

Sérgio Gonçalves do Cabo

O direito à tutela contenciosa e a obrigação de prestar garantia

Comunicação no âmbito da ação de formação contínua do Centro de Estudos Judiciários dedicada à “Execução Fiscal”

Braga, 15 de março de 2019

Caso prático 1

F, pessoa singular, é sujeito a uma ação de inspeção tributária na sequência da qual é praticado um ato de liquidação adicional de IRS.

F apresenta reclamação após instauração do processo de execução fiscal e solicita a dispensa de prestação de garantia, a qual não é concedida.

Quid iuris?

Caso prático 2

F, pessoa coletiva, é sujeito a uma ação de inspeção tributária na sequência da qual é praticado um ato de liquidação adicional de IRC.

F apresenta garantia antes de deduzir impugnação judicial, mas a mesma não é considerada idónea pela administração fiscal.

Quid iuris?

Caso prático 3

F, revertido em processo de execução fiscal, deduz oposição, mas não presta garantia nem requer a sua dispensa, vendo os seus depósitos bancários penhorados em termos que são insuficientes para garantia a dívida exequenda e acrescido.

Quid iuris?

Caso prático 4

Admita-se agora que em todos os casos práticos anteriores as decisões da reclamação/impugnação/oposição são favoráveis ao reclamante/impugnante/opoente.

Quid iuris?

Caso prático 5

Ponderem-se agora, em todos estes casos, as consequências para o reclamante/impugnante/opoente de não ter a sua situação tributária regularizada face à administração fiscal?

Há responsabilidade civil do Estado?

Em que termos?

O ponto de partida

Artigos 20.º e 268.º/4 da Constituição – a garantia do acesso à justiça e o direito à tutela jurisdicional efetiva

Artigo 20.º

Acesso ao direito e tutela jurisdicional efetiva

1. A todos é assegurado o acesso ao direito e aos tribunais para defesa dos seus direitos e interesses legalmente protegidos, não podendo a justiça ser denegada por insuficiência de meios económicos.

Artigo 268.º

Direitos e garantias dos administrados

4. É garantido aos administrados tutela jurisdicional efetiva dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos, incluindo, nomeadamente, o reconhecimento desses direitos ou interesses, a impugnação de quaisquer atos administrativos que os lesem, independentemente da sua forma, a determinação da prática de atos administrativos legalmente devidos e a adoção de medidas cautelares adequadas.

Parecer da Comissão Constitucional n.º 8/78, de 23 de fevereiro de 1978

- considera inconstitucional a regra constante da segunda parte do artigo 262.º do CPCI, na parte em que obsta ao seguimento do recurso quando o recorrente não prestar caução, ou não prestar toda a caução, devido a insuficiência de meios económicos por violação do n.º 1 do artigo 20.º da Constituição
- considera inconstitucional o artigo 189.º, n.º 1, do Código das Custas Judiciais, na parte em que, conjugado com o disposto no artigo 192.º, n.º 2, do mesmo diploma, obsta ao seguimento do recurso quando o recorrente não proceder, por insuficiência de meios económicos, ao depósito da multa em dívida, por violação do n.º 1 do artigo 20.º da Constituição

Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 478/83

- julga inconstitucional a norma do n.º 2 do artigo 192.º do Código das Custas Judiciais, na parte em que impõe o depósito das quantias da condenação como condição do seguimento do recurso e nos casos em que o recorrente, por insuficiência económica, o não possa efetuar, por violação do n.º 1 do artigo 20.º da Constituição

Acórdãos do Tribunal Constitucional nºs 269/87, 345/87, 412/87 e 30/88

- julgam inconstitucional a norma do n.º 5 do artigo 15.º do Decreto-Lei n.º 21/85, de 17.01 na medida em que estabelece que os recursos judiciais contra a aplicação de uma coima só têm seguimento após o prévio depósito do quantitativo da coima, nos casos em que o recorrente, por insuficiência económica, o não possa efetuar, por violação do n.º 1 do artigo 20.º da Constituição

Acórdãos do Tribunal Constitucional nºs 56/2018, 271/2018 e 73/2019

- julgam organicamente inconstitucional a norma constante do n.º 2 do artigo 33.º da Portaria n.º 419-A/2009, de 17 de abril, na sua redação originária, segundo a qual «*a reclamação da nota justificativa está sujeita ao depósito de 50% do valor da nota*», por violação da reserva de competência legislativa da Assembleia da República, constante do artigo 165.º, n.º 1, alínea b), em conjugação com o n.º 1 do artigo 20.º, ambos da Constituição.

