

PROPOSTAS LEGISLATIVAS E RECOMENDAÇÕES DA COMISSÃO DE REVISÃO DO PROCESSO E PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO E DAS GARANTIAS DOS CONTRIBUINTES¹

LEGISLATIVE AMENDMENT PROPOSALS AND RECOMMENDATIONS SET OUT IN THE REPORT BY THE COMMISSION FOR THE REFORM OF TAX PROCEDURE AND TAX LITIGATION AND TAXPAYERS' GUARANTEES

ROGÉRIO M. FERNANDES FERREIRA²

RESUMO

O presente artigo sintetiza as principais propostas de alteração e recomendações apresentadas no relatório da Comissão de Revisão do Processo e Procedimento Tributário e das Garantias dos Contribuintes que foi constituída em 2024 pelo Ministro de Estado e das Finanças (despacho n.º 8340/2024, de 2 de Julho de 2024), agrupando-as por diploma visado. O objetivo é oferecer breve visão integrada dessas propostas, contendo a motivação subjacente, em nove partes assim distribuídas: (i) Comissão de Revisão; (ii) Lei Geral Tributária; (iii) Diploma Preambular e Parte Geral no Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT); (iv) Procedimento Tributário no CPPT; (v) Processo Tributário no CPPT; Execução Fiscal no CPPT; (vi) Recursos Jurisdicionais no CPPT, (vii) Código do IRS, Código do IRC e Outras Recomendações; (viii) Regime Jurídico da Arbitragem Tributária; e (ix) Regulamento das Custas Processuais e Conclusões.

¹ A Comissão para a Revisão do Processo e Procedimento Tributário e das Garantias dos Contribuinte foi constituída pelo Despacho n.º 8340/2024, de 2 de julho de 2024, de S. Ex.ª o Ministro de Estado e das Finanças, Professor Doutor Joaquim José Miranda Sarmento, publicado no Diário da República n.º 143/2024, Série II, de 25 de julho do mesmo ano.

² Presidente da Comissão de Revisão, advogado, fundador da RFF Lawyers (www.rfflawyers.com) e docente universitário. Correio eletrónico: rogeriofernandesferreira@rffadvogados.pt.

Palavras-chave: Garantias dos Contribuintes; Contencioso Tributário; Revisão Legislativa; Celeridade Processual; Procedimentos amigáveis (MAP).

ABSTRACT

This article summarizes the main legislative amendment proposals and recommendations set out in the report by the Commission for the Reform of Tax Procedure and Tax Litigation and Taxpayers' Guarantees, established in 2024 by the Minister of State and Finance, grouping them by the relevant statute. The aim is to provide a brief, integrated overview of these proposals, including their underlying rationale, in nine parts structured as follows: (i) Tax Reform Commission; (ii) General Tax Law; (iii) Introductory Decree and General Part of the Tax Procedure and Tax Litigation Code (CPPT); (iv) Tax Procedure under the CPPT; (v) Tax Litigation and Tax Enforcement under the CPPT; (vi) Judicial Appeals under the CPPT; (vii) Personal Income Tax Code (IRS Code), Corporate Income Tax Code (IRC Code), and Other Recommendations; (viii) Legal Framework for Tax Arbitration; and (ix) Regulation on Court Costs and Conclusions.

Keywords: *Taxpayer Guarantees; Tax Litigation; Legislative Reform; Procedural Efficiency; Mutual Agreement Procedures (MAP).*

ÍNDICE

I.	A COMISSÃO DE REVISÃO	4
II.	A LEI GERAL TRIBUTÁRIA	15
III.	O DIPLOMA PREAMBULAR E A PARTE GERAL NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO.....	28
IV.	O PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO	34
V.	O PROCESSO TRIBUTÁRIO NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO	43
VI.	A EXECUÇÃO FISCAL NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO.....	51
VII.	PARTE VII: OS RECURSOS JURISDICIONAIS NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO, O CÓDIGO DO IRS, O CÓDIGO DO IRC E OUTRAS RECOMENDAÇÕES.....	63
VIII.	PARTE VIII: O REGIME JURÍDICO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA.....	68
IX.	O REGULAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS E CONCLUSÕES.....	81

I. A COMISSÃO DE REVISÃO

O presente artigo, publicado nesta Revista da Associação Fiscal Portuguesa, pretende sintetizar as principais propostas de alteração e recomendações apresentadas no relatório final da Comissão de Revisão do Processo e Procedimento Tributário e das Garantias dos Contribuintes que foi constituída em 2024 pelo Ministro de Estado e das Finanças³, agrupando-as por diploma visado.

O objetivo é oferecer aos leitores uma visão integrada dessas propostas, contendo a motivação subjacente, em nove partes assim distribuídas:

- **Parte I:** A Comissão de Revisão;
- **Parte II:** A Lei Geral Tributária;
- **Parte III:** O Diploma Preambular e a Parte Geral no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
- **Parte IV:** O Procedimento Tributário no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
- **Parte V:** O Processo Tributário no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
- **Parte VI:** A Execução Fiscal no Código de Procedimento e de Processo Tributário;
- **Parte VII:** Os Recursos Jurisdicionais no Código de Procedimento e de Processo Tributário, o Código do IRS, o Código do IRC e Outras Recomendações;
- **Parte VIII:** O Regime Jurídico da Arbitragem Tributária; e
- **Parte IX:** O Regulamento das Custas Processuais e Conclusões.

(i) Composição

A Comissão para a Revisão do Processo e Procedimento Tributário e das Garantias dos Contribuinte (de ora em diante, abreviadamente, “Comissão”) foi constituída pelo Despacho n.º

³ Relatório disponível em: <https://www.portugal.gov.pt/pt/gc25/comunicacao/documento?i=relatorio-comissao-para-a-revisao-do-processo-e-procedimento-tributario-e-das-garantias-dos-contribuintes>.

8340/2024, de 2 de julho de 2024, de S. Ex.^a o Ministro de Estado e das Finanças, Professor Doutor Joaquim José Miranda Sarmento, publicado no Diário da República n.º 143/2024, Série II, de 25 de julho do mesmo ano, “*com o objetivo de promover a celeridade, a simplicidade e a eficácia dos processos e procedimentos tributários*”.

A revisão do processo e procedimento tributário português, empreendida por esta Comissão, visou ganhos de celeridade, eficácia e qualidade no contencioso tributário, sem alterar de forma estrutural o modelo vigente. Esta escolha reflete uma estratégia incrementalista, preferindo as intervenções cirúrgicas às reformas radicais.

Quadro I

Constituição da Comissão

Despacho n.º 8340/2024, de 2 de julho de 2024, de S. Ex.^a o Ministro de Estado e das Finanças, Professor Doutor Joaquim José Miranda Sarmento, publicado no Diário da República n.º 143/2024, Série II, de 25 de julho de 2024:

- “*com o objetivo de promover a celeridade, a simplicidade e a eficácia dos processos e procedimentos tributários*”
- “*reformulação da justiça tributária*” no âmbito do Programa do XXIV Governo Constitucional”
- “*importância do contencioso tributário para a definição da relação jurídica fiscal que se estabelece entre o Estado e os contribuintes, e que por vezes se cruza com a jurisdição penal, constituindo o Código de Procedimento e de Processo Tributário um instrumento da maior relevância, tendo como pano de fundo a justa composição dos litígios decorrentes da aplicação das normas fiscais*”
- ficando a Comissão incumbida de apresentar “*ao Governo um projeto de alterações legislativas no prazo de seis meses contados desde a publicação do Despacho, prorrogável por mais três meses, caso seja necessário*”
- no exercício do mandato que lhe era conferido, a Comissão deveria “*proceder a uma avaliação profunda e abrangente do Código de Procedimento e de Processo Tributário, face aos objetivos acima identificados, considerando neste exercício o trabalho já realizado no passado, e propondo as alterações legislativas necessárias, tendo em vista a prossecução desses mesmos objetivos*”

A Comissão teve a seguinte composição: Mestre Rogério M. Fernandes Ferreira, que presidiu, Juiz Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, Juíza Conselheira Isabel Marques da Silva, Juiz Conselheiro Pedro Marchão Marques, Juíza Conselheira Catarina Almeida e Sousa, Desembargadora Presidente Tânia Meireles da Cunha, Doutora Elizabeth Fernandez, Mestre Olívio Mota Amador, Dr. Jesuíno Alcântara Martins, Dr. Serafim Pereira, Dr.^a Ana Cristina Bicho e Dr. Ricardo Codeço.

Quadro II

<h2>Composição da Comissão</h2>	
Presidente	Rogério Fernandes Ferreira
Magistratura	<ul style="list-style-type: none">✓ Juiz Conselheiro Jorge Lopes de Sousa✓ Juíza Conselheira Isabel Marques da Silva✓ Juiz Conselheiro Pedro Marchão Marques✓ Juíza Conselheira Catarina Almeida e Sousa✓ Desembargadora Presidente Tânia Meireles da Cunha
Especialistas	<ul style="list-style-type: none">✓ Doutora Elizabeth Fernandez✓ Mestre Olívio Mota Amador✓ Dr. Jesuíno Alcântara Martins✓ Dr. Serafim Pereira✓ Dr.^a Ana Cristina Bicho✓ Dr. Ricardo Codeço

(ii) Mandato

No Despacho que a instituí, para além da referência à inclusão da “*reformulação da justiça tributária*” no âmbito do Programa do XXIV Governo Constitucional, foi indicada a “*importância do contencioso tributário para a definição da relação jurídica fiscal que se estabelece entre o*

Estado e os contribuintes, e que por vezes se cruza com a jurisdição penal, constituindo o Código de Procedimento e de Processo Tributário um instrumento da maior relevância, tendo como pano de fundo a justa composição dos litígios decorrentes da aplicação das normas fiscais”, ficando a Comissão incumbida de apresentar “ao Governo um projeto de alterações legislativas no prazo de seis meses contados desde a publicação do Despacho, prorrogável por mais três meses, caso seja necessário”. Aí foi também determinado que, no exercício do mandato que lhe era conferido, a Comissão deveria “proceder a uma avaliação profunda e abrangente do Código de Procedimento e de Processo Tributário, face aos objetivos acima identificados, considerando neste exercício o trabalho já realizado no passado, e propondo as alterações legislativas necessárias, tendo em vista a prossecução desses mesmos objetivos.”

(iii) Metodologia

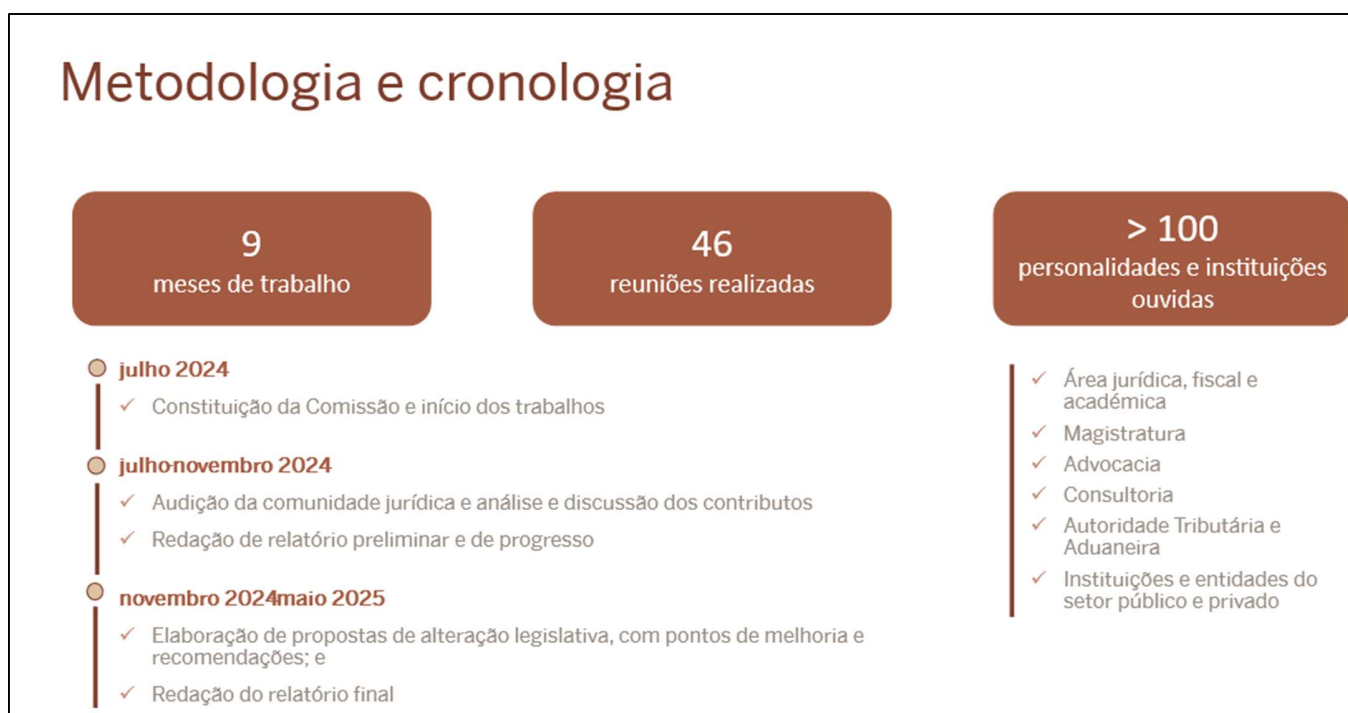
A legislação do contencioso tributário tem, de facto, sido alvo de alterações recorrentes, nomeadamente e mais recentemente, através da Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, e da Lei n.º 7/2021, de 26 de fevereiro, impondo-se refletir sobre algumas dessas alterações, mais pontual e circunscritamente, e que possam ter a virtualidade de imprimir maior celeridade e eficácia à tramitação do procedimento e do processo tributário.

No exercício do mandato que lhe foi conferido, esta Comissão fez, assim, uma avaliação dos principais diplomas que se debruçam sobre o procedimento e o processo tributários, considerando nesse exercício o trabalho já realizado no passado por outras comissões e grupos de trabalho, para que pudesse apresentar, no relatório final, propostas concretas de alteração legislativa e recomendações consideradas úteis e necessárias, tendo em vista a prossecução desses objetivos. Atenta a natureza ampla do Despacho constitutivo da Comissão, o seu objetivo passou, assim, por identificar, após análise do atual modelo de funcionamento dos tribunais administrativos e fiscais e das normas do procedimento e processo tributário, problemas, ineficiências e pontos de melhoria, para a conseqüente apresentação de soluções, procedimentais, processuais e organizacionais, com

esse sentido de aumentar a celeridade e a eficiência dos tribunais tributários e uma relação salutar entre contribuintes e Administração Tributária.

A Comissão reuniu - telemática e presencialmente - no Ministério das Finanças, durante os nove meses do seu mandato, entre julho de 2024 e abril de 2025.

Quadro III



O seu principal critério, atento o tempo definido para os trabalhos e o mandato outorgado, bem como o que foi definido, desde o início, por todos os seus membros - na linha aliás do que havia sucedido, há alguns anos, no âmbito do “*relatório do grupo de trabalho para o estudo da política fiscal (competitividade, eficiência e justiça do sistema fiscal)*” (de 2009), em que participaram três do membros desta Comissão -, foi mesmo o de não promover, como regra, modificações *estruturais* no âmbito do contencioso tributário atualmente vigente, mas, ao invés, (meras) alterações que permitissem, além de mais justiça fiscal, a simplificação da nossa legislação

procedimental e processual tributária, com regras (mais) facilmente perceptíveis pelos diversos operadores, ao nível, designadamente, do que se tem designado, tradicionalmente, por “garantias dos contribuintes”, uma vez que estas foram sendo alteradas, ao longo dos últimos anos, dispersa, pontualmente e sem articulação adequada,

Entendeu-se, pois, que o contencioso tributário (ainda hoje de anulação) tem provado bem ao longo das últimas décadas - desde a reforma Teixeira Ribeiro, com o Código de Processo das Contribuições e Impostos (1963), e, depois, com o Código de Processo Tributário (1991), subsequente à reforma Pitta e Cunha, com a atual Lei Geral Tributária (1999) e o vigente Código de Procedimento e de Processo Tributário (2000) e, mais recentemente, com a introdução do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (2011) - e não merece ser alterado de forma *estrutural* e, precisamente, por prever formas e regras processuais e procedimentais pouco complexas ou, pelo menos, mais facilmente perceptíveis do que as existentes noutros domínios do nosso direito adjetivo.

