



PARTE D

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Acórdão n.º 342/2009

Processo n.º 1061/07

Acordam, na 3.ª Secção do Tribunal Constitucional

I — Relatório. — 1 — A 30 de Janeiro de 1997, em assembleia geral extraordinária da Liga Portuguesa de Futebol Profissional, deliberou-se mandar o Presidente e ou Comissão Executiva da Liga para que esta, na qualidade de gestora de negócios dos clubes nela filiados, requeresse a adesão ao processo extraordinário de regularização das dívidas ao Fisco e à Segurança Social previsto no Decreto-Lei n.º 124/96, emitido ao abrigo da autorização legislativa conferida pela Lei n.º 10-B/96.

Na sequência desta deliberação, a Liga e a Federação Portuguesa de Futebol, agindo em nome dos clubes e requerendo a adesão ao referido processo de regularização, propuseram oferecer em dação em pagamento, e para liquidação das dívidas ao Fisco existentes até 31 de Julho de 1996, as receitas futuras das apostas mútuas desportivas a que os clubes tinham direito, pelo prazo máximo de doze anos e meio, a contar de 1 de Julho de 1998 até 31 de Dezembro de 2010.

Considerando que a dação em pagamento se encontrava prevista tanto no Código Civil quanto no Código de Processo Tributário, nos termos das alterações a este último introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 125/96 (mormente, aos seus artigos n.ºs 109.º-A, 284.º e 284.º-A), o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, com delegação de competências do Ministro das Finanças, emitiu o Despacho n.º 7/98-XIII, de 4 de Março de 1998, em que se aceitava, como forma de extinção das dívidas fiscais globais dos clubes existentes até 31 de Julho de 1996, a referida dação em pagamento das receitas das apostas mútuas desportivas oferecidas pela Liga e pela Federação durante o período de 1 de Julho de 1998 até 31 de Dezembro de 2010, aceitando-se igualmente o valor de avaliação das ditas receitas fixada por comissão técnica entretanto nomeada para o efeito. Mais se determinava, no referido Despacho, que se nomeasse uma comissão de acompanhamento “para análise da situação tributária dos clubes ao longo do período referido [...]”, comissão à qual competiria, *i.a.* “avaliar, no segundo semestre de 2004 e de 2010, o cumprimento [do presente despacho] e quantificar as importâncias recebidas.”

2 — Neste contexto, determinava o ponto 7 do Despacho do SEAF: “No caso de metade do valor arrecadado ser insuficiente para o pagamento de metade da dívida global ao fisco apurada no segundo semestre de 2004 e de 2010, a Liga e a Federação deverão proceder ao pagamento da diferença até ao valor dessas metades.”

3 — Em 17 de Dezembro de 2004 foi a Liga Portuguesa de Futebol Profissional notificada para proceder ao pagamento da quantia de 19.957.145.000 euros, resultante da diferença existente entre o valor arrecadado com as verbas do totobola durante o período que mediara entre 1 de Julho de 1998 e Junho de 2004 e o valor de metade da dívida global que os clubes haviam pretendido regularizar.

A Liga interpôs então, junto do Tribunal Administrativo Central Norte, acção administrativa especial pedindo a declaração de nulidade do ponto 7 do Despacho do SEAF. Não lhe deu razão o tribunal, que julgou totalmente improcedente a acção. Recorreu a Liga para o Supremo Tribunal Administrativo que confirmou a decisão do TCA.

4 — Nas suas alegações de recurso para o Supremo Tribunal, invocou a Liga (tal, como aliás, já o fizera perante o Tribunal Administrativo Central) a questão da *inconstitucionalidade das normas contidas nos artigos 109.º-A, 284.º e 284.º-A do Código de Procedimento Tributário*, quando interpretadas no sentido segundo o qual “seria possível à Administração Tributária endossar à recorrente [Liga] a responsabilidade pelo pagamento de dívidas fiscais alheias em virtude da sua participação (apenas na qualidade de gestora de negócios dos contribuintes relapsos) num procedimento tributário de dação em pagamento.”

Fundamentos do juízo de inconstitucionalidade seriam, de acordo com a recorrente, por um lado, a “violação do princípio da especialidade das pessoas colectivas, recebido no artigo 12.º, n.º 2 da CRP”; e, por outro, a violação do disposto no artigo 103.º, n.ºs 2 e 3 da CRP, bem como “do princípio do Estado de direito, insito no artigo 1.º da CRP”. (fls. 536 dos autos).

À questão, assim colocada, respondeu o Supremo Tribunal em acórdão datado de 23/5/07:

“[...]”

Alega, por último, a recorrente que uma interpretação dos artigos 109.º-A, 284.º e 284.º-A do CPT segundo a qual seria possível à AT endossar-lhe a

responsabilidade pelo pagamento de dívidas fiscais alheias em virtude da sua participação, na qualidade de gestora de negócios dos contribuintes relapsos, num procedimento tributário de dação em pagamento é manifestamente inconstitucional por violação do princípio da especialidade das pessoas colectivas, recebido no artigo 12.º, n.º 2 da CRP, e por violação do artigo 103.º, n.ºs 2 e 3 da CRP e do princípio do Estado de direito democrático, a que corresponde o artigo 2.º da CRP.

Dispõe o n.º 2 do artigo 12.º da CRP que as pessoas colectivas gozam dos direitos e estão sujeitas aos deveres compatíveis com a sua natureza.

Como dizem Gomes Canotilho e Vital Moreira, in CRP anotada, as pessoas colectivas não podem ser titulares de todos os direitos e deveres fundamentais mas sim apenas daqueles que sejam compatíveis com a sua natureza; saber quais são eles só pode resolver-se casuisticamente. Assim, não serão aplicáveis, por exemplo, o direito à vida e à integridade pessoal, o direito de constituir família mas já serão aplicáveis o direito de associação, a inviolabilidade de domicílio, o segredo de correspondência e o direito de propriedade.

Que o direito obrigacional não é incompatível com a natureza das pessoas colectivas parece-nos evidente e que neste domínio não existe nenhuma proibição absoluta de as pessoas colectivas celebrarem contratos também é verdade, pelo que se não vê qualquer violação deste preceito constitucional.

Tanto mais que, como se deixou dito, o facto de a recorrente ter iniciado este procedimento como gestora de negócios dos clubes e ter subscrito o auto de dação como sua representante não significa que não pudesse ter assumido, como assumiu, responsabilidades na garantia da dívida, ou seja, contrariamente ao que alega a recorrente, esta assumiu, enquanto entidade responsável pelo cumprimento do acordo de dação, subscrito em nome dos seus associados, cumulativamente com estes, a obrigação de satisfazer as importâncias não susceptíveis de ser cobradas pelas receitas das apostas mútuas desportivas.

E essa conduta não é proibida pelo texto constitucional.

[...]

Quanto ao invocado artigo 103.º da CRP, dispõem os seus números 2 e 3 que os impostos são criados por lei, que determina a incidência, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes, não podendo ninguém ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroactiva ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei.

O princípio da legalidade contido neste preceito implica a tipicidade legal dos elementos essenciais dos impostos que são a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.

Ora, a assunção de uma obrigação tributária por um terceiro não está abrangida por essa reserva de lei nem a incidência subjectiva do imposto é alterada por tal assunção, pelo que, estando a possibilidade de assunção de dívidas fiscais por terceiros legalmente prevista na lei, designadamente no DL 124/96, não ocorre a alegada inconstitucionalidade.