Acórdãos do Tribunal Constitucional nºs 674/2016 e 445/2018

julgam inconstitucional a norma do artigo 84.º, n.º 5, do Regime Jurídico da Concorrência (Lei n.º 19/2012, de 8 de maio), por determinar que ao recurso das decisões proferidas pela Autoridade da Concorrência que apliquem coimas apenas pode ser atribuído efeito suspensivo quando a execução da decisão cause ao visado prejuízo considerável e este preste caução em sua substituição, por violação do princípio da tutela jurisdicional efetiva consagrado no artigo 20.º da Constituição, e concretizado, no âmbito da justiça administrativa, no artigo 268.º, n.º 4, da Constituição, entendido em articulação com o princípio da proporcionalidade implicado no artigo 18.º, n.º 2, e o princípio da presunção de inocência em processo contraordenacional, decorrente do artigo 32.º, n.ºs 2 e 10, da Constituição

Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 123/2018

não julga inconstitucional a norma extraída dos n.ºs 4 e 5 do artigo 46.º do Regime Sancionatório do Setor Energético, que determina que a impugnação judicial das decisões finais condenatórias aplicativas de coima da Entidade Reguladora dos Serviços Energéticos em processo de contraordenação tem, por regra, efeito meramente devolutivo, ficando a atribuição de efeito suspensivo condicionada à prestação de caução substitutiva e à verificação de um prejuízo considerável, para a impugnante, decorrente da execução da decisão

Acórdãos do Tribunal Constitucional nºs 728/2017, 335/2018, 336/2018, 363/2018, 394/2018 e 74/2019

julgam organicamente inconstitucional a norma do artigo 67.º, n.º 5, dos Estatutos da ERS, aprovados pelo Decreto-Lei n.º 126/2014, de 22 de agosto, no sentido em que determina que o recurso de impugnação das decisões finais condenatórias da ERS, que imponham uma coima, tem, por regra, efeito meramente devolutivo, ficando a atribuição de efeito suspensivo sujeita à prestação de caução e alegação de prejuízo considerável, para o recorrente, decorrente da execução da decisão, por violação da reserva de competência legislativa da Assembleia da República, constante do artigo 165.º, n.º 1, alíneas b) e d), em conjugação com o artigo 32.º, n.ºs 2 e 10, ambos da Constituição.

A garantia de acesso à justiça tributária

Artigos 9.º e 95.º da LGT

Artigo 9.º

Acesso à justiça tributária

- 1 - É garantido o acesso à justiça tributária para a tutela plena e efectiva de todos os direitos ou interesses legalmente protegidos.
- 2 - Todos os actos em matéria tributária que lesem direitos ou interesses legalmente protegidos são impugnáveis ou recorríveis nos termos da lei.
- 3 - O pagamento do imposto nos termos de lei que atribua benefícios ou vantagens no conjunto de certos encargos ou condições não precluye o direito de reclamação, impugnação ou recurso, não obstante a possibilidade de renúncia expressa, nos termos da lei.

A garantia de acesso à justiça tributária

Artigos 9.º e 95.º da LGT

Artigo 95.º

Direito de impugnação ou recurso

- 1 - O interessado tem o direito de impugnar ou recorrer de todo o acto lesivo dos seus direitos e interesses legalmente protegidos, segundo as formas de processo prescritas na lei.
- 2 - Podem ser lesivos, nomeadamente:

(...)

A garantia da cobrança da prestação tributária

Artigos 52 e 53 da LGT

Artigo 52.º

Garantia da cobrança da prestação tributária

1 - A cobrança da prestação tributária suspende-se no processo de execução fiscal em virtude de pagamento em prestações ou reclamação, recurso, impugnação e oposição à execução que tenham por objeto a ilegalidade ou inexigibilidade da dívida exequenda, bem como durante os procedimentos de resolução de diferendos no quadro da Convenção de Arbitragem n.º 90/436/CEE, de 23 de Julho, relativa à eliminação da dupla tributação em caso de correção de lucros entre empresas associadas de diferentes Estados membros.

2 - A suspensão da execução nos termos do número anterior depende da prestação de garantia idónea nos termos das leis tributárias.

3 - A administração tributária pode exigir ao executado o reforço da garantia no caso de esta se tornar manifestamente insuficiente para o pagamento da dívida exequenda e acrescido.

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. (Redação da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro)

A garantia da cobrança da prestação tributária

Artigos 52 e 53 da LGT

Artigo 53.º

Garantia em caso de prestação indevida

- 1 - O devedor que, para suspender a execução, ofereça garantia bancária ou equivalente será indemnizado total ou parcialmente pelos prejuízos resultantes da sua prestação, caso a tenha mantido por período superior a três anos em proporção do vencimento em recurso administrativo, impugnação ou oposição à execução que tenham como objecto a dívida garantida.
- 2 - O prazo referido no número anterior não se aplica quando se verifique, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços na liquidação do tributo.
- 3 - A indemnização referida no n.º 1 tem como limite máximo o montante resultante da aplicação ao valor garantido da taxa de juros indemnizatórios prevista na presente lei e pode ser requerida no próprio processo de reclamação ou impugnação judicial, ou autonomamente.
- 4 - A indemnização por prestação de garantia indevida será paga por abate à receita do tributo do ano em que o pagamento se efectuou.