Quadro IV



O relatório desta Comissão reuniu, assim, contributos e propostas várias, mas que são *pontuais e circunscritas*, a todos esses diplomas hoje vigentes - e a alguns outros - e visa aumentar a eficácia do nosso sistema fiscal, respeitando e promovendo os direitos e as garantias dos contribuintes, sendo o resultado de uma discussão técnica, profunda e interessada, entre todos os membros da Comissão, com contributos externos de personalidades várias.

Começou por ouvir, nos primeiros meses dos seus trabalhos, a comunidade jurídica, recebendo contributos, orais e escritos, de várias origens, procedendo também à análise de alterações e propostas já existentes, incluindo de grupos e comissões anteriores e procurando ainda fixar o âmbito dos trabalhos e discutir, tanto medidas e alterações já concretizadas, como outras ainda por realizar.

Os trabalhos começaram no dia 29 de julho de 2024, tendo sido acordado que se iniciariam com a audição da comunidade jurídica, incluindo parceiros sociais, instituições e entidades públicas e privadas, de reconhecida experiência e mérito técnico. Esta primeira fase dos trabalhos decorreu até 4 de novembro de 2024, período em que foram ouvidas personalidades provenientes de diversas áreas relevantes nas matérias em análise, nomeadamente: magistrados e funcionários de tribunais administrativos e fiscais, incluindo o tribunal arbitral e os tribunais superiores, em Portugal, bem como de tribunais de Espanha e Itália, representantes da Fazenda Pública e funcionários da Autoridade Tributária e Aduaneira, incluindo de direções de finanças e da Unidade dos Grandes Contribuintes, advogados, consultores fiscais e membros e representantes de ordens profissionais (como a Ordem dos Advogados, a Ordem dos Contabilistas Certificados e a Ordem dos Solicitadores e dos Agentes de Execução), académicos de diversas universidades portuguesas, representantes de instituições da Segurança Social e de outros órgãos do Estado, como a Provedoria de Justiça e entidades ligadas à gestão financeira e à administração da Justiça, profissionais de empresas e grupos económicos privados, dos setores bancário, industrial e energético, membros e representantes de associações, como a Associação Portuguesa dos Administradores Judiciais e centros de estudo e de arbitragem na área administrativa, bem como representantes de observatórios da justiça e das autarquias locais.

Várias outras personalidades e instituições remeteram à Comissão contributos escritos, alguns a pedido e outros de forma espontânea, os quais foram também considerados no relatório final. Mas muitas outras pessoas poderiam (deveriam) ter sido ouvidas, o que não aconteceu apenas em face da necessidade do cumprimento dos prazos (muito curtos) que ficaram definidos no Despacho n.º 8340/2024, de 25 de julho, para o fecho dos trabalhos e deste relatório e que, ainda assim, foram prorrogados, como previsto, por três meses, pelo Despacho n.º 26/2025/MEF-XXIV, de 23 de janeiro de 2025.

Como metodologia de trabalho, nessa primeira fase dos trabalhos da Comissão, foi criado um relatório preliminar e de progresso, no qual se incluíram as reuniões mantidas, a lista de presenças e o elenco das personalidades ouvidas, bem como a referência a todos os contributos remetidos para esta Comissão. Por conseguinte, esse primeiro relatório de progresso, enquanto base de trabalho que esteve na origem deste relatório final, foi sendo alimentado com as propostas e os contributos recolhidos nas audições realizadas nessa primeira fase dos trabalhos. Aí constam também as atas de todas as reuniões desta Comissão, com o resumo dos temas tratados, as ideias-chave e as propostas de alteração elencadas pelas personalidades ouvidas.

Igualmente relevantes e úteis foram os contributos dos relatórios de diferentes grupos de trabalho e de outras comissões, sobre as quais também esta Comissão se debruçou, onde se propuseram alterações legislativas no âmbito da justiça administrativa e fiscal e que partilham de objetivos, comuns, de celeridade e de tutela do interesse público e das posições substantivas dos particulares.

Todas as propostas que foram apresentadas à Comissão foram objeto de discussão e de análise em coletivo, muito embora não tenham, naturalmente, recaído propostas de alteração legislativa e recomendações sobre todas e cada uma delas, seja pela exiguidade do prazo para o fecho dos trabalhos, seja porque se concluiu existirem outros grupos de trabalho com objeto mais direcionado para algumas destas áreas, seja, ainda, porque a Comissão optou, deliberada e simplesmente, por não apresentar propostas em relação às mesmas.

A esta fase inicial dos trabalhos, em que foram ouvidas, presencialmente, diversas personalidades da área jurídica, fiscal e académica, da magistratura, da advocacia, da consultoria e da própria Autoridade Tributária e Aduaneira, além de entidades do sector público e privado, e recolhidos outros elementos externos para análise, seguiu-se a discussão e redação de várias propostas de alteração legislativa e a das recomendações, em que se promoveu um caloroso debate e uma discussão bem construtiva entre todos os membros da Comissão. Assim, e uma vez ouvida a comunidade jurídica e analisados os relatórios de alguns grupos de trabalho e comissões anteriores, os membros desta Comissão iniciaram, em 4 de novembro de 2024, a elaboração das propostas de alteração legislativa, com os pontos de melhoria e as recomendações a propor, com a elaboração do Relatório Final da Comissão para a Revisão do Processo e Procedimento Tributário e Garantias dos Contribuintes.

Como metodologia de trabalho foi, desde logo, acordado, para esta segunda fase dos trabalhos, entre todos os seus membros, que as alterações legislativas e as recomendações a propor pela Comissão e que viriam a constar do relatório final deveriam ser enunciadas (como o foram) através de uma motivação sucinta do seu sentido e alcance, ficando enquadradas no âmbito de uma das seguintes categorias: (i) alteração com apresentação de proposta de redação legislativa; (ii) recomendação do sentido da possível alteração legislativa; e (iii) mera recomendação e ponto de melhoria, relativa a procedimentos, legislação avulsa e questão circunscrita.

Quadro V

Metodologia de trabalho

As alterações legislativas e recomendações a propor deveriam ser enunciadas através de uma motivação sucinta do seu sentido e alcance, ficando enquadradas no âmbito de uma das seguintes categorias:

- ✓ Alteração com apresentação de proposta de redação legislativa
- ✓ Recomendação do sentido da possível alteração legislativa
- ✓ Mera recomendação e ponto de melhoria, relativa a procedimentos, legislação avulsa e questão circunscrita

Distribuição de trabalho por subáreas:

- | | |
|--|--|
| ▪ Lei Geral Tributária | ▪ Execução de julgados |
| ▪ Parte Geral do Código de Procedimento e de Processo Tributário | ▪ Custas processuais |
| ▪ Procedimento Tributário | ▪ Plataforma SITAF |
| ▪ Processo Tributário | ▪ Segurança Social |
| ▪ Execução Fiscal | ▪ Regime Geral das Infrações Tributárias |
| ▪ Recursos jurisdicionais | ▪ Regime Complementar do Processo de Inspeção Tributária e Aduaneira |
| ▪ Regime Jurídico da Arbitragem Tributária | |
| ▪ Normas tributárias constantes do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresa | |

(iv) Objeto

Foi também estabelecida a distribuição de trabalho por subáreas, nos termos seguintes: (i) Lei Geral Tributária; (ii) Parte Geral do Código de Procedimento e de Processo Tributário; (iii) Procedimento Tributário; (iv) Processo Tributário; (v) Execução Fiscal; (vi) Recursos jurisdicionais; (vii) Regime Jurídico da Arbitragem Tributária; (viii) Normas tributárias constantes do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas; (ix) Execução de julgados; (x) Custas processuais; (xi) Plataforma SITAF; (xii) Segurança Social; (xiii) Regime Geral das Infrações Tributárias; e (xiv) Regime Complementar do Processo de Inspeção Tributária e Aduaneira.

A Comissão identificou, também, um conjunto de temas tecnicamente menos consensuais entre os seus membros, que deixou para o fim dos trabalhos, procurando, assim, que as soluções e as propostas plasmadas no relatório fossem (sempre) consensuais ou que, pelo menos, merecessem a não oposição de nenhum dos seus membros, por se entender que essa seria a melhor forma de

encontrar as melhores soluções para desenvolver e reestruturar o contencioso tributário num futuro governo constitucional.

Para além das alterações legislativas propostas, a Comissão formulou um conjunto de recomendações estratégicas com vista à modernização do contencioso tributário. Recomendou-se uma intervenção legislativa tecnicamente rigorosa, mas prudente, evitando alterações estruturais disruptivas. A Administração Tributária deveria assumir uma postura mais colaborativa, transparente e responsável, sendo equiparada ao contribuinte em matéria de litigância de má-fé e sujeita a um reforçado dever de fundamentação. Apontou-se ainda para a necessidade de uma maior harmonização entre os regimes legais aplicáveis, particularmente entre o Código de Procedimento e de Processo Tributário, a Lei Geral Tributária e o Código de Processo nos Tribunais Administrativos, e sublinhou-se a importância da digitalização e da simplificação processual.

A Comissão defendeu também o incentivo a meios alternativos de resolução de litígios, em especial os procedimentos amigáveis no plano internacional, como forma de reduzir o volume de contencioso pendente e de melhorar a confiança dos contribuintes.

Finalmente, destacou-se a previsibilidade e a segurança jurídica, como eixos estruturantes de qualquer reforma futura no domínio da justiça tributária.

Quadro VI

Unanimidade alcançada

Todas as propostas de alterações legislativas e recomendações avançadas pela Comissão de reforma foram **aprovadas por unanimidade**, com exceção da relativa à norma transitória atinente à produção de efeitos do novo regime da prescrição tributária

“Não foi possível à Comissão formular uma proposta unânime nesta matéria, porquanto enquanto alguns membros pugnaram para a aplicação imediata do novo regime aos prazos em curso a partir da data da entrada em vigor da lei, tendo-se inclusive esboçado uma norma nesse sentido, outros alertaram para a incompatibilidade com a Constituição de uma prescrição dessa natureza, mercê do seu carácter retroativo.”

II. A LEI GERAL TRIBUTÁRIA

A Lei Geral Tributária (LGT) ocupa lugar central nas propostas de alteração, refletindo a preocupação da Comissão em consolidar algumas das garantias dos contribuintes, resolvendo problemas interpretativos que têm gerado litigiosidade, eliminando ambiguidades e lacunas e reforçando princípios constitucionais.

Propôs-se, desde logo, algumas clarificações, através da atualização das designações atuais dos diplomas remissivos⁴ e do reconhecimento expresso dos direitos impugnatórios a quem suporta o imposto por repercussão económica e não apenas a quem o suporta por repercussão legal⁵. A redação atual gerava incerteza e podia ser vista como inconstitucional, ao excluir da tutela jurisdicional efetiva contribuintes que, embora não sujeitos passivos formais, arcavam economicamente com o imposto.

Ao nível da responsabilidade subsidiária, propôs-se o reconhecimento explícito de que os responsáveis subsidiários podem exercer todos os meios de defesa previstos para o devedor principal, englobando, não apenas a reclamação e a impugnação judicial, mas, também, o pagamento em prestações e/ou dação em pagamento e a oposição judicial⁶. Reforçando esta proteção, clarificou-se que a citação ou notificação ao responsável subsidiário deve conter todos os elementos essenciais da liquidação.

Recomendou-se ainda a extensão da responsabilidade subsidiária para os casos em que o processo de execução fiscal fique sustado devido à declaração de insolvência do devedor originário, evitando que a insolvência paralise a cobrança tributária⁷. E também se propôs responsabilizar gestores, em termos de responsabilidade tributária subsidiária, quando a insuficiência patrimonial de pessoa coletiva ou ente fiscalmente equiparado seja imputável à sua atuação, mesmo que tenham iniciado funções depois da constituição da dívida⁸, procurando

⁴ Proposta de redação do artigo 2.º da LGT.

⁵ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 18.º da LGT.

⁶ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 22.º da LGT.

⁷ Proposta de redação do n.º 7 do artigo 23.º da LGT.

⁸ Proposta de redação da alínea c) do n.º 1 do artigo 24.º da LGT.

resolver casos de esvaziamento fraudulento de sociedades. Foi ainda sugerido o aditamento de uma presunção legal de exercício efetivo de funções por quem seja nomeado ou eleito para cargos de administração, direção ou gestão⁹.

Quadro VII

Direitos dos Contribuintes

- ✓ Reconhecimento expreso dos direitos impugnatórios para quem suporta o encargo do imposto por repercussão económica
- ✓ Responsáveis subsidiários podem exercer todos os meios de defesa do devedor principal
- ✓ Extensão da responsabilidade para casos de insolvência e gestores que causem insuficiência do património social
- ✓ Estabelecimento de presunção de que quem foi designado ou eleito para desempenhar os cargos gestão exerceu as respetivas funções

Em matéria de juros compensatórios, propôs-se que a sua exigência e liquidação passe a basear-se na apreciação do grau de censurabilidade da atuação do sujeito passivo¹⁰.

Foi sugerida uma alteração que prevê a possibilidade de os sucessores requererem o pagamento em prestações da dívida, harmonizando-se a Lei Geral Tributária com o disposto no Código de Procedimento e de Processo Tributário¹¹.

Propôs-se também alterar o regime dos juros indemnizatórios, clarificando que são devidos sempre que exista “erro não imputável ao contribuinte” – substituindo, assim, a fórmula restritiva

⁹ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 24.º da LGT.

¹⁰ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 35.º da LGT.

¹¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 42.º da LGT.

do “erro imputável aos serviços” –, tendo em consideração a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, no sentido de que todos os erros não imputáveis ao contribuinte são imputáveis à Administração Tributária, independentemente de culpa desta ou de seus funcionários e ainda incluindo explicitamente os casos resolvidos por recurso hierárquico ou impugnação contenciosa¹². Defendeu-se o alargamento do conceito e do âmbito de aplicação do erro imputável aos serviços, passando este a abranger situações em que o contribuinte tenha seguido orientações escritas da Administração tributária, mesmo que não sejam genéricas, bem como os casos em que não seja possível ao contribuinte outras opções de preenchimento da declaração ou em que o mesmo tenha sido forçado pelo sistema informático a determinado preenchimento¹³.

Além disso, foi proposto o alargamento do direito a juros indemnizatórios, sugerindo-se a sua atribuição em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma legislativa ou regulamentar que serviu de base à liquidação e que determine a respetiva devolução, bem como em casos em que a execução do resultado de um procedimento amigável relativo à resolução de litígios fiscais internacionais ultrapasse o prazo previsto para o efeito¹⁴.

Para evitar encargos desproporcionados, propôs-se também reduzir a taxa agravada dos juros indemnizatórios do dobro da taxa de juros de mora para 1/3 da taxa de juros de mora, resultando numa taxa efetiva bem mais equilibrada (a rondar os 11%)¹⁵.

Ainda em matéria de juros de mora, considerou-se a taxa atual elevada, podendo conduzir a situações de pagamento desproporcionado. Assim, pretendeu-se estabelecer um limite ao período de contagem, fixando-se um prazo máximo de três anos para a contagem dos juros de mora, salvo nos casos em que a dívida tributária seja paga em prestações, caso em que os juros de mora são contados até ao termo do prazo do respetivo pagamento, sem exceder cinco anos¹⁶. Também para

¹² Proposta de redação do n.º 1 do artigo 43.º da LGT.

¹³ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 43.º da LGT.

¹⁴ Proposta de redação das alíneas d) e e) do n.º 3 do artigo 43.º da LGT, respetivamente.

¹⁵ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 43.º da LGT.