Finalmente, a conduta da AF que se limitou a actuar no uso das suas competências e no respeito das disposições legais aplicáveis, tendo em vista o superior interesse público da cobrança das receitas fiscais e da regularização da situação de incumprimento dos clubes devedores, de modo algum violou o princípio do Estado de direito democrático, consagrado no artigo 2.º da CRP, e em especial o alegado princípio da segurança jurídica nele insito.

Razão por que também esta invocada inconstitucionalidade se não verifica.

[...]

5 — Veio então a Liga arguir a nulidade deste acórdão, invocando para tanto o facto de não ter sido notificada do parecer que havia sido emitido pelo Ministério Público ao abrigo do artigo 146.º, n.º 1 do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

A tal parecer se referia a decisão do STA nos seguintes termos:

“Notificado, para os efeitos do artigo 146.º, n.º 1, do CPTA, veio o MP, em defesa dos interesses públicos especialmente relevantes no caso dos autos, manifestar-se no sentido de que é de confirmar o acórdão recorrido, por nele se ter feito boa interpretação e aplicação da lei, na linha do Parecer n.º 45/98, de 15 de Junho, do Conselho Consultivo da Procuradoria Geral da República.” (fls. 602 dos autos).

Sustentou a Liga que, o facto de não ter sido ela própria notificada deste parecer do Ministério Público, implicava uma violação do princípio do contraditório que não poderia deixar de gerar *nulidade*

processual. E alegou ainda que seria inconstitucional, por violação do princípio da proporcionalidade insito no princípio do Estado de direito (artigo 2.º da CRP) e dos direitos fundamentais a uma tutela judicial efectiva e a um processo equitativo (artigo 20.º, n.ºs 1 e 4 da CRP), interpretação diversa do disposto no artigo 201.º, n.º 1, do Código de Processo Civil, feita *no sentido segundo a qual não constituiria nulidade processual* «a falta de notificação do parecer do MP emitido ao abrigo do artigo 146.º do CPTA».

A esta *outra* questão de constitucionalidade respondeu o STA, em acórdão datado de 19/9/07:

“Como se vê, no seu parecer, o MP não levanta qualquer questão nova nem suscita qualquer novo vício, antes se limitando a afirmar a sua concordância com o acórdão recorrido por nele se ter feito boa interpretação e aplicação da lei na linha do Parecer 45/98 da PGR abundantemente citado pelo tribunal *a quo*.

Aliás, a recorrente nem sequer pode dizer que foi surpreendida com a citação deste parecer da PGR já que o mesmo se mostra, como o MP salienta, abundantemente citado na decisão recorrida, pelo que, mesmo relativamente a ele, a recorrente pôde exercer o seu direito de defesa e de contraditório quando recorreu daquela decisão para este Tribunal.

Assim, o parecer que não foi notificado à recorrente não contém qualquer matéria inovatória que pudesse surpreendê-la, pelo que a omissão da sua notificação não teve qualquer influência no exame ou na decisão da causa.

Razão por que se não produziu a arguida nulidade.

Sem que tal entendimento viole qualquer princípio constitucional, designadamente, o princípio da proporcionalidade insito no princípio do Estado de direito democrático (artigo 2.º da CRP) e dos direitos fundamentais a uma tutela judicial efectiva e a um processo equitativo (art. 20.º, n.ºs 1 e 4.º, da CRP).

Aliás, o próprio Tribunal Constitucional, ainda que no âmbito da LPTA, se pronunciou já no sentido de não ser inconstitucional a não notificação do recorrente para se pronunciar sobre o parecer que o MP emitia, na vista final do processo, no qual se não levantasse nenhuma questão nova que pudesse conduzir à rejeição do recurso (Ac. 185/01, de 2/5).” (fls. 654 dos autos).

6 — A Liga interpôs recurso para o Tribunal Constitucional ao abrigo da alínea b) do n.º 1 do artigo 70.º da Lei n.º 28/82.

No respectivo requerimento, identificou a recorrente *duas* questões de constitucionalidade.

Na primeira, reportada ao acórdão do STA que indeferiria a arguição de nulidade, pede-se que o Tribunal aprecie da constitucionalidade do “art. 201.º, n.º 1 do CPC, em articulação com o artigo 146.º, n.º 2 do CPTA, na interpretação segundo a qual a falta de notificação do parecer do M.º P.º que, emitido ao abrigo daquele artigo 146.º do CPTA, se pronuncia sobre o mérito do recurso jurisdicional, assim impedindo a parte de exercer o direito processual de resposta ao referido parecer, não constitui nulidade processual”. São invocadas, a fundamentar o juízo de inconstitucionalidade, tanto a violação do princípio da proporcionalidade e da justiça ínsitos no princípio do Estado de direito democrático (artigo 2.º da CRP), quanto a violação do direito fundamental a uma tutela judicial efectiva e a um processo equitativo (artigo 20.º, n.º 1 e 4, da CRP).

Na segunda, reportada ao acórdão do STA datado de 23 de Maio de 2007, pede-se que o Tribunal aprecie da constitucionalidade do complexo normativo formado pelos artigos 109.º-A, 284.º e 284.º-A do Código de Processo Tributário (na redacção em vigor à data da emissão do despacho do SEAF), «na interpretação segundo a qual a Administração Tributária pode, no âmbito de um procedimento de dação em pagamento, atribuir a um terceiro que não o devedor a responsabilidade subsidiária pelo pagamento das dívidas fiscais [em dívida], em virtude da participação desse terceiro no respectivo procedimento tributário como gestor de negócios, mandatário e representante dos contribuintes devedores.».

São aqui invocadas, a fundamentar o juízo de inconstitucionalidade, tanto a violação do princípio da especialidade das pessoas colectivas (artigo 12.º, n.º 2 da CRP), quanto a violação do princípio da legalidade fiscal (artigos 103.º, n.ºs 2 e 3) e do princípio do Estado de direito democrático, em especial na sua dimensão de segurança jurídica (artigo 2.º da CRP).

7 — Notificados, apresentaram alegações a Liga, recorrente, e o Ministério das Finanças, recorrido.

Concluiu a primeira do seguinte modo:

“[...]”

1.ª Vem o presente recurso interposto de ambos os Acórdãos — a 23 de Maio de 2007 e a 19 de Setembro de 2007 — proferidos no recurso jurisdicional que correu os seus termos, sob o n.º 233/07,

na 2.ª Secção (Contencioso Tributário) do Supremo Tribunal Administrativo.

Quanto ao Acórdão de 19 de Setembro de 2007,

2.ª À interpretação do artigo 20.º da CRP não pode ser alheio o sentido com que o Tribunal Europeu dos Direitos do Homem vem interpretando o artigo 6.º, n.º 1, da Convenção Europeia dos Direitos do Homem, que é, de resto, a norma que está na génese constitucional do direito fundamental a um processo equitativo tal como ele foi consagrado no nosso ordenamento constitucional.