A situação tributária regularizada

Artigos 177.º-A e 177.º-B do CPPT

Artigo 177.º-A

Situação tributária regularizada

(Aditado pelo artigo 223.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro)

1 - Considera-se que o contribuinte tem a situação tributária regularizada quando se verifique um dos seguintes requisitos:

- a) Não seja devedor de quaisquer impostos ou outras prestações tributárias e respetivos juros;
- b) Esteja autorizado ao pagamento da dívida em prestações, desde que exista garantia constituída, nos termos legais;
- c) Tenha pendente meio de contencioso adequado à discussão da legalidade ou exigibilidade da dívida exequenda e o processo de execução fiscal tenha garantia constituída, nos termos legais (Redação da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março)
- d) Tenha a execução fiscal suspensa, nos termos do n.º 2 do artigo 169.º, havendo garantia constituída, nos termos legais.

2 - À constituição de garantia é equiparada, para estes efeitos, a sua dispensa e a sua caducidade.

Artigo 177.º-B

Efeitos de não regularização da situação tributária

(Aditado pelo artigo 223.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro)

Sem prejuízo do disposto noutras disposições legais, aos contribuintes que não tenham a sua situação tributária regularizada é vedado:

- a) Celebrar contratos de fornecimentos, empreitadas de obras públicas ou aquisição de serviços e bens com o Estado, regiões autónomas, institutos públicos, autarquias locais e instituições particulares de solidariedade social maioritariamente financiadas pelo Orçamento do Estado, bem como renovar o prazo dos contratos já existentes;
- b) Concorrer à concessão de serviços públicos;
- c) Fazer cotar em bolsa de valores os títulos representativos do seu capital social;
- d) Lançar ofertas públicas de venda do seu capital ou alienar em subscrição pública títulos de participação, obrigações ou ações;
- e) Beneficiar dos apoios de fundos europeus estruturais e de investimento e públicos;
- f) Distribuir lucros do exercício ou fazer adiantamentos sobre lucros no decurso do exercício.

O regime das reclamações das decisões do órgão da execução fiscal

Artigo 276.º

Reclamações das decisões do órgão da execução fiscal

As decisões proferidas pelo órgão da execução fiscal e outras autoridades da administração tributária que no processo afetem os direitos e interesses legítimos do executado ou de terceiro são suscetíveis de reclamação para o tribunal tributário de 1.ª instância.

(Lei n.º 109-B/2001 de 27 de dezembro)

O regime das reclamações das decisões do órgão da execução fiscal

Artigo 277.º

Prazo e apresentação da reclamação

- 1 - A reclamação será apresentada no prazo de 10 dias após a notificação da decisão e indicará expressamente os fundamentos e conclusões.
- 2 - A reclamação é apresentada no órgão da execução fiscal que, no prazo de 10 dias, poderá ou não revogar o ato reclamado.
- 3 - Caso o ato reclamado tenha sido proferido por entidade diversa do órgão da execução fiscal, o prazo referido no número anterior é de 30 dias.

(Lei n.º 109-B/2001 de 27 de dezembro)

Artigo 278.º

Subida da reclamação - Resposta da Fazenda Pública

(Epígrafe alterada Lei n.º 82-B/2014, de 31/12)

- 1 - O tribunal só conhecerá das reclamações quando, depois de realizadas a penhora e a venda, o processo lhe for remetido a final.
- 2 - Antes do conhecimento das reclamações, será notificado o representante da Fazenda Pública para responder, no prazo de 8 dias, ouvido o representante do Ministério Público, que se pronunciará no mesmo prazo.
- 3 - O disposto no n.º 1 não se aplica quando a reclamação se fundamentar em prejuízo irreparável causado por qualquer das seguintes ilegalidades:
 - a) Inadmissibilidade da penhora dos bens concretamente apreendidos ou da extensão com que foi realizada;
 - b) Imediata penhora dos bens que só subsidiariamente respondam pela dívida exequenda;
 - c) Incidência sobre bens que, não respondendo, nos termos de direito substantivo, pela dívida exequenda, não deviam ter sido abrangidos pela diligência;
 - d) Determinação da prestação de garantia indevida ou superior à devida.
 - e) Erro na verificação ou graduação de créditos. (Aditada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro)
- 4 - No caso previsto no número anterior, caso não se verificar a circunstância dos n.ºs 2 e 3 do artigo [277.º](#), o órgão da execução fiscal fará subir a reclamação no prazo de oito dias.
- 5 - A cópia do processo executivo que acompanha a subida imediata da reclamação deve ser autenticada pela administração tributária. (Redação da Lei n.º 82-B/2014, de 31/12)
- 6 - A reclamação referida no presente artigo segue as regras dos processos urgentes, tendo a sua apreciação prioridade sobre quaisquer processos que devam ser apreciados no tribunal que não tenham esse carácter. (Redação da Lei n.º 82-B/2014, de 31/12 - anterior n.º 5.)
- 7 - Considera-se haver má fé, para efeitos de tributação em sanção pecuniária por esse motivo, a apresentação do pedido referido no n.º 3 do presente artigo sem qualquer fundamento razoável. (Redação da Lei n.º 82-B/2014, de 31/12 - anterior n.º 6.)