¹⁶ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 44.º da LGT.

os juros de mora sobre quantias restituídas por decisão judicial se propôs reduzir o agravamento para 1/3, mitigando a penalização que parece, atualmente, excessiva¹⁷.

Quadro VIII

Regime de juros

- ✓ Juros compensatórios: exigência baseada na apreciação da censurabilidade da atuação do sujeito passivo
- ✓ Juros indemnizatórios: clarificação de que são devidos sempre que o erro não seja imputável ao contribuinte (conceito alargado)
- ✓ Redução da taxa de juros indemnizatórios agravada: passa para 1/3 da taxa dos juros de mora
- ✓ Limite temporal para a contagem dos juros de mora: prazo máximo de 3 anos para juros de mora (5 anos em prestações)

Em sede de caducidade do direito à liquidação, pretendeu-se clarificar que quando o contribuinte aceite o resultado de um procedimento amigável de resolução de litígios internacionais, o prazo se prolonga até à aceitação daquele resultado, acrescido de um ano¹⁸. Tal sugestão baseia-se no facto de não existir harmonização entre os Estados quanto ao prazo de caducidade desse direito, o que pode gerar dificuldades na aplicação, no ordenamento jurídico interno, dos resultados obtidos no âmbito de procedimentos amistosos destinados à resolução de litígios fiscais internacionais.

Em relação à prescrição da dívida tributária, sugeriram-se várias alterações e aditamentos. Por um lado, no sentido de clarificar que as causas de suspensão ou interrupção da prescrição produzem – e não “aproveitam” – efeitos igualmente em relação ao devedor principal e aos responsáveis

¹⁷ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 44.º da LGT.

¹⁸ Proposta de redação do n.º 8 do artigo 45.º da LGT.

solidários e subsidiários¹⁹. Por outro, no sentido de alargar o prazo de prescrição até à aceitação do resultado do procedimento amigável relativo à resolução de litígios fiscais internacionais, acrescido de quatro anos, por forma a assegurar o efeito útil da alteração proposta²⁰. Propôs-se, ainda, clarificar que o início da contagem do prazo de prescrição, verificando-se a caducidade de benefícios fiscais, se conta a partir da data em que os mesmos ficam sem efeito²¹. Finalmente, eliminou-se o efeito duradouro dos factos interruptivos, estabelecendo-se um prazo máximo absoluto de prescrição de 20 anos mesmo com sucessivas suspensões ou interrupções – em vez de reiniciar um prazo novo completo, a interrupção passará a ter efeito instantâneo (inutiliza o tempo decorrido e faz correr novo prazo)²². Além disso, foram propostas alterações relativas à interrupção e suspensão da prescrição, com vista a eliminar o efeito duradouro da interrupção da prescrição, que é atualmente aceite pela jurisprudência dos tribunais superiores. Com efeito, atualmente, quando o prazo de prescrição é interrompido (por exemplo, pela citação num processo de execução fiscal), um novo prazo só começa a contar após a decisão final do processo. Assim, propôs-se a consagração expressa de que a interrupção do prazo de prescrição tem apenas o efeito instantâneo de inutilização do prazo de prescrição já decorrido, começando imediatamente a correr novo prazo de prescrição a partir do facto interruptivo²³, com vista a reforçar a segurança jurídica e a previsibilidade para o contribuinte, que tem o direito a uma definição em prazo razoável da sua situação jurídico-tributária e foi ainda proposta a compatibilização com outros artigos também alterados²⁴.

¹⁹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 48.º da LGT.

²⁰ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 48.º da LGT.

²¹ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 48.º da LGT.

²² Proposta de redação do n.º 7 do artigo 48.º da LGT.

²³ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 49.º da LGT.

²⁴ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 49.º da LGT.

Quadro IX

Prescrição e Caducidade

- ✓ Prazo máximo absoluto de 20 anos para prescrição, mesmo com interrupções
- ✓ Eliminação do efeito duradouro atual dos factos interruptivos da prescrição da obrigação tributária

A Comissão notou que a matéria relativa à suscetibilidade de serem apresentadas garantias numa fase prévia à instauração do processo de execução fiscal, bem como já no processo executivo, associada ou não a um processo de contencioso, já foi objeto de análise no âmbito do Fórum dos Grandes Contribuintes, mediante a apresentação de um projeto de alterações legislativas. Recomendou-se, por isso, que essa proposta fosse enquadrada e analisada nesse mesmo âmbito, a fim de se aferir aí da sua viabilidade²⁵.

Por outro lado, foi sugerido um aditamento que prevê que o devedor que ofereça garantia bancária (ou equivalente) para suspender a execução fiscal tenha direito a indemnização, total ou parcial, proporcional ao montante anulado da dívida garantida, quando esta decorra de um procedimento de resolução de litígios internacionais em matéria tributária²⁶, procurando reforçar a proteção do contribuinte.

Em matéria de princípios do procedimento tributário, propôs-se ainda a inclusão expressa do princípio da boa-fé como princípio orientador da atividade administrativa tributária, alinhando o regime legal com o disposto na Constituição da República Portuguesa²⁷, onde este princípio já se encontra consagrado como princípio fundamental da Administração Pública²⁸.

²⁵ Recomendação relativa ao artigo 52.º da LGT.

²⁶ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 53.º da LGT.

²⁷ Artigo 266.º, n.º 2, da CRP.

²⁸ Proposta de redação do artigo 55.º da LGT.

Em relação aos prazos que norteiam o procedimento tributário, sugeriu-se a alteração da norma relativa ao incumprimento do prazo legal de decisão, estabelecendo-se que tal incumprimento, contado a partir da data de envio da petição aos serviços da Administração tributária – e não da entrada de tal petição –, faz presumir o seu indeferimento, para efeitos de impugnação administrativa ou contenciosa – e não recurso hierárquico, recurso contencioso ou impugnação judicial²⁹.

No âmbito do princípio da colaboração da Administração tributária, defendeu-se o dever de notificar o contribuinte (por telefone ou correio eletrónico, sempre que possível) de que existe um ato relevante (notificação ou citação) disponível no portal³⁰ e a obrigação de disponibilizar eletronicamente os códigos e demais legislação tributária atualizada, bem como as regras de liquidação dos tributos³¹, garantindo maior transparência e previsibilidade, bem como o acesso, efetivo, às notificações recebidas.

Quadro X

Princípios do Procedimento

- ✓ Inclusão expressa do princípio da boa-fé na atividade administrativa
- ✓ Dever de notificação por telefone/email sobre atos disponíveis no portal das Finanças
- ✓ Acesso eletrónico obrigatório a códigos e legislação atualizada

Quanto ao princípio da participação do contribuinte na formação das decisões que lhe digam respeito, propôs-se a fixação de prazos, mínimo e máximo, para o exercício do seu direito de participação, dispensando o contribuinte de ter de pedir prorrogação e eliminando-se a referência

²⁹ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 57.º da LGT.

³⁰ Proposta de redação da alínea p) do n.º 3 do artigo 59.º da LGT.

³¹ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 59.º da LGT.

a que deve ser feita notificação por carta registada, que não se justificará em face dos métodos de notificação atualmente existentes³².

Quadro XI

Prazos

- ✓ Previsão de prazo mínimo e máximo a fixar para o exercício do direito de audição, em substituição de um prazo fixo, com possibilidade de prorrogação
- ✓ Alargamento dos prazos para apresentação de petição e oposição nos processos de impugnação de atos de fixação da matéria tributável com base em manifestações de fortuna e outros acréscimos patrimoniais não justificados

Em sede de competência territorial dos serviços de finanças da Administração tributária, propôs-se clarificar que, para sujeitos passivos não residentes sem estabelecimento estável em território nacional e sem representante fiscal, pode não ser competente o Serviço de Finanças de Lisboa-3 se tiverem tido residência anterior em Portugal, caso em que será competente o serviço da área da última residência³³.

Quanto à legitimidade no procedimento tributário, propôs-se a clarificação da expressão “sujeitos passivos da relação tributária”, passando a figurar expressamente da norma os substitutos, substituídos, responsáveis, outros obrigados tributários e as partes dos contratos fiscais e, ainda, a legitimidade da Administração tributária³⁴.

Com vista ao reforço do direito à informação sobre o estado de tramitação do procedimento tributário, recomendou-se a introdução do dever de a Administração tributária disponibilizar, no Portal das Finanças, um serviço, de acesso restrito, onde os contribuintes possam consultar a

³² Proposta de redação do n.º 6 do artigo 60.º da LGT.

³³ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 61.º da LGT.

³⁴ Proposta de redação do artigo 65.º da LGT.

informação sobre o estado de tramitação dos seus procedimentos, sempre que os mesmos sejam informatizados³⁵.

Quanto às orientações genéricas emitidas pela Administração tributária, propôs-se consolidar o regime na Lei Geral Tributária, transpondo para este diploma as regras previstas no Código de Procedimento e de Processo Administrativo – cuja revogação se propôs igualmente –, estabelecendo normas claras sobre competência para a emissão, vinculação e aplicação destas orientações. Assim, recomendou-se o aditamento de três novas normas: a primeira, fixando a competência para a emissão de orientações genéricas e visando a uniformização da interpretação e aplicação das normas tributárias, exclusiva do dirigente máximo do serviço ou do funcionário em quem ele tiver delegado essa competência³⁶; a segunda, esclarecendo que somente as orientações genéricas emitidas pelo dirigente máximo do serviço ou do funcionário em quem ele tiver delegado essa competência vinculam a Administração tributária³⁷; e, finalmente, a terceira, clarificando que as orientações genéricas devem constar, obrigatoriamente, de circulares administrativas e que se aplicam exclusivamente à Administração tributária que procedeu à sua emissão³⁸.

Quadro XII

Outros

- ✓ Obrigatoriedade da administração comunicar, por qualquer meio por si conhecido, a disponibilização de notificações/citações, no Portal das Finanças
- ✓ Unificação do regime das orientações genéricas da administração tributária que está repartido entre a Lei Geral Tributária e o Código de Procedimento e de Processo Tributário

³⁵ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 67.º da LGT.

³⁶ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 68.º-A da LGT.

³⁷ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 68.º-A da LGT.

³⁸ Proposta de redação do n.º 7 do artigo 68.º-A da LGT.

No regime de revisão de atos tributários, propôs-se alargar o fundamento da revisão para abranger qualquer ilegalidade no prazo de quatro anos, prevendo-se, ainda, a aplicação do regime da reclamação graciosa quando a revisão de atos tributários for requerida pelo interessado dentro do prazo da reclamação³⁹. Foi ainda recomendada a revogação de uma norma, evitando repetições indevidas⁴⁰.

Quadro XIII

Revisão dos atos tributários

- ✓ Propõe-se a possibilidade de, no prazo de 4 anos e com fundamento em qualquer ilegalidade, independentemente de quem lhe deu causa, o contribuinte requerer ou a administração promover, a revisão do ato tributário, sem prejuízo de um pedido apresentado no prazo de reclamação graciosa, seguir o regime desta

No que toca à avaliação indireta da matéria coletável, quando o contribuinte evidencie manifestações de fortuna e outros acréscimos patrimoniais não justificados, foi sugerida a alteração do prazo de apresentação da petição e de dedução da oposição de tal avaliação indireta, passando de 10 dias para 30 dias, com vista a facilitar o exercício do direito de defesa e a reforçar as garantias de defesa do contribuinte⁴¹.

Relativamente ao direito de impugnação ou recurso, recomendou-se eliminar a previsão do agravamento à coleta resultante do indeferimento de reclamação das hipóteses de atos considerados lesivos, medida sem aplicação prática relevante⁴². Defendeu-se ainda o aditamento da possibilidade da apresentação em formato eletrónico integral dos processos judiciais com

³⁹ Proposta de redação dos n.ºs 1 e 2 do artigo 78.º da LGT, respetivamente.

⁴⁰ Proposta de revogação do n.º 6 do artigo 78.º da LGT.

⁴¹ Proposta de redação do n.º 8 do artigo 89.º-A da LGT.

⁴² Proposta de revogação da alínea e) do n.º 2 do artigo 95.º da LGT.

entrada nos serviços da Administração tributária, a ser regulamentada por portaria do Ministro das Finanças⁴³.

Foi ainda proposta a previsão expressa e o reforço do princípio da tutela jurisdicional efetiva, incluindo a possibilidade de recorrer às providências cautelares destinadas a assegurar o efeito útil da decisão, garantindo que os direitos dos contribuintes possam ser efetivamente salvaguardados em sede judicial⁴⁴.

Quanto aos efeitos de decisão administrativa ou judicial favorável ao sujeito passivo, propôs-se uma clarificação terminológica⁴⁵. Por outro lado, foi recomendado o estabelecimento de um prazo, único, de 90 dias para a Administração tributária proceder à reconstituição da situação através da reposição da legalidade⁴⁶. Além disso, clarificou-se que esse prazo de 90 dias será aplicável se as sentenças ou acórdãos dos Tribunais Tributários e dos Tribunais Arbitrais não fixarem outro prazo⁴⁷. Estabeleceu-se ainda que o pagamento ao sujeito passivo das quantias devidas e dos juros indemnizatórios a que haja lugar deve ocorrer no mesmo prazo⁴⁸. Finalmente, estabeleceu-se como devem os prazos para execução de decisão administrativa ou judicial favorável ao sujeito passivos ser contados nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário⁴⁹. Estas alterações visam uniformizar o regime dos prazos e simplificar a sua contagem, eliminando-se a atual incerteza gerada pela possibilidade de aplicação dos prazos de 30 dias (quando a execução da sentença consista no pagamento de uma quantia pecuniária) ou 90 dias, o que conduz a que o contribuinte não possa, atualmente, saber quando acaba o prazo de execução espontânea. Espera-se ainda que, da instituição de um prazo único, resulte uma diminuição da litigiosidade, uma redução dos processos de execução de sentenças e um alívio da carga sobre os recursos humanos da Administração tributária e dos Tribunais.

⁴³ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 95.º da LGT.

⁴⁴ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 97.º da LGT.

⁴⁵ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 100.º da LGT.

⁴⁶ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 100.º da LGT.

⁴⁷ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 100.º da LGT.

⁴⁸ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 100.º da LGT.

⁴⁹ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 100.º da LGT, remetendo para o artigo 20.º, n.º 1, do CPPT.

Quadro XIV

Execuções de Julgados

- ✓ Prazo único para execução das decisões judiciais: 90 dias
- ✓ Apesar de a execução da decisão judicial se impor quando já não admite recurso ordinário, se o recurso tiver efeito meramente devolutivo, a sentença pode ser executada antes do trânsito em julgado
- ✓ Reforço da plena efetividade das decisões judiciais e responsabilidade pela sua inexecução ilícita
- ✓ Consagração de uma cláusula de receção de outros meios processuais disponíveis no contencioso administrativo, e prevendo que os mesmos sigam o regime que lhes é próprio do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, naquilo que não estiver especialmente regulado

A Comissão propôs também a alteração da referência a recurso contencioso a ação administrativa, na lista taxativa dos meios processuais tributários e, bem assim, a reprodução do essencial da alínea p) do n.º 1 do artigo 97.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, substituindo a expressão “que não comportem apreciação da legalidade do atos de liquidação” pela expressão “que não tenham por objeto direto ou indireto atos de liquidação”, que corresponde à interpretação que o Supremo Tribunal Administrativo tem adotado sobre os campos de aplicação do processo de impugnação judicial e da ação administrativa⁵⁰.

No que toca, especificamente, à execução de decisões judiciais, propôs ainda clarificações terminológicas várias, substituindo as referências a “sentença” pela expressão “decisões judiciais”⁵¹; o esclarecimento de que, salvo quando o recurso interposto da decisão tenha efeito meramente devolutivo, o prazo para a execução espontânea das sentenças e dos acórdãos dos Tribunais Tributários conta-se a partir da data do seu trânsito em julgado⁵²; a enunciação e

⁵⁰ Proposta de redação da alínea j) do artigo 101.º da LGT.

⁵¹ Proposta de redação da epígrafe e dos n.ºs 1 e 3 do artigo 102.º da LGT.