3.ª O princípio do contraditório, pedra angular do núcleo essencial do direito a uma tutela judicial efectiva e a um processo equitativo, compreende pois o direito a conhecer e comentar todas as opiniões e observações que tenham lugar no processo e que visem aconselhar o tribunal ou influenciar a sua decisão, mesmo quando essas observações sejam provenientes de terceiros *suprapartes*, imparciais e objectivos, incluindo magistrados do M.º P.º

4.ª De resto, num processo como o dos presentes autos — em que está em causa um acto administrativo em matéria tributária e, imediatamente, a cobrança de tributos fiscais — não é de todo lícito sequer que o M.º P.º assumia as vestes de um terceiro *supra-partes*, imparcial e objectivo.

5.ª O artigo 146.º do CPTA introduziu, em matéria de notificação às partes dos pareceres do M.º P.º, um regime inovador: este preceito institui um verdadeiro *direito processual* das partes a se pronunciarem acerca daqueles pareceres.

6.ª No contexto do CPTA, *existe sempre* um direito das partes a emitir pronúncia quanto ao parecer do M.º P.º, *qualquer que seja* o seu conteúdo ou sentido.

7.ª Não é, pois, imprescindível que a irregularidade cometida com a omissão de notificação do parecer do M.º P.º emitido ao abrigo do artigo 146.º do CPTA tenha *efectivamente* influído no juízo do tribunal: é suficiente que ela seja apta a influir nessa decisão para que a irregularidade assim cometida redunde numa nulidade processual.

8.ª A omissão da notificação às partes do parecer do M.º P.º, e a impossibilidade delas se pronunciarem acerca deste parecer, é manifestamente apta a, em abstracto, influir na decisão do tribunal.

9.ª E, com efeito, mesmo que o M.º P.º tenha repescado argumentos já discutidos nos autos, a verdade é que a sua invocação pelo M.º P.º — que não é parte na causa e que tem por missão emitir pareceres objectivos e imparciais — constitui um ascendente sobre o tribunal: o princípio do contraditório exige e impõe que as partes possam refutar este parecer qualificado trazido aos autos.

10.ª É inequívoco que o direito fundamental a uma tutela judicial efectiva e a um processo equitativo, consagrado no artigo 20.º, n.ºs 1 e 4, da CRP e interpretado à luz do artigo 6.º, n.º 1, da CEDH e da jurisprudência do Tribunal Europeu dos Direitos do Homem abrange, no seu núcleo mais essencial, o direito das partes envolvidas num pleito judicial poderem conhecer e pronunciar-se sobre todos os meios de prova e peças processuais constantes do respectivo processo, mesmo relativamente àquelas que tenham sido oferecidas por um magistrado independente no exercício de uma faculdade (ou dever funcional) de emissão de um parecer objectivo e imparcial

11.ª Consequentemente, a garantia da efectividade desse direito implica, inequivocamente, que a sua violação tenha por consequência o desvalor jurídico dos actos processuais que lhe sejam consequentes e cujo conteúdo tenha sido modelado, ainda que mediata ou indirectamente, por aquela irregularidade processual.

12.ª Ao que fica dito acresce que no princípio da proporcionalidade em sentido estrito joga-se uma relação de justeza e adequação entre duas realidades: por um lado, a finalidade visada pela opção legislativa; por outro, o meio empregue pelo legislador para a atingir.

13.ª Ora, a interpretação normativa impugnada nos presentes autos é manifestamente desadequada e desproporcionada no sacrifício que impõe: com ela, suprime-se como que por inteiro a garantia jurídica do princípio do contraditório, retirando-se desse modo qualquer efectividade ao princípio do contraditório — que representa, de resto, a concretização no plano do direito ordinário de um direito, liberdade e garantia — e reduzindo-o, na prática, a uma mera proclamação vácuca e oca cujo acatamento, por não comportar qualquer sanção jurídico-processual, tem uma natureza meramente voluntária.

14.ª Assim sendo, o artigo 201.º, n.º 1, do CPC conjugado com o art. 146.º, n.º 2, do CPTA, na interpretação segundo a qual a falta de notificação do parecer do M.º P.º que, emitido ao abrigo daquele artigo 146.º do CPTA, se pronuncia sobre o mérito do recurso jurisdicional, assim impedindo a parte de exercer o direito processual de resposta ao referido parecer, não constitui nulidade processual viola o princípio da proporcionalidade enquanto princípio constitucional insito no princípio do Estado de direito democrático (art. 2.º da CRP) e o direito fundamental a uma tutela jurisdicional efectiva e a um processo equitativo (art. 20.º, n.ºs 1 e 4, da CRP e artigo 6.º, n.º 1, da CEDH).

Quanto ao Acórdão de 23 de Maio de 2007,

15.ª No artigo 12.º, n.º 2, da CRP o legislador constituinte remete-nos para o conceito, já muito trabalhado no direito civil, do princípio da especialidade das pessoas colectivas, assim se procedendo ao reconhecimento, no plano constitucional, da especificidade das pessoas colectivas, entendida como limitação da capacidade destas ao concreto escopo e às finalidades específicas por si prosseguidas.

16.ª Neste sentido, admitir-se que a Administração Tributária possa endossar a uma pessoa colectiva responsabilidades tributárias alheias, apenas porque essa pessoa colectiva, no prosseguimento aliás da sua finalidade estatutária representativa, actuou como gestora de negócios e mandatária dos devedores originários num procedimento fiscal de dação em pagamento viola o artigo 12.º, n.º 2, da CRP na parte nessa disposição constitucional se recebe e se consagra o princípio da especialidade das pessoas colectivas.

Por outro lado,

17.ª O princípio da legalidade fiscal consubstancia-se na exigência de conformação, por parte da lei, dos elementos modeladores do tipo tributário, abrangendo, assim, a incidência objectiva e subjectiva, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes — deste modo, na sua aceção material ou substancial, o princípio da legalidade fiscal postula a sujeição ao subprincípio da tipicidade legal dos elementos de cujo concurso resulte a modelação dos tipos tributários ou dos impostos ou, dito de outro modo, dos elementos essenciais dos impostos (Ac. TC n.º 127/2004).

18.ª A responsabilidade tributária subsidiária deriva do preenchimento de um pressuposto de facto de uma norma: é necessário, mais precisamente, que se preencha um pressuposto de facto, em virtude do qual fica obrigado o sujeito passivo; e, além disso, é necessário que se preencha o pressuposto de facto em virtude do qual fica obrigado o responsável tributário subsidiário. Ou seja: para que haja responsabilidade subsidiária é necessário que se preencham dois pressupostos legais (Leite de Campos/Leite de Campos).

19.ª Daí que, enquanto garantia pelo pagamento de dívidas tributárias de outrem, imposta pela lei a favor do credor tributário, a responsabilidade subsidiária não pode deixar de ser tida como *excepcional* (Ac. TC n.º 311/2007).

20.ª Assim sendo, há-de entender-se que a definição dos pressupostos em virtude dos quais o responsável subsidiário é chamado a cumprir a prestação tributária alheia íntegra, ainda, o conceito de incidência tributária, relevado pela nossa lei fundamental como elemento essencial dos impostos e, independentemente de um tal entendimento, poderá ainda ver-se o estabelecimento de um regime de responsabilidade tributária solidária ou subsidiária pelas dívidas tributárias de outrem como implicando com as garantias dos contribuintes, elevadas igualmente à categoria de elementos essenciais dos impostos pela norma constitucional e sujeitas ao mesmo princípio da legalidade fiscal (Ac. TC n.º 311/2007).

