

*posição em contrário, regula, como princípio geral, a questão da sucessão de normas sobre prazos.*

Recurso n.º 15 685, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrido Luís Azeredo. Relator, o Ex.<sup>mo</sup> Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.<sup>a</sup> Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 3 de Janeiro de 1977, no então Tribunal de 1.<sup>a</sup> Instância das Contribuições e Impostos do Porto, foi autuada no 2.º Juízo, sob o n.º 583, a presente execução fiscal em que era exequente a Fazenda Nacional e executado Luís Azeredo, com os sinais dos autos, por dívida de 22 550\$ de imposto complementar de 1973.

Sem que houvesse sido praticada qualquer diligência no processo, em 23 de Outubro de 1992 o Sr. Juiz do actual Tribunal Tributário de 1.<sup>a</sup> Instância do Porto — 2.º Juízo — considerando que o prazo de prescrição teve início em 1 de Janeiro de 1974 e esteve suspenso durante um ano — artigo 34.º, n.ºs 2 e 3, do Código de Processo Tributário (CPT) — ocorrendo o termo do prazo em 31 de Dezembro de 1984 mas efectivamente terminado em 1 de Julho de 1991, por força dos artigos 27.º do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e 34.º, n.º 1, do CPT, julgou extinta a execução.

Inconformada, a Sr.<sup>a</sup> Representante da Fazenda Pública junto daquele Juízo interpôs para este Tribunal o recurso de fls. 9-20, em cujas alegações e conclusões sustenta a não retroactividade do artigo 34.º do CPT, antes se devendo aplicar o princípio estabelecido no artigo 297.º do Código Civil.

Neste Supremo, a fls. 23 e 23 v.º, o Ex.<sup>mo</sup> Procurador-Geral-Adjunto emite parecer no sentido do provimento do recurso.

Correram-se os vistos.

Os presentes autos de execução fiscal correm contra Luís Azeredo, para cobrança do crédito de 22 550\$ de imposto complementar de 1973. O prazo de prescrição teve início em 1 de Janeiro de 1974 e esteve suspenso durante um ano — artigo 34.º, n.ºs 2 e 3, do CPT —, pelo que, segundo o Sr. Juiz, o termo seria em 31 de Dezembro de 1984, ocorrendo efectivamente em 1 de Julho de 1991, por força dos artigos 27.º do CPCI e 34.º, n.º 1, do CPT, pelo que julgou extinta a execução.

Desde já se diga que não tem razão.

O prazo de prescrição de dívidas tributárias, que o § 1.º do artigo 27.º do CPCI fixava em 20 anos, veio, pelo artigo 34.º do CPT, a ser reduzido para 10 anos.

Este prazo é de aplicação imediata? É.

Mas será de aplicação retroactiva? Não.

Vejamos, sucintamente, a explicação.

O artigo 297.º do Código Civil é uma norma que constitui princípio geral de direito quanto à sucessão de leis sobre prazos, salvo disposição em contrário.

O CPT, ao reduzir o prazo da prescrição das dívidas fiscais de 20 para 10 anos, teve o seu termo inicial em 1 de Julho de 1991 mas não quis eliminar da ordem jurídica o prazo do artigo 27.º do CPCI, a menos que a este prazo falte um período superior a 10 anos, caso resolvido no princípio geral do artigo 297.º do Código

Civil, e isto porque os créditos nascidos face à lei antiga são irrenunciáveis, bem como são públicos os princípios da legalidade e igualdade que conformam o seu apuramento e cobrança.

Face ao singelamente exposto, é evidente que o crédito exequendo não está prescrito.

Pelo que se acorda em dar provimento ao recurso, revogando-se o despacho recorrido e ordenando-se o prosseguimento da execução. Sem custas.

Lisboa, 23 de Junho de 1993. — *Júlio Ferreira Tormenta* (relator) — *Agostinho de Castro Martins* — *Francisco Rodrigues Pardal*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

### Acórdão de 23 de Junho de 1993.

#### Assunto:

*Transgressões fiscais. Contra-ordenações fiscais. Princípio da aplicação da lei sancionatória retroactivamente quando mais favorável. Prescrição do procedimento judicial.*

#### Doutrina que dimana da decisão:

- 1 — *O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável ao arguido — artigo 29.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa; v. o artigo 2.º, n.º 4, do Código Penal — é aplicável em matéria contra-ordenacional fiscal.*
- 2 — *Princípio esse que é válido para o regime das contra-ordenações fiscais não aduaneiras (Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro) — artigos 27.º e 28.º do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, e 4.º, n.º 2, do Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras.*

Recurso n.º 15 748, em que são recorrente a Fazenda Pública e recorrida Rações Henriques, L.<sup>da</sup> Relator, o Ex.<sup>mo</sup> Conselheiro Dr. Rodrigues Pardal.

Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

Em 22 de Junho de 1979 foi levantado auto de notícia contra Rações Henriques, L.<sup>da</sup>, Santa Eufémia, concelho de Leiria, proprietária do veículo JM-49-16, que utiliza combustível diverso da gasolina, por se verificar que não pagara o imposto de compensação relativo ao ano de 1989, nos termos dos artigos 1.º e 18.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos (RISV), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 143/78, de 12 de Junho, constituindo tal falta infracção punida, pelo artigo 10.º do mesmo diploma, com multa igual ao triplo do imposto anual (2230\$), ou seja, de 6690\$.

A arguida foi notificada para pagar ou contestar em 14 de Novembro de 1990.

O M.<sup>mo</sup> Juiz do Tribunal Tributário de 1.<sup>a</sup> instância de Leiria julgou o procedimento judicial prescrito por ter decorrido mais de um ano após a prática da infracção, aplicando o regime do artigo 27.<sup>o</sup> do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.<sup>o</sup>, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, por ser mais favorável que o regime do artigo 115.<sup>o</sup> do Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) — artigos 29.<sup>o</sup>, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa (CRP), 2.<sup>o</sup>, n.º 4, do Código Penal e 3.<sup>o</sup>, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82.

O representante da Fazenda Pública interpôs recurso para este Supremo Tribunal, por entender que o Regime Jurídico das Infracções Fiscais não Aduaneiras (RJIFNA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90, de 15 de Janeiro, só se aplica aos factos praticados depois da sua entrada em vigor, nos termos dos artigos 2.<sup>o</sup> e 5.<sup>o</sup>, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 20-A/90, não se aplicando ao presente caso os artigos 27.<sup>o</sup> e 28.<sup>o</sup> do Decreto-Lei n.º 433/82, por força do artigo 4.<sup>o</sup>, n.º 2, do RJIFNA, e que a consagração da irretroactividade das normas contra-ordenacionais não fere o artigo 29.<sup>o</sup>, n.º 4, da CRP e a retroactividade abrangida neste preceito apenas se refere à matéria criminal e não ao direito das contra-ordenações, que tem diferente natureza ético-jurídica das respectivas sanções de direito penal propriamente dito.

O distinto representante do Ministério Público é de parecer que o recurso não merece provimento, por ser de aplicar a lei mais favorável ao arguido (artigo 29.<sup>o</sup>, n.º 4, da CRP) retroactivamente.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

1 — Começa-se por assinalar, desde já, que a sentença recorrida é demasiado lacunosa: não identifica o arguido, não descreve os factos que rodearam a prática da infracção e que determinaram a decisão recorrida.

Devia proceder-se à aplicação dos artigos 729.<sup>o</sup> e 730.<sup>o</sup> do Código de Processo Civil, determinando-se a baixa do processo à 1.<sup>a</sup> instância para ser ampliada a matéria de facto, de forma a constituir base suficiente para formular uma decisão de direito.

O que está em causa é saber se o procedimento judicial está ou não prescrito.

Sabe-se que o conhecimento da prescrição é officioso; por isso, há que ter em conta os factos praticados no processo que revelam as ocorrências da vida real.

Deste modo, é mister analisar os autos a fim de se apurar se o procedimento judicial está ou não prescrito.

2 — Mostram os autos que as infracções descritas dizem respeito a período anterior à entrada em vigor do RJIFNA.

Com a publicação deste regime alterou-se o sistema de prescrição do procedimento judicial e das condições de interrupção constante do artigo 115.<sup>o</sup>, §§ 1.<sup>o</sup> e 2.<sup>o</sup>, do CPCI, passando a vigorar o regime constante dos artigos 27.<sup>o</sup> e 28.<sup>o</sup> do Decreto-Lei n.º 433/82, de 27 de Outubro, por força do artigo 4.<sup>o</sup>, n.º 2, do citado RJIFNA, que é muito mais favorável ao arguido do que o sistema previsto no artigo 115.<sup>o</sup> do CPCI — ou do artigo 35.<sup>o</sup> do CPT —, e, por isso, é aplicado retroactivamente.