⁵² Proposta de redação do n.º 2 do artigo 102.º da LGT.

acolhimento pleno do princípio da prevalência e da obrigatoriedade das decisões judiciais, através da equiparação ao regime geral e responsabilidade por inexecução ilícita das decisões judiciais, recomendando que a inexecução de decisões proferidas pelos Tribunais Tributários envolva, além de responsabilidade civil, quer da Administração quer das pessoas que nela desempenhem funções, responsabilidade disciplinar dessas mesmas pessoas, podendo ainda constituir crime de desobediência qualificada quando o órgão administrativo competente não proceda à execução nos termos que a decisão tinha estabelecido ou que o Tribunal venha a definir no âmbito do processo de execução⁵³.

Quanto ao regime da litigância de má-fé, propôs-se clarificar que tanto o sujeito passivo como a Administração tributária podem ser condenados em multa e indemnização por litigância de má-fé⁵⁴, recomendando a introdução da presunção legal de que a atuação em juízo contra o teor de orientações genéricas ou informações vinculativas anteriormente prestadas aos interessados pela Administração tributária constitui má-fé⁵⁵.

Quadro XV

Litigância de má-fé

- ✓ Equiparação da administração tributária e do contribuinte para efeitos de litigância de má-fé
- ✓ A litigância de má-fé, nos processos tributários, implica a possibilidade de ser condenado em indemnização qualquer que seja a parte lesada e não apenas em multa
- ✓ A administração tributária litiga de má-fé nos casos especiais que estão previstos e também sempre que por algum motivo preencha algumas das hipóteses do sistema geral

⁵³ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 102.º da LGT.

⁵⁴ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 104.º da LGT.

⁵⁵ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 104.º da LGT.

Por fim, propôs-se a introdução de uma norma transitória, que define a aplicação no tempo do novo regime da prescrição tributária⁵⁶. Contudo, não foi possível à Comissão formular uma proposta unânime nesta matéria, porquanto enquanto alguns membros pugnaram para a aplicação imediata do novo regime aos prazos em curso a partir da data da entrada em vigor da nova lei, tendo-se inclusive esboçado uma norma nesse sentido, outros alertaram para a eventual incompatibilidade com a Constituição de uma prescrição dessa natureza, mercê do seu caráter retroativo, o que se impunha verificar previamente.

III. O DIPLOMA PREAMBULAR E A PARTE GERAL NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO

O conjunto de propostas para o Código de Procedimento e de Processo Tributário é muito vasto e visou uma revisão de algum pormenor, mais profunda e focada em clarificar o regime legal, harmonizando-o com outros diplomas (como a Lei Geral Tributária e o Código de Procedimento Administrativo), melhorando a eficácia da cobrança tributária e, sobretudo, reforçando as garantias dos contribuintes no âmbito procedimental e processual.

(i) Diploma preambular

Foram, desde logo, recomendadas alterações ao diploma que aprovou o Código de Procedimento e de Processo Tributário, nomeadamente com a introdução da referência a outras receitas administradas pelas autarquias locais que devem ser cobradas através de processo de execução fiscal, possibilitando às autarquias cobrarem, elas próprias, as receitas da sua atividade através de processo de execução fiscal, bem como o aditamento da competência material dos órgãos executivos das autarquias locais para a cobrança coerciva de valores relativos a coimas aplicadas em processos de contraordenação por ilícito praticado por violação de norma legal ou

⁵⁶ Recomendação de introdução de norma transitória na LGT.
REVISTA ELECTRÓNICA DE FISCALIDADE DA AFP

regulamentar que fixe obrigação relativas a matérias integradas no âmbito das atribuições das autarquias locais e, bem assim, relativos a custas processuais devidas em processos de contraordenação, e introduziu também aí a possibilidade de, sem prejuízo da consulta das bases de dados da Administração tributária, em alternativa, o órgão executivo das autarquias locais poder solicitar ao Instituto de Registos e Notariado informação concreta sobre o domicílio ou sede social do executado ou de outros obrigados tributários a quem possa ser atribuída responsabilidade tributária⁵⁷.

(ii) Parte Geral

Já quanto ao Código de Procedimento e de Processo Tributário (propriamente dito), a Comissão começou por propor clarificações no âmbito do direito subsidiário. Propôs a substituição da referência a “casos omissos” por “matérias”⁵⁸ e quis clarificar o que se entende por “normas sobre organização e processo nos tribunais administrativos e tributários”, passando a constar, no Código, uma lista exemplificativa, onde está o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais e o Código de Processo nos Tribunais Administrativos, bem como a respetiva legislação complementar⁵⁹. Foi, ainda, acrescentada a referência ao Regulamento das Custas Processuais⁶⁰.

Foi proposto também o aditamento do exercício do mandato tributário por contabilistas certificados, nos termos atualmente previstos no Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados⁶¹, o qual já permite aos contabilistas inscritos na Ordem “*Intervir, em representação dos sujeitos passivos por cujas contabilidades sejam responsáveis, na fase graciosa do procedimento tributário e no processo tributário, até ao limite a partir do qual, nos termos legais, é obrigatória a constituição de advogado*”.

⁵⁷ Proposta de redação dos n.ºs 1, 2 e 9 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro, que aprova o Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), respetivamente.

⁵⁸ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 2.º do CPPT.

⁵⁹ Proposta de redação da alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do CPPT.

⁶⁰ Proposta de redação da alínea f) do n.º 1 do artigo 2.º do CPPT.

⁶¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 5.º do CPPT.

Quanto à legitimidade, propôs-se o aditamento expresso da legitimidade do substituído no procedimento tributário⁶² – que também é responsável tributário, estando, dentro de certas condições legais, vinculado ao cumprimento da prestação tributária e sendo, por isso, sujeito passivo da relação tributária – e, bem assim, propôs-se a substituição da referência a “entidades” por “sujeitos” no que toca à legitimidade no processo judicial tributário⁶³.

No que concerne à Administração tributária, foi proposta pela Comissão a revogação da competência para *“receber e enviar, por via eletrónica, ao tribunal tributário competente, as petições iniciais nos processos de impugnação judicial que neles sejam entregues e dar cumprimento ao disposto nos artigos 111.º e 112.º”*⁶⁴, alteração esta que se justifica por a petição passar a ser entregue no tribunal tributário competente.

Sugeriu-se também simplificar e clarificar o regime de competência territorial dos tribunais tributários. Assim, propôs-se, por um lado, a competência em 1.ª instância do tribunal da área do domicílio ou sede do contribuinte ou executado, ou, no caso de inexistência de domicílio, do seu representante fiscal⁶⁵. Quando não seja possível determinar a competência territorial por aplicação de tal regra, a Comissão propôs a competência do Tribunal Tributário de Lisboa ou do Tribunal Central Administrativo Sul⁶⁶. Por outro lado, entendeu-se que as impugnações de decisões arbitrais devem passar a ser julgadas pelo Tribunal Central Administrativo da área do domicílio ou sede do requerente do processo arbitral, ou, no caso de inexistência de domicílio, pelo Tribunal Central Administrativo Sul⁶⁷, tendo em vista repartir as impugnações de decisões arbitrais pelos tribunais centrais administrativos (assim desonerando o Tribunal Central Administrativo Sul).

⁶² Proposta de redação do n.º 1 do artigo 9.º do CPPT.

⁶³ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 9.º do CPPT.

⁶⁴ Proposta de revogação da alínea e) do n.º 1 do artigo 10.º do CPPT.

⁶⁵ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 12.º do CPPT.

⁶⁶ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 12.º do CPPT.

⁶⁷ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 12.º do CPPT.

Quanto aos poderes dos juízes dos tribunais tributários, propôs-se a substituição da referência aos processos da sua “jurisdição” pelos processos da sua “competência”⁶⁸, considerando-se o termo mais adequado.

No que toca à competência do Ministério Público, recomendou-se a eliminação da atual obrigação de o Ministério Público ser sempre ouvido nos processos judiciais antes de ser proferida a decisão final, obrigação esta que não se parece justificar por o prazo para pronúncia ser perentório, passando agora o Ministério Público a ter a possibilidade de se pronunciar⁶⁹.

Ainda quanto à competência, desta feita do representante da Fazenda Pública, propôs-se o aditamento da designação de representante nos termos do Código de Processo nos Tribunais Administrativos⁷⁰, possibilidade esta que permite abranger a representação no âmbito da ação administrativa, em especial quando existe convocação do processo determinada pelo juiz.

Já quanto à contagem dos prazos, propôs-se aditamento a prever a possibilidade de os prazos do procedimento tributário terminarem em dia em que os serviços estejam encerrados, transferindo-se o seu termo para o primeiro dia útil seguinte⁷¹ e, bem assim, a hipótese de o prazo de apresentação de impugnação judicial terminar em dia em que os tribunais estejam encerrados ou em férias judiciais, transferindo-se igualmente o seu termo para o primeiro dia útil seguinte⁷².

Foi ainda feita uma recomendação quanto à contagem dos prazos, nos termos da qual foram propostas duas redações, na sequência de pedido da Exma. Senhora Secretária de Estado dos Assuntos Fiscais, em face da situação de falha de energia elétrica e de comunicações ocorrida no dia 28 de abril de 2025, não tendo, contudo, havido tempo para promover o necessário consenso a este propósito. A Comissão considerou, no entanto, que, quer por via da equiparação da falha dos sistemas informáticos ao encerramento dos serviços, quer por via do conceito de justo

⁶⁸ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 13.º do CPPT.

⁶⁹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 14.º do CPPT.

⁷⁰ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 15.º do CPPT.

⁷¹ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 20.º do CPPT.

⁷² Proposta de redação do n.º 2 do artigo 20.º do CPPT, passando o atual n.º 2 a constar do n.º 3.

impedimento, o nosso ordenamento já oferece solução adequada a casos como o ocorrido em matéria de prazos.

No que toca ao prazo para despachos e sentenças, foi proposta a alteração da epígrafe e do corpo do texto para passar a prever a referência genérica a “prazo para decisões judiciais”⁷³, tendo ainda sido proposta a alteração do prazo das decisões judiciais que não sejam despachos e, na falta de disposições especiais, para 30 dias⁷⁴, harmonizando-se o prazo com o previsto no Código de Processo nos Tribunais Administrativos e uniformizando-se o prazo para sentenças e acórdãos.

Quanto à consulta dos processos administrativos e judiciais propôs-se a referência, expressa, à consulta por via eletrónica, sempre que possível⁷⁵.

No que concerne ao valor probatório dos documentos existentes nos arquivos da Administração tributária, ficou prevista a eliminação da necessidade de as cópias obtidas a partir dos suportes arquivísticos utilizados na Administração tributária terem de ser autenticadas para gozarem da força probatória do original⁷⁶, posto que tal norma já permite ao interessado requerer o confronto das cópias com o original.

Em matéria de notificações, a Comissão propôs separar as situações em que o aviso de receção é devolvido, ou não vem assinado, por o destinatário se ter recusado a recebê-lo ou não o ter levantado no prazo previsto no regulamento dos serviços postais, das situações em que a carta registada é devolvida e não se comprova que, entretanto, o contribuinte comunicou a alteração do seu domicílio fiscal. Sendo a notificação efetuada nos 15 dias seguintes ao da devolução, respetivamente, por nova carta registada com aviso de receção ou por nova carta registada, a notificação presume-se feita, no primeiro caso, se a carta não tiver sido recebida ou levantada e, no segundo caso, no 3.º dia posterior ao do registo ou no 1.º dia útil seguinte a esse, quando esse dia não seja útil⁷⁷.

⁷³ Proposta de redação da epígrafe do artigo 21.º do CPPT.

⁷⁴ Proposta de redação da alínea b) do artigo 21.º do CPPT.

⁷⁵ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 30.º do CPPT.

⁷⁶ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 34.º do CPPT.

⁷⁷ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 39.º do CPPT.

Quadro XVI

Parte Geral

- ✓ Esclarecimento da legitimidade dos substituídos para o procedimento tributário e processo judicial tributário
- ✓ Simplificação do regime da competência territorial dos tribunais tributários e dos tribunais centrais administrativos
- ✓ Esclarecimento do regime de contagem do prazo de impugnação judicial que termine em período de férias judiciais
- ✓ Harmonização com o regime das notificações no portal, do momento em que se inicia o prazo para que o contribuinte se considere notificado, bem como deste prazo, no caso da via CTT
- ✓ Repetição da notificação remetida por carta registada, em caso devolução, podendo essa repetição ser efetuada no portal das finanças

Por outro lado, foi proposta a harmonização quanto aos prazos para a determinação da data em que as notificações eletrónicas se consideram efetuadas, consoante sejam concretizadas através do Via CTT ou na área reservada do Portal das Finanças, passando a considerar-se efetuadas no 5.º dia posterior ao do registo da disponibilização, deixando o início da contagem do prazo de ser no primeiro dia útil seguinte⁷⁸. Propôs-se ainda o aditamento da substituição da emissão de segunda notificação, tratando-se de notificações emitidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, pela disponibilização das notificações e citações na área reservada no Portal das Finanças, sempre que o destinatário dispõe de credenciais de acesso àquela área reservada⁷⁹.

⁷⁸ Proposta de redação do n.º 10 do artigo 39.º do CPPT.

⁷⁹ Proposta de redação do n.º 14 do artigo 39.º do CPPT.

IV. O PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO

A Comissão propôs, desde logo, alargar o conceito legal de procedimento tributário para aí incluir, expressamente, as ações prévias a eventual procedimento de inspeção, bem como a anulação administrativa, eliminando-se a referência às reclamações que tenham por fundamento a classificação pautal, a origem ou o valor aduaneiro das mercadorias, em linha com a revogação do respetivo regime⁸⁰. Esta clarificação visou resolver dúvidas quanto ao âmbito do procedimento e à sua abrangência, desde o início da atuação administrativa.

Para assegurar coerência normativa, procurou alinhar-se a linguagem e a estrutura do CPPT com o Código do Procedimento Administrativo, em especial, com a consagração expressa do princípio da gratuidade do procedimento tributário⁸¹, segundo o qual o procedimento tributário é tendencialmente gratuito⁸². Previu-se, ainda, a possibilidade de isenção (total ou parcial) de encargos com taxas e despesas para contribuintes em situação de insuficiência económica⁸³ – a qual deve ser devidamente comprovada nos termos da lei sobre apoio judiciário⁸⁴ –, reforçando-se a acessibilidade ao direito e a tutela judicial efetiva.

Propôs-se também aperfeiçoar as epígrafes e o conteúdo de vários artigos. Desde logo, suprimindo o caráter redundante da menção a “empresas públicas ou de capital exclusivamente público”, passando a fazer constar aí também as “entidades públicas empresariais”⁸⁵, Introduzindo-se igualmente um novo artigo a definir a língua portuguesa como língua do procedimento⁸⁶, admitindo a junção de documentos em língua estrangeira, desde que acompanhados de tradução

⁸⁰ Proposta de redação das alíneas a), d) e e) do n.º 14 do artigo 39.º do CPPT, respetivamente.

⁸¹ Proposta de introdução do artigo 46.º-A do CPPT.

⁸² Proposta de redação do n.º 1 do artigo 46.º-A do CPPT.

⁸³ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 46.º-A do CPPT.

⁸⁴ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 46.º-A do CPPT.

⁸⁵ Proposta de redação do artigo 49.º do CPPT.

⁸⁶ Proposta de introdução do n.º 1 do artigo 49.º-A do CPPT.

certificada, caso a Administração entenda necessário⁸⁷, reconhecendo a realidade da internacionalização da economia portuguesa.

Outro ponto importante foi o aditamento da possibilidade de a Administração tributária convidar o contribuinte ao aperfeiçoamento dos requerimentos apresentados⁸⁸, com vista a aumentar a probabilidade de apreciação das questões de mérito.