21.ª Deste modo, não pode a Administração Tributária, por simples definição por via unilateral administrativa ou contratual da situação jurídica de um contribuinte, atribuir a qualquer particular a responsabilidade tributária subsidiária pelo pagamento da dívida fiscal de outrem, quando o próprio legislador não o previu expressamente e quando, de igual modo, não fixou, por via legal, os respectivos pressupostos.

22.ª Ora, a interpretação das normas dos artigos 109.º-A, 284.º e 284.º do Código de Processo Tributário que está em causa nos presentes autos implicaria verdadeiramente que fosse conferido à Administração Tributária um poder exorbitante de, por acto unilateral, ampliar o âmbito de incidência subjectiva de impostos e de redefinição do quadro de garantias tributárias para além daquele resultante da lei e, desse modo, instituir regimes de responsabilidade tributária subsidiária que o legislador não previu, expressa ou implicitamente.

23.ª Finalmente, há que apelar ao princípio da segurança jurídica, insito no princípio do Estado de direito democrático, que não deixa de projectar exigências dirigidas ao Estado, que vão desde as mais genéricas de previsibilidade e calculabilidade da actuação estatal e de clareza e densidade normativa das regras jurídicas (Jorge Reis Novais).

24.ª Assim sendo, o complexo normativo formado pelos artigos 109.º-A, 284.º e 284.º-A do Código de Processo Tributário (na redacção vigente à data de prolação do acto administrativo originalmente impugnado nos presentes autos), na interpretação segundo a qual a Administração Tributária pode, no âmbito de um procedimento de dação em pagamento, atribuir a um terceiro que não o devedor originário a responsabilidade subsidiária pelo pagamento das dívidas fiscais em dívida em virtude da participação desse terceiro, como gestor de negócios, mandatário e representantes dos contribuintes devedores, no mencionado procedimento de dação em pagamento viola o princípio da especialidade das pessoas colectivas (recebido no artigo 12.º, n.º 2, da CRP), o princípio da legalidade fiscal (art. 103.º, n.ºs 2 e 3, da CRP)

e o princípio da segurança jurídica insito no princípio do Estado de direito democrático (art. 2.º da CRP).

Termos em que, e nos demais de direito, na procedência do presente recurso de constitucionalidade, deve ser julgada inconstitucional as normas aqui em crise, nas interpretações normativas impugnadas.”

Concluiu assim o segundo:

“[...]”

3 — Conclusões

3.1 — A interpretação dos artigos 201.º do CPC e 146.º do CPTa efectuada pelo Acórdão recorrido não é inconstitucional porque:

a) Não impediu a parte de invocar nulidade processual por omissão de notificação;

b) O Parecer do MP emitido no recurso interposto do Acórdão n.º 2/05, do TCAN limitou-se a apoiar o Parecer n.º 45/98, de 15 de Junho de 1998, do CC da PGR «abundantemente citado pelo Tribunal “a quo”»;

c) O STA verificou que, no caso concreto, tal omissão de notificação não beliscou minimamente o direito da recorrente se defender;

d) Não se verificou qualquer violação do princípio do contraditório;

e) O mecanismo de arguição de nulidade é suficiente, não podendo ser posta em causa a competência dos tribunais superiores para apreciar se a omissão foi ou não relevante;

f) A tese da recorrente de que a omissão de notificação levaria sempre, e em qualquer circunstância, à anulação do processado é que se traduziria num efeito violador do princípio da proporcionalidade.

3.2 — A interpretação dos artigos 109.º-A, 284.º e 284.º-A do CPTa efectuada pelo Acórdão recorrido não é inconstitucional porque:

a) A assunção de dívida pode ocorrer no domínio das dívidas tributárias (art. 111.º, n.º 1, CPT; artigo 41.º, n.º 1 da LGT);

b) Tal possibilidade encontra-se contemplada no DL 124/96 (art. 7.º) ao abrigo do qual se deu a regularização de dívida;

c) A imputação das dívidas dos clubes à recorrente, pelo Despacho n.º 7 SEAF foi uma exigência da entidade credora imposta como condição para a aceitação do pedido de regularização das dívidas fiscais dos clubes de futebol ao abrigo do regime previsto no DL 124/96 e da dação em pagamento proposta, tendo em vista prevenir a eventual falta de pagamento integral das dívidas por insuficiência dos créditos cedidos;

d) As dívidas em causa foram voluntariamente assumidas face ao teor do auto de dação posteriormente lavrado, onde a recorrente se obrigou directamente para com o credor, assumindo a obrigação de pagar o remanescente da dívida global que fosse devida pelos clubes ao Fisco no segundo semestre de 2004 e 2010, tendo a recorrente intervindo não só na qualidade de representante dos clubes aderentes mas também, sem dúvida, em nome próprio;

e) Não constitui tal assunção violação do princípio da especialidade das pessoas colectivas que é perfeitamente compatível com o direito obrigacional, não existindo qualquer proibição absoluta de as pessoas colectivas celebrarem contratos;

f) Apesar de a recorrente ter iniciado este procedimento como gestora de negócios dos clubes e ter subscrito o auto de dação como sua representante não significa que não pudesse ter assumido, como assumiu, responsabilidades na garantia da dívida;

g) Essa atitude é até uma forma de defesa dos interesses comuns dos seus associados tendo em vista uma boa gestão de um assunto inerente à organização e prática do futebol profissional e das suas competições que sofreriam, sem a resolução desse problema, grave perturbação, sendo que a promoção e a defesa dos interesses comuns dos seus associados é um dos fins da recorrente (artigo 5.º dos seus Estatutos);

h) A previsão de assunção de uma obrigação tributária por um terceiro em diplomas como CPT, LGT e DL 124/96 não está constituiu qualquer violação do princípio da legalidade consagrado no artigo 103.º da CRP;

i) A AF limitou-se a cobrar legalmente as receitas fiscais devidas prosseguindo o interesse público e sem violação dos princípios do Estado de direito democrático e ou da segurança jurídica.

Pelo que a presente acção deve ser considerada totalmente improcedente.”

II — Fundamentos. — 8 — Sob a epígrafe «[i]ntervenção do Ministério Público, conclusão do relator e aperfeiçoamento das alegações de recurso», determina o artigo 146.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos:

1 — Recebido o processo no tribunal de recurso e efectuada a distribuição, a secretaria notifica o Ministério Público, quando este se não encontre na posição de recorrente ou recorrido, para, querendo, se

pronunciar, no prazo de 10 dias, sobre o mérito do recurso, em defesa dos direitos fundamentais dos cidadãos, de interesses públicos especialmente relevantes ou de algum dos valores ou bens referidos no n.º 2 do artigo 9.º

2 — No caso do Ministério Público exercer a faculdade que lhe é conferida no número anterior, as partes são notificadas para responder no prazo de 10 dias.

3 —

4 —

Por seu turno, dispõe o artigo 201.º n.º 1, do Código de Processo Civil:

«Regras gerais sobre a nulidade dos actos

1 — Fora dos casos previstos nos artigos anteriores, a prática de um acto que a lei não admita, bem como a omissão de um acto ou de uma formalidade que a lei prescreva, só produzem nulidade quando a lei o declare ou quando a irregularidade cometida possa influir no exame da causa».