O princípio da aplicação retroactiva da lei mais favorável em matéria sancionatória (artigos 29.<sup>o</sup>, n.º 4, da CRP, 2.<sup>o</sup>, n.º 4, do Código Penal

e 3.<sup>o</sup>, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82) também tem inteira aplicação em matéria de contra-ordenações fiscais, como é jurisprudência unânime deste Supremo Tribunal (v. os acórdãos de 2 de Dezembro de 1992, recurso n.º 14 676, e de 27 de Janeiro de 1993, recurso n.º 14 634) — v., no mesmo sentido, o Acórdão n.º 227/92 do Tribunal Constitucional de 17 de Junho de 1992, no *Diário da República*, 2.<sup>a</sup> série, n.º 211, de 12 de Setembro de 1992, p. 8498 — porque se está também em presença de medidas coativas de carácter patrimonial, com efeitos idênticos às penas criminais de tal natureza, podendo constituir, como estas, grave restrição, pelo seu montante, aos direitos e garantias individuais consagrados na CRP.

No caso em apreço, a coima aplicável é autónoma (artigo 3.<sup>o</sup>, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 20-A/90), por o tipo ilícito não ser subsumível aos ilícitos previstos no RJIFNA (artigos 28.<sup>o</sup> a 40.<sup>o</sup>) e é igual a três vezes o montante do imposto em falta (artigo 28.<sup>o</sup>, n.º 1, do RISV). A cada ano corresponde uma infracção e esta verifica-se no primeiro dia do mês seguinte ao termo do prazo de cobrança (artigo 9.<sup>o</sup> do RISV).

3 — Analisando os autos, apura-se o seguinte:

A arguida não pagou o imposto sobre veículos relativo ao ano de 1989;

O processo foi instaurado em 9 de Janeiro de 1990;

A arguida foi notificada para pagar ou contestar em 14 de Novembro de 1990;

A sentença foi proferida em 8 de Julho de 1992.

Assim, a infracção praticou-se no dia 1 de Junho de 1989 (Portaria n.º 208/89, de 13 de Março).

Daqui resulta que a infracção relativa ao caso *sub judice* não está abrangida pelo artigo 115.<sup>o</sup>, §§ 1.<sup>o</sup> e 2.<sup>o</sup>, do CPCI, por não se ter preenchido o respectivo condicionalismo.

Porém, a infracção descrita está prescrita nos termos dos artigos 27.<sup>o</sup>, n.º 1, alínea *b*), e 28.<sup>o</sup> do Decreto-Lei n.º 433/82, por força do artigo 4.<sup>o</sup>, n.º 2, do RJIFNA, e, por ser mais favorável ao arguido, aplica-se retroactivamente (artigos 29.<sup>o</sup>, n.º 4, da CRP, 2.<sup>o</sup>, n.º 4, do Código Penal e 3.<sup>o</sup>, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 433/82).

A infracção foi praticada em 1 de Junho de 1989 e a multa é de 6690\$, pelo que o prazo de prescrição [artigo 27.<sup>o</sup>, n.º 1, alínea *b*), do Decreto-Lei n.º 433/82] é de um ano e entre a data de 24 de Novembro de 1990 (data da notificação para pagar ou contestar) e a data da prolação da sentença (8 de Julho de 1992) decorreu o prazo de prescrição do procedimento judicial da infracção referida.

Deste modo, a sentença recorrida é de manter-se, embora por fundamentos diversos.

4 — O digno representante da Fazenda Pública recorre ainda para ser revogada a decisão recorrida para se proceder à arrecadação do imposto devido.

Acontece que a sentença recorrida condenou a arguida no pagamento do imposto sobre veículos relativo ao ano de 1989, do montante de 2230\$.

Isto significa que, também nesta parte, o recurso não pode obter êxito.

5 — Nestes termos, acordam em negar provimento ao recurso e, em consequência, confirmar a sentença recorrida.

Não são devidas custas (artigo 3.º da Tabela de Custas no Supremo Tribunal Administrativo).

Lisboa, 23 de Junho de 1993. — *Francisco Rodrigues Pardal* (relator) — *Domingos Brandão de Pinho* — *Júlio Ferreira Tormenta*. — Fui presente, *Jorge Manuel Lopes de Sousa*.

## Acórdão de 23 de Junho de 1993.

### Assunto:

*IVA. Liquidação adicional. Artigos 84.º, 85.º e 86.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA). Impugnação judicial do artigo 90.º do CIVA.*

### Doutrina que dimana da decisão:

*Na liquidação adicional de IVA em que não tenha havido recurso e presunções ou estimativas por carência de elementos não é aplicável o processo administrativo dos artigos 84.º, 85.º e 86.º do CIVA, mas sim a reclamação ou impugnação judicial do artigo 90.º do CIVA.*

Recurso n.º 15 830, em que são recorrente SOMIL — Sociedade Monumental Eléctrica, S. A., e recorrida a Fazenda Pública. Relator, o Ex.<sup>mo</sup> Conselheiro Dr. Júlio Tormenta.