Houve também um esforço de alguma consolidação legislativa, mormente com a proposta de eliminação da norma relativa às “orientações genéricas”, consagrando-se tais normas, sobre esta matéria, apenas na LGT⁸⁹, clarificando o regime e evitando sobreposição de preceitos. Em consequência, foi eliminada a referência à norma relativa às orientações genéricas, remetendo-se simplesmente para o artigo respetivo (artigo 68.º-A da LGT)⁹⁰. Foi ainda introduzido o prazo de 15 dias para a Administração tributária responder ao requerimento, feito pelo interessado, de comunicação de quaisquer despachos comportando orientações genéricas da Administração tributária sobre quaisquer questões discutidas, permanecendo, no entanto, o prazo para publicação na base de dados, de 90 dias⁹¹.

Quanto às informações vinculativas, a Comissão considerou a redação do artigo respetivo algo desadequada, por se tratar de uma mera continuação do preceituado no artigo 68.º da LGT e recomendou a congregação, num só diploma, das normas referentes às informações vinculativas⁹².

Destaca-se também a proposta, inovadora, de permitir ao contribuinte – até ao termo do prazo legal de reclamação graciosa ou de impugnação judicial, ou até 60 dias antes do termo do prazo de caducidade –, apresentar uma declaração com efeitos equivalentes para correção de liquidações cujo procedimento decorra da iniciativa da Administração, no caso de erro de facto ou de direito⁹³. Esta medida visa simplificar o exercício do direito de reação, reduzir formalismos e tornar o

⁸⁷ Proposta de introdução do n.º 2 do artigo 49.º-A do CPPT.

⁸⁸ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 52.º do CPPT.

⁸⁹ Proposta de revogação do artigo 55.º do CPPT.

⁹⁰ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 56.º do CPPT.

⁹¹ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 56.º do CPPT.

⁹² Recomendação relativa ao artigo 57.º do CPPT.

⁹³ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 59.º do CPPT.

processo mais eficiente. Previu-se ainda a possibilidade dessa declaração ser convolada em reclamação graciosa, quando a Administração não proceder à sua liquidação⁹⁴, adaptando-se as restantes normas ao aditamento sugerido⁹⁵.

A Comissão recomendou, por último, substituir no texto legal, relativo à definitividade dos atos tributários, a expressão “autoridade fiscal” por “Administração tributária”, para uniformizar a terminologia e clarificar competências⁹⁶.

Outro ponto sensível é o dos juros indemnizatórios. Aqui foi proposto clarificar, desde logo, as entidades que reconhecem o direito aos juros indemnizatórios e em relação a que atos, não se limitando os juros indemnizatórios aos casos de erro imputável aos serviços⁹⁷. Foi sugerida a previsão de um prazo concreto para pagamento de juros indemnizatórios, estipulando-se que deve ocorrer no mesmo prazo que está previsto para a execução de sentenças ou decisões administrativas, nos termos do disposto no artigo 100.º da LGT⁹⁸, evitando atrasos que prejudicam o efetivo reembolso. Foi ainda recomendada a alteração da contagem dos juros indemnizatórios até à data do processamento da nota de crédito para a data do pagamento da nota de crédito⁹⁹, pretendendo-se resolver o problema do hiato temporal entre um e outro.

No que toca à liquidação de tributos com base na disposição antiabuso da LGT, eliminou-se a obrigatoriedade da apresentação de reclamação graciosa para efeitos de impugnação da liquidação¹⁰⁰, propondo-se, igualmente, a alteração de outras normas em conformidade¹⁰¹.

Com vista à adaptação da redação às alterações propostas à LGT, foi recomendada a eliminação da referência aos recursos hierárquicos deverem subir no prazo de 15 dias, acompanhados do processo a que respeite o ato ou, quando tiverem efeitos meramente devolutivos, com um seu

⁹⁴ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 59.º do CPPT.

⁹⁵ Proposta de redação dos n.ºs 7 e 8 do artigo 59.º do CPPT.

⁹⁶ Proposta de redação do artigo 60.º do CPPT.

⁹⁷ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 61.º do CPPT.

⁹⁸ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 61.º do CPPT.

⁹⁹ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 61.º do CPPT.

¹⁰⁰ Proposta de revogação do n.º 11 do artigo 63.º do CPPT.

¹⁰¹ Proposta de redação da alínea b) do n.º 12 do artigo 63.º do CPPT.

extrato¹⁰². Por outro lado, foi proposta a referência explícita ao prazo de 15 dias para o autor do ato recorrido o revogar total ou parcialmente¹⁰³. Foi ainda proposta a eliminação do prazo máximo de 60 dias para decidir os recursos hierárquicos, passando a remeter-se para o disposto no artigo 57.º, n.º 1 da LGT¹⁰⁴.

Ainda quanto ao recurso hierárquico, propôs-se a alteração da epígrafe do artigo 67.º, passando este a referir-se à “natureza, efeito e reação contenciosa”. Eliminou-se também a obrigatoriedade do recurso contencioso de atos da Administração tributária praticados por ocasião do desalfandegamento, que decidam a classificação pautal de mercadorias de importação proibida ou condicionada, ser precedido de recurso hierárquico¹⁰⁵. Por sua vez, foi proposto o aditamento de uma norma a prever que, da decisão do recurso hierárquico pode reagir-se, contenciosamente, através de impugnação judicial ou ação administrativa, contando-se o prazo para o efeito a partir da notificação da decisão proferida¹⁰⁶, visando clarificar a forma de reação. Propôs-se ainda que, nos casos de presunção de indeferimento tácito, a reação contenciosa possa ser deduzida até que seja notificada a decisão no procedimento tributário¹⁰⁷.

Previu-se a remissão, por último, ainda quanto a esta matéria, para o disposto nos artigos 71.º (cumulação de pedidos), 72.º (coligação de recorrentes) e 74.º (apensação) do CPPT¹⁰⁸, em consequência da revogação do regime das reclamações cujo fundamento é a classificação pautal, a origem ou o valor aduaneiro das mercadorias.

Quanto ao procedimento de reclamação, a Comissão apresentou uma recomendação, nos termos da qual deve ser estudado um regime específico direcionado ao repercutido, que se reflita no artigo 68.º da LGT, mas também noutras disposições legais e que deve definir os termos concretos de reação, graciosa e contenciosa, à disposição do repercutido, designadamente através da análise em termos de direito comparado. Com efeito, do ponto de vista prático, muitas vezes o

¹⁰² Proposta de revogação do n.º 3 do artigo 66.º do CPPT.

¹⁰³ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 66.º do CPPT.

¹⁰⁴ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 66.º do CPPT.

¹⁰⁵ Proposta de revogação do n.º 3 do artigo 67.º do CPPT.

¹⁰⁶ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 67.º do CPPT.

¹⁰⁷ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 67.º do CPPT.

¹⁰⁸ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 67.º do CPPT.

repercutido depara-se com dificuldades, desde logo na identificação do ato, uma vez que dispõe apenas da fatura e não dos elementos da liquidação, pelo que qualquer regime tem de salvaguardar estas particularidades.

No que toca à apresentação, fundamentos e prazo da reclamação, propôs-se a uniformização dos prazos em face dos da impugnação judicial¹⁰⁹, bem como a clarificação do alcance da norma que prevê que o prazo, em caso de documento ou sentença superveniente – aditando-se, aqui, a referência a “relacionados com a esfera jurídica do reclamante”¹¹⁰ –, bem como de qualquer outro facto que não tivesse sido possível invocar naquele prazo, conta-se a partir da data em que se tornou possível ao reclamante obter o documento ou conhecer o facto.

Relativamente à competência para a instauração e instrução do processo, previu-se que a reclamação seja dirigida ao órgão periférico regional da Administração tributária da área do domicílio ou sede do contribuinte, da situação dos bens ou da liquidação, sendo instruída pela entidade competente para a decisão¹¹¹. Tal sugestão resulta do grau de informatização da Administração tributária, o qual permite que a informação esteja facilmente consultável, de forma transversal, não se vislumbrando qualquer mais-valia em imputar aos serviços locais da Administração Tributária uma eventual fase de instrução do procedimento, sendo tal circunstância, na verdade, causa de ineficiência.

Previu-se ainda que a instauração passe a caber aos serviços regionais ou locais onde o procedimento deu entrada¹¹². Em consonância com a sobredita proposta de alteração, propôs-se também a revogação do n.º 3 e, bem assim, em consonância com a revogação do regime das reclamações cujo fundamento é a classificação pautal, a origem ou o valor aduaneiro das mercadorias, propôs-se a revogação do n.º 7.

Quanto à norma do artigo 76.º do CPPT, a redação atual comporta algumas imprecisões, impondo-se, na ótica da Comissão, que a epígrafe passe a referir-se à “reação administrativa ou

¹⁰⁹ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 70.º do CPPT.

¹¹⁰ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 70.º do CPPT.

¹¹¹ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 73.º do CPPT.

¹¹² Proposta de redação do n.º 2 do artigo 73.º do CPPT.

contenciosa”, e que se consagre, expressamente, a possibilidade de apresentar impugnação judicial do ato de indeferimento total ou parcial da reclamação¹¹³. Por outro lado, a previsão atual de que a decisão sobre o recurso hierárquico é passível de recurso contencioso gera dúvidas, pelo que se propôs que se passe a referir, ao invés, que a decisão sobre o recurso hierárquico é passível de impugnação judicial¹¹⁴.

Propôs-se ainda a revogação da norma referente ao agravamento da coleta, por se considerar tal regime de parca aplicabilidade prática¹¹⁵.

A Comissão defendeu também a revogação do regime da reclamação em matéria de classificação pautal, origem ou valor aduaneiro das mercadorias¹¹⁶. Tal proposta de revogação justifica-se pelas dificuldades, práticas, e pelas incoerências que o regime atual tem causado. O procedimento de reclamação graciosa necessária, criado para garantir a análise técnica centralizada de matérias como classificação pautal, origem ou valor aduaneiro, revelou-se ineficiente e excessivamente burocrático. Obriga a Direção de Serviços de Tributação Aduaneira a decidir sobre matérias fora da sua competência técnica e, em certos casos, impõe a abertura de dois processos distintos para tratar de fundamentos diferentes numa mesma liquidação, comprometendo a celeridade e a economia processual. Além disso, o atual regime limita o acesso imediato à via judicial, forçando os operadores económicos a recorrerem, simultaneamente, a meios administrativos e judiciais, o que dificulta e fragmenta a defesa dos seus direitos. As Alfândegas, por sua vez, têm competência e conhecimento prático suficientes para decidir estas matérias, podendo solicitar apoio técnico sempre que necessário. Assim, considerou-se mais adequado revogar o artigo, simplificar os procedimentos e assegurar uma aplicação mais coerente e eficaz da legislação aduaneira.

Já quanto à restituição do remanescente do produto de quaisquer bens vendidos ou liquidados em processo de execução, a atual referência a “Fazenda Nacional” prevista neste preceito revela-

¹¹³ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 76.º do CPPT.

¹¹⁴ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 76.º do CPPT.

¹¹⁵ Proposta de revogação do artigo 77.º do CPPT.

¹¹⁶ Proposta de revogação dos artigos 77.º-A e 77.º-B do CPPT.

se como desadequada, pelo que foi proposta a sua eliminação¹¹⁷. A Comissão deixou ainda a indicação de que existem preceitos na LGT e, bem assim, no Regime Geral das Infrações Tributárias que utilizam a mesma expressão “Fazenda Nacional”, pelo que se sugeriu que as equipas responsáveis pela revisão desses diplomas considerem uma atualização, em harmonia com a aqui proposta.

Quanto aos sujeitos passivos inativos – sociedades, cooperativas e estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada cuja declaração de rendimentos evidencie não desenvolverem actividade efetiva por um período de dois anos consecutivos –, foi proposto o aditamento de uma norma onde se prevê a obrigação de a Administração dar conhecimento às referidas entidades – da realização das comunicações à conservatória de registo competente e ao serviço de registo competente¹¹⁸, o que permite obviar a situações de desconhecimento do espoletar do procedimento, num tecido empresarial como o nacional, em que a omissão declarativa nem sempre corresponde a inatividade.

Relativamente ao procedimento de correção de erros da Administração tributária, propôs-se mera correção de um erro gramatical, no caso de o pedido ser apresentado verbalmente¹¹⁹. Já quanto à competência para decidir e quando o contribuinte é convidado a substituir o procedimento pelo meio adequado – caso o fundamento do pedido seja a ilegalidade da liquidação, a inexigibilidade da dívida ou outro fundamento para o qual a lei preveja meio processual próprio –, foi aditada a possibilidade de convalidação, sempre que tal seja possível, na forma de procedimento adequada, nos termos do artigo 52.º da LGT¹²⁰.

¹¹⁷ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 81.º do CPPT.

¹¹⁸ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 83.º do CPPT, passando o atual n.º 3 para n.º 4.

¹¹⁹ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 95.º-B do CPPT.

¹²⁰ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 95.º-C do CPPT.

Quadro XVII

Procedimento tributário

- ✓ Clarificar e alargar o âmbito do procedimento tributário, incluindo ações prévias à inspeção
- ✓ Consagração expressa do princípio da gratuidade
- ✓ Isenção de encargos para situações de insuficiência económica
- ✓ Abrangência mais clara das entidades públicas empresariais
- ✓ Língua portuguesa como língua do procedimento, permitindo -se a junção de documentos em língua estrangeira com tradução, se necessário
- ✓ Possibilidade de convidar o interessado ao aperfeiçoamento de requerimentos em caso de erro na forma do procedimento

- ✓ Possibilidade de, na sequência de uma liquidação com origem na administração, poder ser apresentada uma declaração com os mesmos efeitos de uma reclamação graciosa
- ✓ Uniformização do prazo de pagamento dos juros indemnizatórios com o prazo de execução de sentença ou decisão administrativa, resolvendo -se a questão do hiato entre o processamento e o pagamento da nota de crédito
- ✓ Revogação da reclamação graciosa obrigatória, cujo objeto seja a classificação pautal, a origem ou o valor das mercadorias
- ✓ Uniformização dos prazos da reclamação graciosa com os da impugnação judicial

“MAP”) previstos em convenções para evitar a dupla tributação e em outros instrumentos internacionais não têm hoje reflexo claro no direito interno português. E esta inexistência de regras nacionais expressas gera naturalmente insegurança jurídica, dificulta a articulação com a Administração tributária e prejudica o exercício dos direitos pelos contribuintes. Para suprir tal lacuna, propôs-se criar no CPPT um procedimento autónomo, com disciplina própria, destinado a reger todas as fases do procedimento amigável internacional. Este procedimento permite enquadrar de forma sistemática as obrigações de Portugal em matéria de cooperação internacional para eliminar a dupla tributação e resolver conflitos de qualificação ou atribuição de rendimentos.

A proposta estabeleceu as condições de admissibilidade do pedido por parte do contribuinte, clarificando quem pode apresentar o pedido, em que prazo e com que elementos instrutórios. Previu também a tramitação do procedimento, regulou os deveres de comunicação entre o contribuinte e a Autoridade Tributária. A Administração tributária fica agora também obrigada a comunicar, formalmente, a admissão ou rejeição liminar do pedido, indicando sempre os fundamentos e assegurando o contraditório.

Quadro XVIII

Novo Capítulo VII dedicado ao procedimento de resolução de litígios fiscais internacionais

- ✓ Sugere-se a inclusão de um novo procedimento para a resolução de litígios internacionais em matéria tributária.
- ✓ Todas as propostas sobre a resolução de litígios internacionais foram apresentadas diretamente pela Direção de Serviços de Relações Internacionais da Administração Tributária, em concreto pelo Dr. Rui Candeias Canha, e acolhidas por esta Comissão sem quaisquer reservas.
 - Regras claras sobre admissibilidade, tramitação e prazos
 - Suspensão de prazos de caducidade e prescrição durante o procedimento
 - Direito de audição e participação efetiva do contribuinte
 - Indemnização proporcional por garantias indevidas

Outro aspeto, central, é o da definição dos prazos para as várias fases do procedimento. A proposta quis evitar a indefinição temporal que hoje muitas vezes caracteriza os MAP, impondo limites razoáveis à duração do processo e assegurando ao contribuinte alguma previsibilidade sobre a evolução do litígio. Para garantir eficácia, propôs-se a suspensão de prazos de caducidade e de prescrição durante o decurso do procedimento amigável, prevenindo que o contribuinte fique numa situação de bloqueio ou insegurança enquanto se tenta resolver o litígio ao nível internacional.