No caso dos autos — e como se depreende do relato atrás feito — o Ministério Público, notificado para se pronunciar *sobre o mérito do recurso* nos termos do disposto pelo n.º 1 do artigo 146.º do CPTA, emitiu um parecer com o seguinte teor:

«Notificado (...) diz o Ministério Público, em defesa dos interesses públicos especialmente relevantes presentes no caso dos autos, que é de confirmar o acórdão recorrido, por nele se ter feito boa interpretação e aplicação da lei, de resto na linha do Parecer n.º 45/98, de 15 de Junho de 1998, publicado nos *Pareceres*, vol. VIII, Direito e Desporto, p. 193 e segs., abundantemente citado pelo Tribunal pelo Tribunal *a quo*».

Não foi notificada à recorrente esta opinião, pelo que se *omitio* o acto previsto no n.º 2 do referido artigo 146.º do CPTA.

Entendeu, no entanto, o Supremo Tribunal que, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 201.º do CPC, tal omissão prefigurava uma mera *irregularidade* (não constituindo razão bastante para sustentar a nulidade da sua decisão anterior), por não ter podido ela influir no exame ou na decisão da causa: o parecer do Ministério Público não colocara nenhuma questão nova, limitando-se a remeter para outra peça (o parecer da Procuradoria Geral da República) já sobejamente conhecida e discutida na instância de que se recorreu.

Considerou a recorrente, pelo contrário, não apenas que a *omissão do acto prescrito por lei* deveria ser causa bastante da nulidade, como também que seria inconstitucional, por violação dos princípios da proporcionalidade e da justiça (artigo 2.º da CRP) e do direito fundamental a uma tutela judicial efectiva e a um processo equitativo (artigo 20.º, n.ºs 1 e 4 da CRP) a «norma», resultante da articulação entre o n.º 1 do artigo 201.º do CPC e o n.º 2 do artigo 146.º do CPTA, segundo a qual *não* constituiria nulidade processual a falta de notificação do parecer do MP que, emitido ao abrigo do artigo 146.º, se pronunciasse sobre o mérito do recurso, “assim impedindo a parte de exercer o direito processual de resposta [ao referido parecer]”.

A decisão recorrida, ao desatender à invocação de constitucionalidade, estribou-se na jurisprudência do Tribunal Constitucional constante do Acórdão n.º 185/2001.

9 — A tese da inconstitucionalidade, mantida pela recorrente, fundamenta-se em alguns argumentos essenciais.

Convoca o primeiro a jurisprudência do Tribunal Europeu dos Direitos do Homem no caso do Acórdão Lobo Machado contra Portugal de 20 de Fevereiro de 1996 (*Recueil des arrêts et des décisions* 1996-I, p. 195 e ss) (ponto 5 das alegações), sublinhando-se a importância que terá tido tal jurisprudência para a interpretação e determinação de sentido do *direito a um processo equitativo*, consagrado no n.º 4 do artigo 20.º da CRP. A este propósito, recorda-se o Acórdão n.º 345/99 do Tribunal Constitucional, onde expressamente se estabeleceu a relação existente entre o conteúdo do direito fundamental na ordem jurídica portuguesa e o conteúdo atribuído pelo Tribunal europeu ao homólogo direito consagrado no n.º 1 do artigo 6.º da Convenção Europeia dos Direitos do Homem.

Depois, salienta-se a posição detida pelo Ministério Público num processo como o dos autos, relativo à discussão de um acto tributário e, portanto, à cobrança de tributos fiscais.

Conclui-se que, embora formalmente exercida ao abrigo da norma correspondente do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, a intervenção, *in casu*, do MP “não deixa de representar a atribuição ao Estado de uma oportunidade para se pronunciar *duplamente acerca* do mérito do recurso jurisdicional (...) exercendo, em clara violação do princípio do contraditório e da igualdade de armas, uma influência preponderante sobre o legislador” (ponto 6 das alegações). Em seguida procura demonstrar-se que não teve razão a decisão recorrida, quando invocou a aplicação, ao caso, da jurisprudência do Tribunal Constitu-

cional fixada no Acórdão n.º 185/2001, por incidir ela sobre um *sistema normativo* totalmente distinto do agora em juízo, e constante, não do artigo 146.º do CPTA, mas do artigo 53.º da LPTA (ponto 7 das alegações). Finalmente (ponto 8) apresenta-se uma certa *tese* quanto ao conteúdo a atribuir ao conceito legal de nulidade processual, decorrente do n.º 1 do artigo 201.º do CPC. Apoiada na redacção literal do preceito, sustenta a recorrente que tal conceito *deve* ser construído tendo em conta critérios abstractos ou prospectivos, que atendam apenas à aptidão ideal de um acto, ou de uma omissão, para influir no exame da causa, e não a critérios casuísticos ou de efectividade fáctica, que atendam ao *grau de influência efectivo* que a irregularidade cometida tenha exercido, *in casu*, na decisão a proferir.

Neste sistema de alegações, o argumento apresentado em último lugar detém alguma prioridade lógica.

Com efeito, e para a resolução da questão de constitucionalidade posta, o que importa saber é o seguinte: impõe a Constituição (naturalmente entendida em harmonia com a Convenção Europeia dos Direitos do Homem) que *toda e qualquer preterição da formalidade prescrita pelo n.º 2 do artigo 146.º do CPTA implique nulidade processual*, nos termos do Código de Processo Civil, independentemente da ponderação das circunstâncias do caso, ou permite ela que, atendendo à ponderação dessas mesmas circunstâncias, se possa considerar a referida preterição como uma mera irregularidade, não causadora de nulidade?

Toda a tese da recorrente — culminada com o seu conceito *abstracto e prospectivo de nulidade processual* — aponta no primeiro sentido. A tese da decisão recorrida, ao invocar o Acórdão do Tribunal n.º 185/2001, sustenta o segundo.

10 — No Acórdão n.º 185/2001 (disponível em www.tribunalconstitucional.pt), disse o Tribunal que não era inconstitucional a *norma* segundo a qual, num recurso contencioso interposto por um particular contra um acto praticado por um órgão do Estado, *não há que notificar o recorrente particular para se pronunciar sobre o parecer que o Ministério Público emite, na vista final do processo, no qual não levanta nenhuma questão nova que possa conduzir à rejeição do recurso*.

É certo, como alega a recorrente, que esta jurisprudência foi emitida tendo em conta a natureza da intervenção do Ministério Público no sistema da Lei de Processo dos Tribunais Administrativos (Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de Julho), intervenção essa substancialmente diversa da hoje constante dos artigos 85.º e 146.º do CPTA (sobre o sentido e alcance da diferença, vejam-se Mário Aroso de Almeida/Carlos Alberto Fernandes Cadilha, *Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos*, 2.ª ed. 2007, pp. 838 e ss; José Carlos Vieira de Andrade, *Justiça Administrativa*, 7.ª ed., 2005, pp. 431; Mário Aroso de Almeida, *O novo regime do processo nos Tribunais Administrativos*, 4.ª ed. 2005, p. 252.) Certo é também que — como mais uma vez alega a recorrente — nessa diferença se inscreve, como algo de novo face ao modelo anterior, o *dever de notificar as partes* do conteúdo da intervenção do Ministério Público, dever esse constituído pelo n.º 5 do artigo 85.º e pelo n.º 2 do artigo 146.º do CPTA por inspiração, aliás, da jurisprudência europeia no caso *Lobo Machado* (neste sentido, veja-se o comentário de Aroso de Almeida e Carlos Cadilha ao artigo 85.º do CPTA: *ob. cit.*, p. 502).

