocado pelo pagamento indevido da prestação tributária, assim assumindo uma natureza indemnizatória com base na responsabilidade civil. É o que resulta do disposto nos arts. 43.º, n.º 1 e 100.º da LGT, e 61.º, n.º 5 do CPPT.

Caso concreto

Atendendo a que a Maravilhas, Lda. nunca efetuou o pagamento da liquidação de IRC referente ao exercício de 2010 em causa, não poderia nunca proceder o pedido de condenação da Fazenda Pública ao pagamento de juros indemnizatórios.