Além disso, a proposta previu o direito de audição e de participação efetiva do contribuinte em todas as fases em que possa ser afetado, podendo apresentar observações e ser informado do estado do processo.

Em matéria de decisão, a proposta da Comissão foi a de estabelecer que o resultado do procedimento amigável seja objeto de decisão fundamentada e comunicada formalmente ao contribuinte, com efeitos vinculativos para a Administração tributária.

A proposta contemplou, ainda, a possibilidade de suspensão da execução fiscal e a prestação de garantias adequadas durante o procedimento respetivo, com previsão de indemnização por garantia indevida proporcional à parte anulada da dívida se o resultado for favorável ao contribuinte. E previu também a coordenação com o regime de revisão dos atos tributários, admitindo que o resultado de um MAP possa fundamentar revisão administrativa, mesmo fora do prazo geral, de forma a garantir plena eficácia às soluções alcançadas.

A Comissão sublinhou, ainda, a necessidade de articulação com normas internacionais e europeias em vigor ou em negociação, nomeadamente no âmbito da Convenção da OCDE e dos instrumentos da União Europeia sobre resolução de litígios fiscais.

Finalmente, recomendou-se que este novo procedimento seja construído com transparência e com garantias reforçadas, assegurando o equilíbrio entre os interesses do Estado na cobrança de receita e os direitos dos contribuintes a não serem sujeitos a dupla tributação injusta.

V. O PROCESSO TRIBUTÁRIO NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO

Foram propostas diversas alterações para reforçar as garantias de defesa dos contribuintes e clarificar os direitos processuais. Pretendeu-se, desde logo, clarificar o que se encontra indefinido no processo judicial tributário, aditando-se a referência à “impugnação do indeferimento total ou parcial da reclamação, do recurso hierárquico ou do pedido de revisão do ato tributário, bem como das demais decisões finais proferidas nestes meios procedimentais, ainda que não tenham apreciado o respetivo mérito”¹²¹. Nos casos em que não tenha havido uma decisão de mérito da reclamação, do recurso hierárquico ou do pedido de revisão do ato tributário e o objeto mediato do processo seja a legalidade da liquidação, a forma processual a adotar deverá ser a impugnação judicial, passando a prever-se expressamente essa possibilidade. Acrescentaram-se aí, ainda, os

¹²¹ Proposta de redação da alínea c) do n.º 1 do artigo 97.º do CPPT.
REVISTA ELECTRÓNICA DE FISCALIDADE DA AFP

“processos de intimação para prestação de informações, consulta de documentos e passagem de certidões”¹²², tendo em vista a adequação à terminologia constante do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

Em matéria de valor da causa, recomendou-se a revisão dos respetivos critérios para assegurar uma maior correspondência entre o valor da causa e o benefício económico efetivo da ação, promovendo justiça na fixação das custas processuais. Pretendeu-se corrigir, concomitantemente a atual incerteza e desigualdade geradas pela aplicação ambígua da alínea a) do n.º 1, que leva, em casos semelhantes, à fixação do valor da causa com base ora na matéria coletável, ora no imposto liquidado. Propôs-se, por isso, que sempre que estejam em causa alterações à matéria coletável, o valor da causa seja fixado em 20% do valor contestado, aplicando-se um critério, uniforme e mais ajustado, ao impacto económico da ação¹²³. Adicionalmente, definiu-se que o valor da causa seja fixado em 10% do valor contestado para impugnações de valores patrimoniais¹²⁴, alinhada com a taxa máxima do IMT, e mantendo-se o critério de soma nos casos de cumulação de pedidos¹²⁵, harmonizando-o com o regime do CPTA.

A proposta visou também aplicar este mesmo regime aos processos arbitrais no CAAD, garantindo coerência e equidade entre os diferentes meios de resolução de litígios tributários.

No que toca aos fundamentos da impugnação, propôs-se o aditamento da preclusão do direito de reclamar, impugnar ou requerer a revisão novamente do mesmo ato (ou atos consequentes), após a dedução da impugnação, excetuando apenas os casos em que a decisão final não tenha apreciado o mérito respetivo¹²⁶.

Quanto ao prazo para apresentar impugnação judicial, propôs-se a sua alteração de 3 meses para 4 meses¹²⁷ e sugeriu-se a revogação da alínea que prevê a formação da presunção de

¹²² Proposta de redação da alínea j) do n.º 1 do artigo 97.º do CPPT.

¹²³ Proposta de redação da alínea b) do n.º 1 e do n.º 4 do artigo 97.º-A do CPPT.

¹²⁴ Proposta de redação da alínea c) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT.

¹²⁵ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 97.º-A do CPPT.

¹²⁶ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 99.º do CPPT.

¹²⁷ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT.

indeferimento tácito para contagem do respetivo prazo¹²⁸. Recomendou-se, ainda, o aditamento de uma nova norma que prevê que, nos casos de presunção de indeferimento tácito, a impugnação possa ser deduzida até que seja notificada a decisão no procedimento tributário¹²⁹, o que garante que a possibilidade de impugnação judicial apenas termina com a decisão expressa da Administração tributária. A motivação central das medidas referidas reside no esforço de reforçar a tutela jurisdicional efetiva, evitando que os contribuintes sejam obrigados a recorrer a uma ação de intimação para um comportamento apenas para forçar a Administração a decidir, antes de poderem impugnar judicialmente o ato. Assegurou-se, ainda, que o dever de decidir da Administração continua a existir mesmo quando há a presunção de indeferimento tácito.

Quadro XIX

Processo Tributário

- ✓ Impugnação judicial como meio adequado a sindicar decisões em procedimentos administrativos que, tendo por objeto o ato tributário de liquidação, não apreciaram o respetivo mérito
- ✓ Alterações às regras de fixação do valor da causa, promovendo maior correspondência entre valor da causa e valor económico da ação
- ✓ Preclusão do direito de, após a dedução da impugnação, o contribuinte poder, novamente, reclamar, impugnar ou requerer a revisão dos atos seu objeto (ou atos consequentes), com exceções
- ✓ Possibilidade de apresentação de impugnação, em caso de indeferimento tácito, até que haja notificação da decisão no procedimento tributário

¹²⁸ Proposta de redação da alínea d) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT.

¹²⁹ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 102.º do CPPT, passando o atual n.º 4 a figurar no n.º 5.

Sugeriu-se também eliminar a possibilidade de apresentar a petição inicial de impugnação judicial nos serviços periféricos locais da Administração tributária, passando a exigir-se a sua entrega no tribunal tributário competente¹³⁰. Em consonância com tal alteração, a Comissão propôs a revogação de três preceitos nesta matéria: os atos tributários considerarem-se (sempre) praticados na área do domicílio ou sede do contribuinte, da situação dos bens ou da liquidação¹³¹, o serviço periférico local proceder ao envio da petição ao tribunal tributário competente no prazo de cinco dias após o pagamento da taxa de justiça inicial¹³² e a petição inicial ser remetida pelo correio, sob registo, valendo, nesse caso, como data do acto processual a da efetivação do respetivo registo postal¹³³. Simplificaram-se, por esta via, as regras de determinação da competência dos tribunais que deixam de estar associados à determinação do serviço local que tenha praticado o ato (serviço correspondente à área do domicílio ou sede do contribuinte, da situação dos bens ou da liquidação), passando a competência a ser definida, assim, exclusivamente, com referência ao domicílio ou sede do sujeito passivo ou, nos casos de execução fiscal, do executado.

Foi ainda proposto um reforço do mecanismo de apensação de processos quando estejam em causa mais de 10 ações ou recursos que, embora referentes a diferentes atos tributários, sejam relativos ao mesmo tributo, arguam os mesmos vícios e sejam suscetíveis de ser decididos com base na aplicação das mesmas normas a situações de facto do mesmo tipo. Nestes casos, o presidente do tribunal deve determinar o andamento apenas de um processo, suspendendo os restantes, após ouvir as partes. A nova redação que foi proposta pela Comissão de revisão alarga esta possibilidade a diferentes tribunais, permitindo que o impulso da apensação parta de qualquer presidente de tribunal envolvido ou das próprias partes, harmonizando o regime com o Código de Processo nos Tribunais Administrativos¹³⁴. O objetivo foi assegurar uniformidade, eficiência e celeridade na tramitação de litígios repetitivos ou substancialmente idênticos.

¹³⁰ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 103.º do CPPT.

¹³¹ Proposta de revogação do n.º 2 do artigo 103.º do CPPT.

¹³² Proposta de revogação do n.º 3 do artigo 103.º do CPPT.

¹³³ Proposta de revogação do n.º 6 do artigo 103.º do CPPT.

¹³⁴ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 105.º do CPPT.

Quanto aos requisitos das petições iniciais de impugnações judiciais, propôs-se tornar obrigatória a inclusão de conclusões¹³⁵. Por outro lado, exigiu-se a junção de cópia do ato impugnado à petição inicial e uma lista organizada dos documentos juntos com a petição inicial, da qual conste, em relação a cada documento anexado, a referência ao seu número de ordem pela qual foi junto e uma breve identificação da sua natureza¹³⁶, visando-se evitar desordens que possam atrasar o processo.

Quanto à contestação, clarificou-se que o processo administrativo deve ser solicitado de imediato pelo representante da Fazenda Pública a quem o processo tenha sido distribuído ou ao dirigente do serviço regional competente, onde estão arquivados elementos essenciais como o relatório de inspeção e o contencioso administrativo¹³⁷. Adicionalmente, propôs-se a previsão de que o juiz pode ordenar ao representante da Fazenda Pública a remessa, por via eletrônica, do processo administrativo, mesmo na falta de contestação¹³⁸. A Comissão propôs também o aditamento de uma nova norma onde se prevê que os procedimentos anteriores à impugnação (reclamação, recurso hierárquico da decisão da reclamação ou revisão oficiosa) sejam automaticamente considerados no âmbito do processo de impugnação¹³⁹, promovendo-se a harmonização com o contencioso administrativo.

A Comissão propôs ainda que o órgão regional da área do domicílio ou sede do contribuinte ou executado, da situação dos bens ou da liquidação passe a ter a obrigação de organizar o processo e de o remeter ao representante da Fazenda Pública a quem o processo tenha sido distribuído, 15 dias após o pedido que lhe seja feito por aquele, sem prejuízo do prazo de contestação¹⁴⁰. A redefinição da unidade orgânica da Administração Tributária que deverá elaborar o processo administrativo decorre da necessidade de trazer coerência ao regime atual.

¹³⁵ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 108.º do CPPT.

¹³⁶ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 108.º do CPPT.

¹³⁷ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 110.º do CPPT.

¹³⁸ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 110.º do CPPT.

¹³⁹ Proposta de redação do n.º 8 do artigo 110.º do CPPT.

¹⁴⁰ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 111.º do CPPT.

Quanto ao conhecimento inicial do pedido, é de destacar, desde logo, a eliminação das referências a anulação ou manutenção do ato impugnado, passando o artigo 112.º a ter como epígrafe, tão somente, a “revogação do ato impugnado”. Atualizou-se, assim, o corpo da norma, para passar a utilizar-se igualmente o termo “anulação”¹⁴¹. Além disso, destaca-se aqui a proposta de permitir que, após a contestação, o dirigente máximo do serviço da Administração tributária tenha 60 dias para decidir sobre a manutenção, anulação ou revogação do ato impugnado¹⁴², incentivando a resolução administrativa e evitando litígios desnecessários. Em consequência, e considerando que a competência para a prática dos atos é do dirigente máximo do serviço e que o mesmo poderá sempre delegá-la (nos termos do n.º 6, que igualmente se propôs clarificar), sugeriu-se ainda a revogação do n.º 2, tornando mais flexível a gestão da atribuição da competência pelo referido dirigente.

Propôs-se clarificar o prazo para a pronúncia sobre questões que obstem ao conhecimento do mérito, prevendo-se um prazo de 10 dias, através do aditamento de uma nova norma¹⁴³.

Quanto à impugnação com base em mero erro na quantificação da matéria tributável, ou nos pressupostos de aplicação de métodos indiretos, foi igualmente proposto o aditamento de uma nova norma que clarifica que tal impugnação não depende de prévia apresentação de pedido de revisão da matéria tributável quanto aos responsáveis subsidiários em sede de impugnação judicial da dívida cuja responsabilidade lhes for atribuída nos mesmos termos do devedor principal¹⁴⁴.

No que toca à marcação da diligência de inquirição de testemunhas, a Comissão procedeu à atualização à referência que é feita, a título remissivo, para o Código de Processo Civil, correspondendo atualmente ao artigo 151.º do respetivo Código¹⁴⁵.

Já numa fase posterior, apresentadas as alegações ou findo o respetivo prazo e antes de proferida a sentença, propôs-se ainda a eliminação da referência à vista ao Ministério Público,

¹⁴¹ Proposta de redação dos n.ºs 3, 4 e 5 do artigo 112.º do CPPT.

¹⁴² Proposta de redação do n.º 1 do artigo 112.º do CPPT.

¹⁴³ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 113.º do CPPT.

¹⁴⁴ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 117.º do CPPT.

¹⁴⁵ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 118.º do CPPT.

substituindo-se pela notificação do Ministério Público para, se pretender, se pronunciar expressamente sobre as questões de legalidade que tenham sido suscitadas no processo, ou suscitar outras, nos termos das suas competências legais¹⁴⁶. Trata-se de um esforço de articulação com o disposto no Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

Em matéria de julgamento em formação alargada e consulta prejudicial para o Supremo Tribunal Administrativo, foi proposto o aditamento de duas normas. A primeira, permite às partes requererem ao juiz da causa, mediante pedido fundamentado, a apresentação da proposta de apreciação de uma questão de direito nova que suscite dificuldades sérias e possa vir a ser suscitada noutros litígios¹⁴⁷. A proposta é suscetível de conferir maior consistência aos julgados e antecipar a estabilização de questões de direito novas que, pela natureza do seu objeto, sejam especialmente complexas. Atenta a sua relevância, pretendeu-se promover a utilização deste mecanismo processual, clarificando a possibilidade de as partes requererem a respetiva aplicação. A segunda norma pretendeu esclarecer que a decisão proferida, sobre o pedido referido, não é suscetível de recurso¹⁴⁸.

Quanto aos incidentes admitidos em processo de impugnação, propôs-se a revogação da alínea que prevê o apoio judiciário¹⁴⁹, uma vez que a submissão e apreciação do pedido de apoio judiciário passou a ser tramitado, exclusivamente, nos serviços da Segurança Social, deixando de ser da competência dos tribunais tributários a decisão dos pedidos formulados e, por isso, deixando os mesmos de correr por apenso ao processo principal.

Em conformidade com a revogação do regime da reclamação graciosa com fundamento em classificação pautal, origem ou valor aduaneiro das mercadorias, sugeriu-se ainda a eliminação da referência que lhe era feita no título da secção VIII do Capítulo II do Título III do CPPT, passando a constar apenas “Da impugnação dos atos de autoliquidação, substituição tributária, pagamentos

¹⁴⁶ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 121.º do CPPT.

¹⁴⁷ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 122.º-A do CPPT.

¹⁴⁸ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 122.º-A do CPPT.

¹⁴⁹ Proposta de revogação da alínea c) do n.º 1 do artigo 127.º do CPPT.

por conta”. Propôs-se igualmente a revogação do artigo 133.º-A, que se refere à impugnação com fundamento em matéria de classificação pautal, origem ou valor aduaneiro das mercadorias.

Logo após, no artigo 134.º do CPPT, substituiu-se a epígrafe “Objeto da impugnação”, que se mostrava desadequada em face do teor do preceito, por “Impugnação dos atos de fixação dos valores patrimoniais”.