Sendo tudo isto certo, fica no entanto por demonstrar que tenha perdido validade a doutrina essencial que o Tribunal adoptou no Acórdão n.º 185/2001.

Com efeito, tal doutrina baseou-se no seguinte critério: só ocorreria violação dos princípios constitucionais pertinentes, mormente do princípio do contraditório, se as partes ficassem impossibilitadas de controlar as (e, portanto, de responder às) questões colocadas pelo Ministério Público aquando da sua intervenção no processo, o que naturalmente não aconteceria sempre que de tal intervenção não decorresse *qualquer questão nova*, ainda não conhecida das partes e, portanto, por elas ainda não respondida. E acrescentou-se: «sendo o parecer apresentado por escrito, sempre podem [as partes] questionar a apreciação feita pelo tribunal sobre a existência, ou não, de uma questão nova (...); em caso de discordância — ou seja, para o que aqui interessa, se o tribunal tiver entendido não ter sido suscitada uma questão nova — sempre esta [a parte] pode invocar nulidade justamente por falta de notificação, que origina, naturalmente, uma violação do princípio do contraditório.»

Subjacente a esta doutrina — e pese embora a diferença existente entre o contexto normativo infraconstitucional em que foi emitida e o actual — está uma premissa essencial. E a premissa é a seguinte: nem o princípio do contraditório nem a ideia mais vasta de *processo equitativo* obrigam a que se considere que *toda e qualquer preterição da formalidade* hoje prevista no n.º 2 do artigo 146.º do CPTA (notificação às partes do parecer do Ministério Público) deva ser, *ipso facto*, causa bastante de nulidade processual. É que ao contrário do que sustenta a recorrente, a Constituição não impõe que o conceito legal de nulidade processual seja construído *apenas* a partir de critérios abstractos, que tenham somente em conta a *aptidão potencial típica* de certo acto (ou omissão) para influenciar o exame da causa. A Constituição permite, ao

invés, que na interpretação das normas processuais em causa sejam tidas em conta as características específicas dos casos concretos, e que a partir dessas características se pondere a *influência efectiva* que a preterição da formalidade tenha tido no proferir da decisão.

Ora, nada permite concluir que esta premissa essencial tenha hoje perdido validade, como aliás o ilustra o caso dos autos.

Com efeito, o que nele se passou foi apenas o seguinte. Na sua intervenção, efectuada ao abrigo do n.º 2 do artigo 146.º do CPTA, o Ministério Público limitou-se (como já se viu) a recomendar que se confirmasse a decisão recorrida, por ter ela feito boa interpretação e aplicação da lei em conformidade com o parecer da Procuradoria Geral da República. Tal parecer formara uma chave essencial no processo já decorrido perante a primeira instância. A decisão proferida pelo TCA Norte fundara-se nos seus argumentos. Nas suas alegações perante o Supremo, a própria recorrente rebatera a doutrina do parecer (fls. 496 e ss dos autos). Era portanto *manifesto* que a intervenção do Ministério Público durante o recurso jurisdicional não colocara nenhuma questão nova, ainda não controlada nem respondida pelas partes. Foi de acordo com esta ponderação — que atendeu, não à aptidão abstracta que certo acto tenha para influenciar o exame da causa, mas à *efectiva* influência que a sua prática, ou omissão da sua prática, exerceu no proferir de certa e concreta decisão — que o Supremo interpretou a “norma” decorrente da articulação do n.º 1 do artigo 201.º do CPC e do n.º 2 do artigo 146.º do CPTA.

A Constituição não censura esta interpretação. Desde logo, precisamente nos termos dos princípios da proporcionalidade e da justiça, invocados pela recorrente e insitos no artigo 2.º da CRP.

Tais princípios enformam o conteúdo do direito à tutela judicial efectiva, consagrado no artigo 20.º da CRP. Para que tal direito se torne efectivo, é necessário que o Estado ponha à disposição dos particulares não apenas *instituições* (a organização judiciária) mas também processos, conformados e ordenados pelo legislador ordinário de forma tal que através deles se garanta a obtenção de decisões “em prazo razoável e mediante um processo equitativo” (artigo 20.º, n.º 4). Ora, face a estes vínculos constitucionais a que está submetido o legislador ordinário na elaboração das normas de processo, civil ou administrativo, seria manifestamente *excessivo* que se entendesse que a Constituição impunha — em nome de um direito de defesa apenas abstractamente tomado — uma interpretação de tais normas que fosse legitimadora da prática de actos que, em certos casos, se revelassem manifestamente inúteis.

A esta conclusão se não opõe, nem a jurisprudência do Tribunal firmada no Acórdão n.º 345/99, nem a jurisprudência do Tribunal europeu no caso *Lobo Machado*.

No Acórdão n.º 345/99, julgou-se inconstitucional, por violação do n.º 4 do artigo 20.º da CRP, a norma contida no artigo 15.º da LPTA (Decreto-Lei n.º 267/85), que dispunha que “[n]o Supremo Tribunal Administrativo e no Tribunal Central Administrativo o representante do Ministério Público a quem, no processo, esteja confiada a defesa da legalidade assiste às sessões de julgamento e é ouvido na discussão». A norma aqui em juízo diferia substancialmente da julgada no presente caso. O mesmo se passou, aliás, no acórdão *Lobo Machado*, em que a posição do Tribunal europeu se firmou perante uma intervenção do Ministério Público que não só era constituída pela elaboração de um parecer escrito — como na situação dos autos — mas ainda pela sua subsequente participação na sessão de julgamento.

Por todos estes motivos, não procede a primeira questão de constitucionalidade colocada pela recorrente ao Tribunal.

11 — Na segunda questão que coloca ao Tribunal, pretende a recorrente que se aprecie a constitucionalidade do “complexo normativo” formado pelos artigos 109.º-A, 284.º e 284.º-A do Código de Processo Tributário, na redacção vigente ao momento da emissão do despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais impugnado nos autos. A questão reporta-se, como já se viu (*supra* ponto 6), ao acórdão do Supremo Tribunal que, datado de 23/5/2007, veio a decidir do problema de fundo.

As normas cuja constitucionalidade agora se discute resultaram das alterações ao Código de Processo Tributário introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 125/96, que, emitido na sequência da vulgarmente chamada “lei Mateus” (o Decreto-Lei n.º 124/96, que, mediante autorização legislativa, definia as condições de realização das operações de recuperação de créditos fiscais e da segurança social), pretendia, segundo a sua própria exposição de motivos, alargar e flexibilizar os pressupostos da dação em pagamento como forma excepcional de extinção das dívidas fiscais. Neste contexto, estabelecia desde logo o n.º 1 do referido artigo 109.º-A a admissibilidade da dação em pagamento antes da instauração do processo de execução fiscal, desde que ela ocorresse no “no âmbito de processo conducente à celebração de acordo de recuperação de créditos do Estado”, prevendo-se nos restantes números procedimentos adequados. Idênticos procedimentos eram também previstos no artigo 284.º, esse relativo à dação de bens móveis e imóveis nos processos de execução

fiscal. Por seu turno, vinha o artigo 284.º-A, de acordo com os intuitos de “flexibilização” e “alargamento” revelados na exposição de motivos do Decreto-Lei n.º 125/96, dispor sobre os bens dados em pagamento.