Acordam, em conferência, na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

SOMIL — Sociedade Monumental Eléctrica, S. A., com os sinais dos autos, impugnou, ao abrigo do artigo 90.º do CIVA, a liquidação adicional de IVA e juros compensatórios, efectuada pela Repartição de Finanças da Amadora através do conhecimento n.º 1985, relativa ao ano de 1986, no valor de 3 036 705\$, sendo 2 043 700\$ de IVA e 993 085\$ de juros compensatórios, alegando, em síntese:

Que, nos termos que pormenoriza, vendeu mercadorias para o estrangeiro, cuja exportação foi feita por terceiros, por conta do vendedor, nuns casos, e do comprador, noutros casos, vendas feitas através das facturas que identifica, que estão averbadas de isenção de IVA, nos termos do artigo 14.º, n.º 1, alíneas *a)* ou *b)*, consoante os casos.

As referidas vendas aproveitava a isenção porque, quanto a elas, estavam reunidos os respectivos pressupostos materiais e formais, a isso não obstando o facto de as mesmas, como pretende a administração fiscal, não haverem sido feitas em nome do impugnante, dado que o foram por terceiras empresas, por conta daquelas ou do comprador.

É que as disposições supracitadas expressamente admitem que os bens transmitidos sejam expedidos para o estrangeiro por um terceiro por conta do vendedor ou do comprador, sendo incorrecta a inter-

pretação dada pela repartição aos ditos preceitos legais; juntou 32 documentos e arrolou testemunhas.

Foram prestadas, depois, informações oficiais, que se mostram documentalmente instruídas.

O Sr. Representante da Fazenda Pública pronunciou-se pelo indeferimento da pretensão da impugnante, por considerar que a impugnação enferma de um vício processual por não ter sido observado o mecanismo previsto nos artigos 83.º a 85.º do CIVA.

O Ministério Público, após o seu visto, aderiu à posição do Sr. Representante da Fazenda Pública.

Na sentença de fls. 79-83, o Sr. Juiz do Tribunal Tributário de 1.ª Instância de Lisboa, considerando que, no caso concreto, a liquidação adicional foi operada nos termos do artigo 82.º do CIVA, o que impunha que a impugnante deitasse mão da reclamação para o Sr. Chefe da Repartição de Finanças, sem prejuízo de ser remetida para a comissão distrital de revisão, e, como tal não aconteceu, a fixação tornou-se caso resolvido, sendo a liquidação insusceptível de impugnação, ficando prejudicado o conhecimento do débito dos juros compensatórios, julgou o tribunal materialmente incompetente para conhecimento do pedido, absolvendo o Estado da instância, e condenou a impugnante nas custas sobre o valor de 2 845 021\$.

Inconformada, interpôs o recurso de fl. 86 para este Supremo Tribunal, alegando e concluindo do seguinte jeito:

«1 — A liquidação do IVA impugnada foi feita ao abrigo do artigo 82.º do CIVA.

2 — O apuramento do imposto liquidado tomou por base os elementos, nomeadamente no que respeita aos valores tributários, constantes das facturas relacionadas nos autos — fls. 54 e seguintes —, no pressuposto de que, contrariamente ao entendimento e procedimento do contribuinte, não aproveitava às operações tituladas por essas facturas a isenção do IVA nos termos do artigo 14.º do CIVA.

3 — Não houve nesse apuramento o recurso a presunções ou estimativas por parte do chefe da repartição de finanças, que se limitou a utilizar os elementos constantes das referidas facturas.

4 — O contribuinte, uma vez notificado para pagar o imposto liquidado, não podia, em consequência, contra ela interpor reclamação dirigida ao chefe de repartição de finanças, para apreciação por este e, eventualmente, pela comissão distrital de revisão, nos termos do artigo 84.º do CIVA, uma vez que este preceito condiciona tal reclamação ao pressuposto prévio de o imposto haver sido fixado com recurso a presunções e estimativas, por carência de elementos que o permitam apurar claramente, pressuposto que, conforme conclusões 1 e 3, não ocorreu no caso em apreço.

5 — O dispositivo do artigo 86.º do CIVA — cuja previsão abrange apenas, como aliás resulta mesmo do seu próprio texto, os casos em que o imposto é fixado com recurso a presunções ou estimativas por carência de elementos que permitam o seu apuramento claro — não é aplicável, em consequência das anteriores conclusões, à hipótese em litígio.

6 — A douda decisão recorrida, não o entendendo assim, terá feito uma aplicação incorrecta da lei — esperando-se por isso a sua revogação, com as legais consequências.

7 — Consideram-se violados os artigos 84.º, 85.º e 86.º do CIVA.»  
O recurso subiu sem contra alegações.