Quanto aos meios processuais acessórios, propôs-se a alteração da epígrafe do artigo 146.º do CPPT, de “meios processuais acessórios” para “outros meios processuais”, uma vez que se refere a meios processuais principais como sendo acessórios. No corpo do artigo, ficou proposta uma alteração completa da norma, operando uma cláusula de receção de outros meios processuais disponíveis no contencioso administrativo – mantendo a enunciação preexistente, mas adicionando o advérbio “designadamente”¹⁵⁰ –, e prevendo que os mesmos sigam o regime que lhes é próprio do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, naquilo que não estiver especialmente regulado¹⁵¹. Foi ainda recomendada a revogação da norma onde se prevê, atualmente, que cabe aos tribunais tributários de 1.ª instância a apreciação das questões¹⁵².

A Comissão propôs a alteração do artigo 146.º-A, passando a sua epígrafe a referir-se à “Obrigatoriedade e eficácia das decisões judiciais”, clarificando, por um lado, que as decisões dos tribunais tributários são obrigatórias e prevalecem sobre as de quaisquer autoridades administrativas¹⁵³ e, bem assim, esclarecendo que, quando não devam ser imediatamente executadas, os prazos para a execução das decisões proferidas pelos tribunais tributários contam-se a partir da data do respetivo trânsito em julgado¹⁵⁴.

Já quanto à tramitação do recurso interposto pelo contribuinte da decisão da Administração tributária que determina o acesso direto à informação bancária que lhe diga respeito, propôs-se o alargamento, de 10 para 30 dias, do prazo para o contribuinte apresentar a petição de recurso¹⁵⁵,

¹⁵⁰ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 146.º do CPPT.

¹⁵¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 146.º do CPPT.

¹⁵² Proposta de revogação do n.º 3 do artigo 146.º do CPPT.

¹⁵³ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 146.º-A do CPPT.

¹⁵⁴ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 146.º-A do CPPT.

¹⁵⁵ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 146.º-B do CPPT.

bem como do prazo para a Administração deduzir oposição, querendo, acompanhada dos respetivos meios de prova¹⁵⁶. Sugeriu-se ainda eliminar a exigência de que a prova seja exclusivamente documental¹⁵⁷.

Quadro XX

- ✓ Apresentação obrigatória da petição inicial de impugnação judicial no tribunal competente, e não no serviço periférico local
- ✓ Obrigatoriedade de conclusões nas petições iniciais
- ✓ Obrigatoriedade de junção à petição inicial de cópia do ato impugnado e de uma lista com os documentos juntos
- ✓ Recebida a notificação para contestar, o dirigente máximo do serviço deve-se pronunciar, no prazo de 60 dias, sobre se pretende manter, anular ou revogar, total ou parcialmente, o ato impugnado
- ✓ Notificação por parte do tribunal para pronúncia sobre questões que obstem ao conhecimento do pedido
- ✓ Alargamento para 30 dias do prazo atual de 10 dias para o recurso da decisão que determina o acesso direto à informação bancária

VI. A EXECUÇÃO FISCAL NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO

As propostas da Comissão, nesta matéria, concentraram-se em clarificar as regras de competência, em eliminar figuras redundantes (como a citação provisória), impor notificações obrigatórias para penhora, ajustar as regras de suspensão da execução fiscal, uniformizar garantias, facilitar o pagamento em prestações e permitir a dispensa de garantia antes da reação graciosa ou

¹⁵⁶ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 146.º-B do CPPT.

¹⁵⁷ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 146.º-B do CPPT.

judicial. Trata-se de alterações com grande impacto prático, que podem vir a reduzir litigiosidade desnecessária e custos administrativos.

Desde logo, salienta-se o aditamento da cobrança mediante processo de execução fiscal das custas, multas não penais e outras sanções pecuniárias fixadas em processo contraordenacional – e não apenas em processo judicial –¹⁵⁸, de modo a abranger as custas liquidadas nos processos de contraordenação tramitados nos municípios.

Em matéria de competência territorial, propôs-se a eliminação da referência ao dirigente máximo do órgão periférico regional, uma vez que nos serviços desconcentrados não existe dirigente máximo do serviço, e importa compatibilizar a redação da norma com o entendimento consensual de que dirigente máximo do serviço é o Diretor-geral do organismo ou o Presidente do Instituto, passando a constar apenas como “dirigente do órgão periférico regional”¹⁵⁹.

À semelhança do que se propôs em relação aos incidentes admitidos em processo de impugnação, também quanto aos incidentes admitidos no processo de execução fiscal se propôs revogar a alínea que prevê o apoio judiciário, pelos mesmos motivos já referidos¹⁶⁰.

A Comissão defendeu, em matéria de suspensão da execução, a alteração da norma que prevê a apresentação de garantia, que passa também a prever a possibilidade de isenção de garantia, nos termos do artigo 52.º, n.º 4 da LGT¹⁶¹. Tal medida visou evitar situações de conflitualidade, entendendo-se ser desprovido de sentido que o contribuinte só possa pedir a isenção de garantia depois de apresentar o respetivo meio gracioso ou judicial para sindicar a legalidade da liquidação de imposto ou a exigibilidade da dívida exequenda quando a impossibilidade de constituir garantia já exista no momento em que o contribuinte manifesta a intenção de apresentar meio de reação. Por outro lado, tendo-se constatado que a conflitualidade em resultado da prática de atos executivos quando ainda estão pendentes de decisão pedidos de apreciação de garantia apresentadas/oferecidas pelos executados é muito frequente, propôs-se o aditamento de uma norma

¹⁵⁸ Proposta de redação da alínea c) do n.º 2 do artigo 148.º do CPPT.

¹⁵⁹ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 150.º do CPPT.

¹⁶⁰ Proposta de revogação da alínea c) do n.º 1 do artigo 166.º do CPPT.

¹⁶¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 169.º do CPPT.

que visa não permitir a prática de atos executivos em caso de pendência de pedido de constituição de garantia. Assim, tal norma, inovadora, esclarece que deve a decisão do órgão de execução fiscal sobre o pedido de constituição de garantia ser notificada ao executado no prazo de 30 dias e que, em caso de indeferimento, só podem ser praticados atos executivos se o executado, no prazo legal, não apresentar reclamação¹⁶².

Consequentemente, o artigo seguinte tinha de ser alterado, por forma a abranger o pedido de isenção de garantia – substituindo-se a referência a “dispensa” por “isenção” –, não só com a apresentação do meio de reação gracioso ou contencioso para discussão da legalidade ou da exigibilidade da dívida exequenda, mas, também, para abranger o pedido de isenção de garantia com base na apresentação do requerimento previsto no n.º 2 do artigo 169.º do CPPT¹⁶³. Propôs-se, ainda, o aditamento da obrigação de o pedido de isenção de garantia ser de imediato notificado ao executado e, na fase de apreciação, não poderem ser praticados atos executivos e, em caso de indeferimento, estes atos só podem ter lugar se, no prazo legal, o executado não apresentar reclamação¹⁶⁴.

Em situações de indemnização em caso de garantia indevidamente prestada, ficou clarificado que o pedido de indemnização pode ser apresentado no próprio processo em que seja controvertida a legalidade da dívida (reclamação, recurso hierárquico, impugnação judicial), ou, bem assim, autonomamente, através de requerimento avulso apresentado para o efeito à Administração¹⁶⁵. Em consonância, deixa de ser necessário o regime previsto no n.º 2 do mesmo artigo, propondo-se a sua substituição pela indicação de o pedido de indemnização ter de ser instruído com os elementos de prova dos encargos suportados por força da sua prestação¹⁶⁶.

Quanto à comprovação de situação tributária do contribuinte, foi corrigida a remissão ínsita no normativo do alínea b) do artigo 177.º-C do CPPT, para o n.º 12 do artigo 19.º da LGT.

¹⁶² Proposta de redação do n.º 15 do artigo 169.º do CPPT.

¹⁶³ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 170.º do CPPT.

¹⁶⁴ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 170.º do CPPT.

¹⁶⁵ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 171.º do CPPT.

¹⁶⁶ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 171.º do CPPT.

Em matéria de recuperação da empresas e declaração de insolvência, a legislação correspondente foi já alvo de diversas alterações legais, sem que a epígrafe do artigo e o seu n.º 1 tenham sido corrigidos, nomeadamente com a inserção do processo especial de revitalização. Assim, a epígrafe do artigo 180.º do CPPT passa agora a referir-se aos “Efeitos do processo especial de revitalização e de insolvência na execução fiscal”. Além disso, mostrou-se necessário atualizar a terminologia à realidade do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas e os momentos em que deve de ocorrer a sustação dos processos de execução fiscal por efeitos da declaração de insolvência do devedor dos créditos tributários exequendos¹⁶⁷. Propôs-se, ainda, que o n.º 5 do artigo deixe de fazer referência à Fazenda Pública¹⁶⁸.

A Comissão considerou também dever compatibilizar os deveres do administrador judicial de insolvência com a atual realidade dos procedimentos de tramitação dos processos de execução fiscal e com a sua desmaterialização, e ser necessário assegurar a normal tramitação dos processos de execução fiscal instaurados por dívidas vencidas após a declaração de insolvência do executado. Assim, sugeriu nova redação para a “sustação” dos processos de execução fiscal – e não “avocação” dos mesmos –, propondo uma (ligeira) alteração da norma com vista a manter o Administrador Judicial ativo no processo de execução fiscal e dar rigorosa tutela aos interesses do credor tributário¹⁶⁹.

Novamente em matéria de prestação de garantia, desta feita quanto à caducidade da garantia, sugeriu-se a eliminação da referência à caducidade automática da garantia se a reclamação não estiver decidida no prazo de um ano a contar da data da sua interposição¹⁷⁰, com vista a evitar equívocos, uma vez que o reconhecimento da caducidade da garantia exige que o interessado, nos termos do n.º 7 do artigo 183.º-A, tenha de apresentar requerimento a suscitar a caducidade da mesma.

¹⁶⁷ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 180.º do CPPT.

¹⁶⁸ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 180.º do CPPT.

¹⁶⁹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 181.º do CPPT.

¹⁷⁰ Proposta de redação da alínea a) do n.º 1 do artigo 183.º-A do CPPT.

A Comissão propôs também a adaptação dos registos dos processos de execução fiscal à atual realidade dos procedimentos informatizados e desmaterializados, passando a constar que os processos de execução fiscal devem ser registados em sistema informático¹⁷¹, por ordem numérica e cronológica anual, podendo ter em consideração a natureza e a proveniência das dívidas e as entidades exequendas¹⁷² e contendo informação completa desde a instauração até à extinção¹⁷³. Por seu turno, entendeu-se que os registos devem permitir identificar claramente a fase processual em que cada processo se encontra, como cobrança, suspensão, penhora, venda ou extinção¹⁷⁴.

Novamente tendo em vista a contabilização dos processos de execução fiscal com os procedimentos informatizados e desmaterializados, propôs-se alterações às redações em matéria de instauração e autuação da execução. Assim, a proposta elimina o prazo de 24 horas para a citação do executado após a instauração da execução, passando a ocorrer de imediato, e elimina a necessidade de a instauração da execução ocorrer mediante despacho a lavar no ou nos respetivos títulos executivos ou em relação a estes¹⁷⁵. Por outro lado, explicitou-se que as certidões de dívidas que se encontrem no órgão da execução fiscal à data da instauração e que tenham sido extraídas contra o mesmo devedor devem ser autuadas conjuntamente¹⁷⁶.

Em matéria de citações, foram propostas uma série de alterações pela Comissão. Nos casos de suspensão da instância, pela pendência de reclamação graciosa, impugnação, recurso judicial ou oposição sobre o objeto da dívida exequenda, propôs-se a alteração para a referência à dação de bens em pagamento e o aditamento de que tal pedido tem de ser efetuado até à marcação a venda dos bens penhorados¹⁷⁷.

Quanto às formalidades das citações, a Comissão notou que a informatização e desmaterialização da tramitação dos processos de execução fiscal e dos procedimentos executivos e dos modelos de impressos utilizados dispensam que a citação tenha de ser acompanhada de

¹⁷¹ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 184.º do CPPT.

¹⁷² Proposta de redação do n.º 2 do artigo 184.º do CPPT.

¹⁷³ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 184.º do CPPT.

¹⁷⁴ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 184.º do CPPT.

¹⁷⁵ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 188.º do CPPT.

¹⁷⁶ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 188.º do CPPT.

¹⁷⁷ Proposta de redação do n.º 8 do artigo 189.º do CPPT.

qualquer nota com a indicação de prazos e das reações a adotar pelo executado, uma vez que o texto da citação integra todas as formalidades e informação relevantes para informação do executado. De modo a simplificar, clarificar e a evitar equívocos, propôs-se expurgar a norma de expressões supérfluas e desnecessárias¹⁷⁸. Corrigiu-se ainda a remissão para o n.º 12 do artigo 19.º da LGT¹⁷⁹.

Em relação às modalidades de citação, a Comissão avaliou queixas dos contribuintes e de parte do contencioso apresentado, resultando clara a falta de certeza na citação do executado e do conhecimento que este tem da existência do processo, bem como das formas de regularização e de reação. Assim, tendo em vista o reforço das garantias dos contribuintes e a simplificação processual, considerou também que se impunha que no processo executivo apenas passe a vigorar a citação pessoal. Para o efeito, foi sugerido o afastamento das meras citações postais, que passam a poder ser enviadas ao executado quando a celeridade processual e o interesse da eficácia da cobrança o tornem recomendável¹⁸⁰. Propôs-se também o aditamento de uma norma que preveja que, no caso de ter de ser repetida a citação, por devolução da primeira, dever ser efetuada no Portal das Finanças, concretizando-se a possibilidade de efetuar citações de forma desmaterializada¹⁸¹.

Com a passagem de todas as citações a pessoais, deixa de fazer sentido a atual previsão de se proceder à penhora quando a citação for efetuada por via postal ou por transmissão eletrónica de dados, e o postal não vier devolvido ou, sendo devolvido, não indicar a nova morada do executado e, ainda, em caso de não acesso à caixa postal eletrónica, propondo-se a revogação da norma¹⁸². Assim, também a epígrafe do artigo 193.º deixou de fazer sentido, sugerindo-se que a nova epígrafe se refira a “Citação pessoal e venda de bens”.

Em conformidade, e novamente com a passagem de todas as citações a citações pessoais, propôs-se que o regime atual previsto apenas para as citações pessoais passe a ter aplicabilidade a

¹⁷⁸ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 190.º do CPPT.

¹⁷⁹ Proposta de redação do n.º 8 do artigo 190.º do CPPT.

¹⁸⁰ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 191.º do CPPT.

¹⁸¹ Proposta de redação do n.º 9 do artigo 191.º do CPPT.

¹⁸² Proposta de revogação do n.º 1 do artigo 193.º do CPPT.

todas as citações, prevendo-se, ao invés, que quando o executado não for encontrado, o funcionário encarregado de proceder à citação começa por averiguar se é conhecida a atual morada do executado e se possui bens¹⁸³.

Quanto ao pagamento em prestações das dívidas exigíveis em processo executivo, e procurando compatibilizar as propostas apresentadas à Comissão por diferentes entidades ouvidas, clarificou-se que as dívidas podem ser, total ou parcialmente, pagas em prestações mensais e iguais, eliminando-se igualmente a remissão feita atualmente para o artigo 198.º-A¹⁸⁴. Por outro lado, o pagamento em prestações passará a ser permitido quando a situação económica do executado não lhe permitir pagar a dívida de uma só vez, com um máximo de 60 prestações, ao invés das atuais 36 prestações, mantendo-se o valor mínimo de um quarto da unidade de conta¹⁸⁵. Quando haja notória dificuldade financeira e previsíveis consequências económicas para os devedores, propôs-se que o número de prestações mensais possa ser alargado até 5 anos desde que a dívida exequenda exceda 300 unidades de conta (ao invés das atuais 500 unidades de conta), não podendo nenhuma delas ser inferior a 3 unidades de conta (ao invés das atuais 10 unidades de conta)¹⁸⁶.