Entendeu a decisão recorrida, em acordo com a 1.ª instância, que, face a estas disposições, não era ilegal o ponto 7 do despacho do Secretário de Estado. Recorde-se que nele se determinava (e para o que agora interessa) que, caso se viesse a apurar, no segundo semestre de 2004, que o valor arrecadado com as receitas mútuas desportivas — oferecidas pelos clubes devedores em dação em pagamento — era inferior a metade da sua dívida global ao fisco, *deveria a recorrente proceder ao pagamento do montante em falta*.

Vem agora a recorrente arguir a inconstitucionalidade da interpretação feita pelas instâncias das disposições legais em causa, com fundamento quer em violação do disposto no n.º 2 do artigo 12.º da Constituição quer em violação do princípio da legalidade tributária, consagrado no n.º 3 do seu artigo 103.º A arguição já fora, assim mesmo, suscitada durante o processo (fls. 536 dos autos).

Contudo, e atenta a resposta que a sentença do Supremo lhe confere (*supra*, ponto 4 do “relatório”), parece que na questão de constitucionalidade colocada se contém uma dupla dimensão. A primeira, cuja resolução pede a interpretação do princípio contido no artigo 12.º, n.º 2, da Constituição, é equacionável de modo tal que se torna em si mesma independente da questão de saber como é que, no caso, foi constituída a dívida tributária que impende sobre a recorrente. Ao invés, a segunda, para cuja resolução se convoca o princípio da legalidade tributária (artigo 103.º, n.º 3 da CRP), não é sequer formulável se se não tiver em conta o modo pelo qual se formou a referida dívida.

Vejamos então.

12 — Dispõe o artigo 12.º da CRP

“Princípio da universalidade

1 — Todos os cidadãos gozam dos direitos e estão sujeitos aos deveres consignados na Constituição.

2 — As pessoas colectivas gozam dos direitos e estão sujeitos aos deveres compatíveis com a sua natureza”.

O artigo *abre* o Título I da Parte I da Constituição, relativo aos *princípios gerais* que ordenam o estatuto constitucional dos *direitos e deveres fundamentais*. Segue-se-lhe, nomeadamente, a enunciação do princípio da igualdade, e a definição da condição dos portugueses no estrangeiro e dos estrangeiros em Portugal. A inserção sistemática do preceito deixa desde logo antever que o sentido a atribuir ao disposto no seu número 2 não pode ser entendido como o entende a recorrente, como mera *constitucionalização* do princípio civilístico da *especialidade* das pessoas colectivas. Aliás, a sua redacção é próxima da do n.º 4 do artigo 19.º da Lei Fundamental de Bona, que diz: “Os direitos fundamentais valem para as pessoas jurídicas nacionais, na medida em que pela sua essência sejam também aplicáveis às mesmas.”

Daqui resulta claro que o que se pretendeu consagrar no preceito constitucional foi, não a *repetição* do princípio enunciado no artigo 160.º do Código Civil, mas a concepção segundo a qual os direitos fundamentais não serão apenas (como o pretenderia um estrênuo entendimento liberal clássico) direitos dos indivíduos. As pessoas colectivas serão *também* titulares destes direitos, na exacta medida em que, pela sua essência, sejam eles compatíveis com a *natureza* da personalidade jurídica, causalmente avaliada.

Sustenta a recorrente, basicamente, que a obrigação, que lhe terá sido imposta, de proceder ao pagamento do montante em falta das dívidas fiscais dos clubes, é algo que se situa para além da sua capacidade, por ser estranha aos seus fins estatutários e, portanto, alheia aos legítimos interesses que presidiram à sua formação enquanto ente colectivo. E como parte da premissa segundo a qual a CRP terá recebido, no n.º 2 do artigo 12.º, o princípio que determina que as pessoas colectivas disporão apenas da capacidade de gozo de direitos que seja necessária à prossecução dos fins para que foram criadas, conclui, logicamente, que qualquer interpretação das normas legais que contrarie (no seu entendimento) a *especialidade das pessoas colectivas* será, por força do artigo 12.º, inconstitucional.

O que falha nesta argumentação é, porém — e como já se demonstrou — a segunda premissa. Como a Constituição, ao consagrar a universalidade dos direitos fundamentais — e ao estender a sua titularidade, na *medida* já enunciada, também aos entes colectivos — fez algo de diverso do que simplesmente *receber* a concepção civilística que preside à delimitação da capacidade das pessoas jurídicas, cai na sua base a alegação apresentada.

Saber se, *in casu*, a obrigação assumida ou imposta à recorrente estará ou não para além das suas próprias forças é, naturalmente, questão que não releva dos poderes cognitivos do Tribunal Constitucional. A questão que o Tribunal tem que resolver é outra, e deve ser solucionada do seguinte modo: no elenco constitucional dos direitos fundamentais, e no sistema de bens jurídicos por eles protegidos, nada há que proíba

(nos termos do n.º 2 do artigo 12.º) a interpretação normativa feita pela sentença recorrida quanto ao disposto nos artigos 190.-A, 284.º e 284.-A do Código de Processo Tributário. A obrigação tributária que, mal ou bem, impendeu sobre a recorrente — e cuja formação o tribunal *a quo* entendeu ser válida, face às normas legais atrás citadas — não se inscreve, nem no âmbito de protecção de nenhuma norma jusfundamental que seja incompatível com a *natureza* da sua personalidade colectiva, nem no âmbito de protecção de nenhuma norma jusfundamental cuja aplicação, tendo em conta a essência do bem tutelado, deva ser reservada apenas às pessoas físicas. Assim sendo, torna-se constitucionalmente irrelevante a questão dos eventuais limites que o escopo estatutário prosseguido pela recorrente trará, ou não, à sua capacidade jurídica.

Também neste sentido decidiu a sentença de que se interpôs recurso, pelo que, quanto a este ponto, não merecerá ela — na interpretação normativa que efectuou — qualquer censura constitucional.

13 — Alega por ultimo a recorrente que a interpretação feita, no caso, dos artigos 109.-A, 284.º e 284.-A do Código de Processo Tributário é inconstitucional por ter sido lesiva do princípio da legalidade ou tipicidade tributária, consagrado nos n.ºs 2 e 3 do artigo 103.º da CRP.

Contudo, como já se disse, e ao invés do que sucede com a questão que acabou de analisar-se, a este outro problema de constitucionalidade não pode o Tribunal *responder* se se não carrear para a resposta um dado prévio, relativo ao modo pelo qual, no caso, se constituiu a dívida que impende sobre a recorrente. É jurisprudência pacífica que o princípio da legalidade tributária exige que se reserve à lei a definição dos elementos essenciais dos impostos; que, dentro destes elementos, se incluem todos aqueles que são relativos à *incidência subjectiva*; que, no âmbito deste último conceito, se incluem ainda as obrigações tributárias que tenham sido assumidas pelos particulares a título de *responsabilidade tributária subsidiária* (vejam-se, entre outros, os Acórdãos n.ºs 233/94, 220/2007, 127/2004, 271/2005, e 311/2007, todos disponíveis em www.tribunalconstitucional.pt). Sucede, porém, que não foi a esta conclusão — a da existência, *in casu*, de uma obrigação constituída a título de responsabilidade subsidiária tributária — que chegou a sentença de que se interpôs recurso. Atente-se no seguinte excerto:

“Alega a recorrente ainda que do facto de ter assinado posteriormente um auto de dação não se pode concluir que tenha assumido a dívida (...)

A assunção de dívida consiste no acto pelo qual um terceiro se vincula perante o credor a efectuar a prestação devida por outrem (artigo 595.º CC) e pode ocorrer no domínio das dívidas tributárias, conforme resulta expressamente dos artigos 111.º, n.º 1, CPT e 41.º, n.º 1 da LGT.

A possibilidade de assunção da dívida por um terceiro encontra-se, de resto, contemplada no DL 124/96, cujo artigo 7.º determinava que poderiam beneficiar do regime previsto nesse diploma os terceiros que assumissem a dívida.

Daí que se não veja qualquer ilegalidade na imputação das dívidas dos clubes à ora recorrente nos termos impostos no ponto 7 do despacho impugnado.

Trata-se, aliás, de uma exigência da entidade credora que a impôs como condição para a aceitação do pedido de regularização das dívidas fiscais dos clubes de futebol ao abrigo do regime previsto no DL 124/96 e da dação em pagamento proposta, tendo em vista prevenir a eventual falta de pagamento integral das dívidas por insuficiência dos créditos cedidos.

E que as dívidas em causa foram voluntariamente assumidas não restam dúvidas face ao teor do auto de dação posteriormente lavrado, onde a recorrente se obrigou directamente para com o credor, assumindo a obrigação de pagar o remanescente da dívida global que fosse devida pelos clubes ao Fisco no segundo semestre de 2004 e 2010. (...)

Tendo sido esta a *razão* pela qual a sentença do tribunal *a quo* decidiu como decidiu quanto à questão de legalidade do acto (negando por isso provimento ao recurso), natural é que tenha sido ela de novo invocada na “resolução” da questão de constitucionalidade: “a assunção de uma obrigação tributária por um terceiro não está abrangida por essa reserva de lei nem a incidência subjectiva do imposto é alterada por tal assunção (...)”. Ao Tribunal Constitucional, porém, o problema coloca-se de modo diferente.

Saber se, no caso, ocorreu, como diz a instância, uma assunção de dívida ou se houve, como diz a recorrente, a imposição de uma responsabilidade tributária é questão de que se não pode ocupar, pelos mais consabidos motivos (artigo 280.º, n.º 6, da CRP), o Tribunal. Nos recursos de constitucionalidade cabe-lhe apenas conhecer de decisões de tribunais que, ou não tenham aplicado certa norma, ou a *tenham aplicado*, não obstante a questão da sua constitucionalidade ter sido suscitada durante o processo.

É verdade que, durante o processo, foi suscitada a questão da inconstitucionalidade de *certas normas* por violação do princípio constitucional da legalidade ou tipicidade tributária. Sucede, porém, que ao decidir como decidiu — e ao qualificar a situação do caso como “assunção de dívida” — a sentença recorrida não aplicou as “normas” invocadas pela recorrente. Não *julgou* com fundamento no sistema formado pelos artigos 109.-A, 284.º e 284.-A do CPT. Decidiu antes, como se depreende do extracto atrás transcrito, com base no disposto nos artigos 111.º, n.º 1, do CPT e 41.º, n.º 1, da LGT. Como qualquer juízo que incida sobre esta *decisão* excede o âmbito dos poderes cognitivos do Tribunal Constitucional, só lhe resta não conhecer, quanto a este ponto, do objecto do recurso.

III — Decisão. — Nestes termos, o Tribunal decide:

Negar provimento ao recurso na parte em que dele se conhece.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 25 Ucs.

Lisboa, 8 de Julho de 2009. — *Maria Lúcia Amaral* — *Vitor Gomes* — *Carlos Fernandes Cadilha* — *Ana Maria Guerra Martins* — *Gil Galvão*.

202169872

Acórdão n.º 347/2009

Processo n.º 1008/2007

Acordam na 3.ª Secção do Tribunal Constitucional:

I

1 — Sousa & Sousa L.^{da}, reclamou, junto do Tribunal Judicial de Ovar, da nota discriminativa e justificativa das custas de parte que lhe havia sido apresentada em processo de execução, em que era executada ela própria, Sousa & Sousa, e exequente SORGAL — Sociedade de Óleos e Rações, SA.

Foi a reclamação indeferida (fls. 49) com fundamento no disposto no n.º 4 do artigo 33.-A do Código de Custas Judiciais. A recorrente não efectuara o depósito prévio do montante constante da nota discriminativa e justificativa, conforme exigia, como condição de admissão da reclamação, o referido preceito.

Após vicissitudes processuais várias, e agora irrelevantes, interpôs Sousa & Sousa, para o Tribunal da Relação do Porto, recurso de agravo desta decisão. O recurso não foi admitido no Tribunal de Ovar, uma vez mais com fundamento no disposto no n.º 4 do artigo 33.-A do Código das Custas Judiciais. Reclamou então Sousa & Sousa para o Presidente do Tribunal da Relação do Porto que, mantendo a decisão, proferida pelo tribunal *a quo*, de não admissão do recurso, reiterou a sua fundamentação.

É desta última decisão do Presidente do Tribunal da Relação do Porto que se interpõe o presente recurso, ao abrigo da alínea b) do n.º 1 do artigo 70.º da lei do Tribunal Constitucional (e, ainda, de acordo com os disposições conjuntas dos n.ºs 2 e 3 do mesmo preceito).

2 — Tal como o já fizera antes perante a 1.ª instância, veio a recorrente, na reclamação dirigida ao Presidente da Relação, aduzir o seguinte: que a nota de despesas apresentada, a título de custas de parte, pela exequente SORGAL ascendia a um montante de 62000€00, o que ultrapassava em muito o montante da quantia exequenda inicial, de 44660,73 €; que fora daquela nota que a recorrente deduzira reclamação, por se mostrar exorbitante e não fundada a quantia que nela se fixara; e que, assim sendo, a norma contida no n.º 4 do artigo 33.-A do Código de Custas Judiciais (que impõe, como condição de admissibilidade da reclamação, o depósito prévio da quantia fixada pela nota de que se pretende reclamar) se não deveria aplicar à execução, sob pena de violação do disposto no artigo 20.º da Constituição, por assim se impedir “o exercício do direito de recurso aos tribunais, para que a causa seja examinada por um juiz”. Além disso, invocou ainda a recorrente a inconstitucionalidade orgânica do Decreto-Lei n.º 324/2003, de 27/12, que introduziu a actual redacção do artigo 33.-A do CCJ, na medida em que, vindo a afectar directamente direitos e garantias dos particulares, bem como a reduzir a intervenção e, consequentemente, a competência dos tribunais em matéria de custas de parte nos processos de execução, invadiria a esfera de reserva de competência legislativa da Assembleia da República consignada no artigo 165.º, n.º 1, alínea b), p) e s) da Constituição.

3 — Convidada, ao abrigo do disposto no n.ºs 1, 5 e 6 do artigo 75.-A da lei do Tribunal Constitucional, a indicar com precisão qual a norma (ou dimensão normativa) cuja inconstitucionalidade pretendia que o Tribunal apreciasse, veio a recorrente responder:

«A norma cuja inconstitucionalidade se pretende ver apreciada é a do artigo 33.-A, n.º 4, do Código das Custas Judiciais.

Tal disposição foi aplicada pela douda decisão impugnada, tendo sido suscitada a inconstitucionalidade pela recorrente nas conclusões