Quadro XXI

Execuções fiscais

- ✓ Clarificação sobre a tipologia das dívidas das autarquias locais que podem ser cobradas na execução fiscal
- ✓ Alargamento da dispensa de garantia a situações prévias à apresentação do meio de reação gracioso ou judicial
- ✓ Eliminação da avocação dos processos de execução fiscal por parte do tribunal de insolvência
- ✓ Eliminação da citação provisória (só citação pessoal);
- ✓ Obrigatoriedade da notificação do ato de penhora ao executado
- ✓ Pagamento em prestações na execução fiscal: até 60 prestações (máximo 5 anos em casos especiais)

¹⁸³ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 194.º do CPPT.

¹⁸⁴ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 196.º do CPPT.

¹⁸⁵ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 196.º do CPPT.

¹⁸⁶ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 196.º do CPPT.

Relativamente aos requisitos do pedido de pagamento em prestações, propôs-se a alteração no sentido de o pagamento das prestações – e não da primeira prestação – ter início no mês seguinte àquele em que for notificado o despacho¹⁸⁷. Sugeriu-se ainda o aditamento da possibilidade de o executado pagar a primeira prestação no mês da efetivação do pedido e as restantes nos meses imediatamente seguintes, permitindo que pague rapidamente a primeira prestação em ordem a obter a regularização da situação tributária¹⁸⁸.

Já em matéria de constituição de garantia, considerou a Comissão que, uma vez que com o pagamento das prestações o valor da dívida exequenda vai reduzindo, no sentido se simplificar e uniformizar os critérios e, bem assim, para introduzir equilíbrio e igualdade entre os interesses em presença, que se revela conveniente harmonizar a medida da garantia a prestar em processo de execução fiscal, quer para efeitos de interposição de meios de reação por parte do executado, quer para efeito de pagamento em regime prestacional. Assim, a Comissão propôs a eliminação da referência aos “planos prestacionais onde a garantia é prestada pelo valor da dívida exequenda, juros de mora contados até ao termo do prazo do plano de pagamento concedido e custas na totalidade”¹⁸⁹.

Em relação à avaliação do valor da garantia, considerando que as atuais normas inseridas no artigo que regula tal tema não satisfazem no tocante à determinação do valor a atribuir aos bens oferecidos ou existentes para constituir garantia na execução fiscal, considerou a Comissão que se impõe fixar ou criar novos critérios objetivos, racionais e razoáveis para atribuição de valor aos bens imóveis e móveis a utilizar na constituição/prestação de garantia em processo de execução fiscal, quer para efeitos de autorização de pagamento em regime prestacional, quer para efeitos de suspensão do processo de execução fiscal por efeito da existência de contencioso tributário para apreciação da legalidade do tributo ou da inexigibilidade da dívida exequenda. Assim, propôs-se uma nova redação do artigo 199.º-A do CPPT, designadamente para passar a incluir explicitamente a avaliação de todas as formas de garantia – garantias bancárias, cauções e seguros-caução (com

¹⁸⁷ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 198.º do CPPT.

¹⁸⁸ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 198.º do CPPT.

¹⁸⁹ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 199.º do CPPT.

valor definido por documento emitido pela entidade garante)¹⁹⁰ – e valorizando em separado imóveis¹⁹¹ e móveis¹⁹², com critérios objetivos e atualizados. A nova redação proposta permitirá ainda ao executado requerer avaliação técnica por perito, tanto para imóveis como móveis, aumentando as garantias de defesa e transparência.

Quanto às consequências da falta de pagamento das prestações, a Comissão sugeriu simplesmente a eliminação do segmento da norma que se refere à falta de seis prestações interpoladas¹⁹³, que se revela de impossível aplicação prática e suscita equívocos e eventuais conflitos da Administração com os executados.

Relativamente ao prazo de oposição à execução, tendo em consideração que, no processo de execução fiscal, o executado é sempre citado previamente à realização da penhora, ainda que através da citação provisória – e ainda que o executado não tenha rececionado a citação provisória, e a penhora seja efetivada antes da citação pessoal, a venda de bens em processo de execução fiscal não poder ser realizada antes do executado ser citado pessoalmente, ainda que o tenha de ser através de citação edital –, propôs-se a eliminação da referência à primeira penhora e à não verificação da citação pessoal¹⁹⁴.

Em relação aos requisitos da petição de oposição, aditou-se uma norma a prever a obrigação de a oposição ser apresentada em petição articulada, dirigida ao juiz do tribunal competente, identificando o seu objeto, expondo os factos e as razões de direito que a fundamentam e formulando também conclusões¹⁹⁵.

Autuada a petição e remetido o processo ao tribunal, entendeu a Comissão que, por forma a tornar mais efetiva e eficaz a ação do órgão da execução na apreciação do mérito da oposição judicial, é conveniente ampliar o prazo legal para o efeito, sugerindo-se que passe a ser de 60

¹⁹⁰ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 199.º-A do CPPT.

¹⁹¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 199.º-A do CPPT.

¹⁹² Proposta de redação do n.º 3 do artigo 199.º-A do CPPT.

¹⁹³ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 200.º do CPPT.

¹⁹⁴ Proposta de redação da alínea a) do n.º 1 do artigo 203.º do CPPT.

¹⁹⁵ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 206.º do CPPT.

dias¹⁹⁶. Por outro lado, introduziu-se a obrigatoriedade de o órgão de Execução Fiscal se pronunciar sobre o mérito da oposição, salvo quando a lei atribuir expressamente essa competência a outra entidade¹⁹⁷, bem como de notificar o oponente da subida do processo ao Tribunal Tributário¹⁹⁸, devendo o oponente proceder ao pagamento da taxa de justiça na sequência dessa notificação¹⁹⁹. Importa, ainda, referir a introdução de uma norma que permite ao executado, caso o prazo previsto para a revogação do ato não seja observado, requerer o envio da oposição ao Tribunal Tributário²⁰⁰.

Propôs a Comissão, por último, a introdução da obrigação de a penhora ser notificada ao executado por via eletrónica ou por via postal registada²⁰¹, considerando que, em face dos efeitos do ato de penhora na esfera jurídica do executado, é fundamental que o destinatário do ato executivo seja notificado, por forma a que tenha dele imediato conhecimento e possa cuidar da tutela dos seus direitos e interesses legalmente protegidos. Em conformidade, a introdução desta nova norma leva a que o atual n.º 5 passe a figurar como n.º 6, o atual n.º 6 passe para n.º 7, e assim em diante.

Quanto ao valor dos bens penhorados para venda, há alterações que têm como objetivo melhorar os critérios de atribuição de valor aos bens penhorados e alvo de venda em processo de execução fiscal. Em primeiro lugar, propôs-se a introdução de um novo critério complementar do valor que serviu de base à liquidação de IMT mais recente, sempre que superior aos demais critérios²⁰². Depois, relativamente à avaliação de bens móveis, foi introduzido o critério do valor que lhes tenha sido atribuído no auto de penhora, salvo se outro for apurado pelo órgão de execução fiscal, com possibilidade de ser precedido de parecer técnico²⁰³. Procedeu-se, ainda, ao aditamento da referência aos bens móveis quanto à possibilidade de recorrer da determinação do valor com

¹⁹⁶ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 208.º do CPPT.

¹⁹⁷ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 208.º do CPPT.

¹⁹⁸ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 208.º do CPPT.

¹⁹⁹ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 208.º do CPPT.

²⁰⁰ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 208.º do CPPT.

²⁰¹ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 215.º do CPPT.

²⁰² Proposta de redação da alínea c) do n.º 1 do artigo 250.º do CPPT.

²⁰³ Proposta de redação da alínea d) do n.º 1 do artigo 250.º do CPPT.

recurso a parecer técnico²⁰⁴. Finalmente, propôs-se uma clarificação para remeter para o artigo inteiro – e não apenas o seu n.º 1²⁰⁵.

Em matéria de declaração em falhas, entendeu a Comissão que, em ordem a introduzir celeridade e eficácia na tramitação dos processos e rigor na carteira de dívida pendente de cobrança, as operações de saneamento através da declaração em falhas da dívida exequenda incobrável por inexistência de bens penhoráveis devem ser feitas com celeridade e com caráter de prioridade de modo a acumular na situação de processos ativos, e com a indicação de dívida cobrável, situações que efetivamente são incobráveis. Do exposto, resultaram três propostas: a substituição da possibilidade de ser declarada em falhas a dívida exequenda quando o devedor do crédito penhorado se encontrar ausente em parte incerta e não ter outros bens penhoráveis, pela possibilidade de ser desconhecida a localização dos veículos automóveis e motociclos e não ter o executado outros bens penhoráveis²⁰⁶, o aditamento da hipótese de a declaração em falhas retroagir à data da instauração do novo processo, quando em face de auto de diligências se verificar a manutenção dos pressupostos para a declaração em falhas, de novas dívidas²⁰⁷. Finalmente, propôs-se que as diligências, quando não são encontrados bens penhoráveis, para efeitos de declaração em falhas da dívida exequenda e acrescido, devem ser realizadas no prazo de doze meses após o termo do prazo posterior à citação²⁰⁸.

Dada a relevância da clarificação que provoca na situação registral do executado afigurou-se à Comissão bastante útil que as diligências de eliminação do prédio desconhecido da matriz²⁰⁹ e de cancelamento da matrícula, cujo aditamento se propôs²¹⁰, sejam realizadas com celeridade e eficácia. Declarada a dívida em falhas, o órgão de execução fiscal deve promover as diligências previstas para os sujeitos passivos inativos, nos termos do artigo 83.º do CPPT²¹¹. Sugeriu-se ainda

²⁰⁴ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 250.º do CPPT.

²⁰⁵ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 250.º do CPPT.

²⁰⁶ Proposta de redação da alínea d) do n.º 1 do artigo 272.º do CPPT.

²⁰⁷ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 272.º do CPPT.

²⁰⁸ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 272.º do CPPT.

²⁰⁹ Proposta de redação da alínea a) do n.º 1 do artigo 273.º do CPPT.

²¹⁰ Proposta de redação da alínea b) do n.º 1 do artigo 273.º do CPPT.

²¹¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 273.º do CPPT.

o aditamento de que a declaração em falhas não interrompe ou suspende o prazo de prescrição da dívida exequenda²¹².

Em matéria de reclamações e recursos das decisões do órgão da execução fiscal, a Comissão entendeu, desde logo, necessário permitir que os interessados cujos direitos sejam afetados por prática de atos executivos apresentam defesa eficaz, sendo conveniente alargar o prazo para a interposição da reclamação contra atos do órgão da execução fiscal, propondo-se que passe a ser de 30 dias²¹³. Por outro lado, de modo a tornar mais efetiva e eficaz a ação do órgão da execução fiscal na apreciação do mérito das razões que determinaram a apresentação da reclamação dos atos do Órgão de Execução Fiscal, considerou conveniente ampliar e uniformizar o prazo legal para o efeito, passando igualmente para 30 dias²¹⁴. Ainda, importou introduzir a obrigatoriedade de o Órgão de Execução Fiscal notificar o interessado da subida da reclamação ao Tribunal Tributário²¹⁵. Cumpre, ainda, de acordo com o relatório da Comissão, referir a introdução de uma norma que permita ao executado, caso o prazo previsto para a revogação do ato não seja observado, requerer o envio da reclamação ao Tribunal Tributário²¹⁶. Uma vez que existe a possibilidade de o ato ser revogado, considerou-se que a taxa de justiça também só deve ser paga após a subida da reclamação a tribunal, mediante notificação da secretaria²¹⁷.

Também foi proposto alargamento do prazo para o representante da Fazenda Pública responder à reclamação e, bem assim, para o representante do Ministério Público se pronunciar, para 30 dias²¹⁸. O alargamento deste prazo visa permitir uma defesa mais intensa e cuidada dos interesses da Fazenda Pública, e que a resposta seja efetuada no mesmo prazo que o interessado teve para apresentar a reclamação dos atos do Órgão de Execução Fiscal.

²¹² Proposta de redação do n.º 2 do artigo 274.º do CPPT, passando o atual corpo do artigo a constar do n.º 1.

²¹³ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 277.º do CPPT.

²¹⁴ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 277.º do CPPT.

²¹⁵ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 277.º do CPPT.

²¹⁶ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 277.º do CPPT.

²¹⁷ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 277.º do CPPT.

²¹⁸ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 278.º do CPPT.

Quadro XXII

- ✓ Critérios objetivos para avaliação de garantias a constituir no processo de execução fiscal
- ✓ Clarificação do termo inicial do prazo para apresentação da oposição judicial
- ✓ Alargamento do prazo para apresentação da reclamação dos atos do órgão da execução fiscal, e do prazo para o órgão de execução fiscal se pronunciar sobre o mérito da oposição judicial e da reclamação dos atos do órgão da execução fiscal e revogação do ato
- ✓ Clarificação das normas sobre registo das execuções fiscais, declaração em falhas e de aspetos de natureza procedimental ou processual

VII. PARTE VII: OS RECURSOS JURISDICIONAIS NO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E DE PROCESSO TRIBUTÁRIO, O CÓDIGO DO IRS, O CÓDIGO DO IRC E OUTRAS RECOMENDAÇÕES

(i) Recursos Jurisdicionais

A Comissão propôs a clarificação da possibilidade de recurso de decisões de 1.^a instância com fundamento em contradição com acórdão de tribunal superior da jurisdição (Tribunal Central Administrativo ou Supremo Tribunal Administrativo)²¹⁹, alteração que parece inteiramente justificada em prol da uniformização da jurisprudência e da certeza do Direito, sobretudo nos casos em que a decisão de 1.^a instância, seja em razão da alçada, seja porque não constitui decisão de mérito, não é recorrível por outra via.

²¹⁹ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 280.º do CPPT.
REVISTA ELECTRÓNICA DE FISCALIDADE DA AFP

Quadro XXIII

Recursos Jurisdicionais

- ✓ Possibilidade de recurso de decisões de 1.ª instância com fundamento em contradição com acórdão de tribunal superior da jurisdição (Tribunal Central Administrativo ou Supremo Tribunal Administrativo)

(ii) Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

As alterações propostas ao Código do IRS têm um foco específico, mas importante, centrado em clarificar e uniformizar o regime aplicável aos prazos para a apresentação da reclamação graciosa relativamente a retenções na fonte.

Com efeito, a Comissão constatou que atualmente existem discrepâncias e ambiguidades quanto ao prazo aplicável para reclamar valores retidos na fonte ou quando há dispensa total ou parcial de retenção sobre rendimentos pagos a entidades não residentes. Em muitos casos, a lei não prevê expressamente um prazo uniforme para a reclamação graciosa, o que causa insegurança jurídica, interpretações divergentes entre serviços e desigualdade de tratamento entre contribuintes.

Propôs-se, assim, a harmonização dos prazos para o substituído reclamar da retenção na fonte, passando, em qualquer caso, o prazo de 2 anos a ser contado sempre a partir do dia 20 de janeiro do ano seguinte àquele a que a retenção disser respeito²²⁰. Esta alteração uniformiza e clarifica o ponto de partida do prazo, proporcionando maior previsibilidade e eliminando ambiguidades relacionadas com a data do facto gerador.

²²⁰ Proposta de redação do n.º 7 do artigo 101.º-C do CIRS.
REVISTA ELECTRÓNICA DE FISCALIDADE DA AFP

Foi também alterado o início do prazo de 2 anos para apresentar reclamação graciosa, em caso de erro na declaração de rendimentos, passando a contar-se da data da entrega da declaração²²¹, ao invés do termo do prazo legal para a entrega da declaração.

Quadro XXIV

Objetivo: clarificar e uniformizar os prazos para apresentação de reclamação graciosa relativa a retenções na fonte

- ✓ Prazo único de 2 anos para reclamação de retenções na fonte;
- ✓ Início da contagem: sempre a partir de 20 de janeiro do ano seguinte
- ✓ No caso de erro na declaração de rendimentos, o prazo de 2 anos para reclamação graciosa passa a contar da data da entrega da declaração, e não do termo do prazo legal para entrega

(iii) Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

De forma paralela e muito semelhante ao que se propôs para o Código do IRS, as alterações ao Código do IRC incidem sobre o regime da reclamação graciosa aplicável a retenções na fonte sobre rendimentos pagos a entidades não residentes.

A Comissão propôs, assim, a harmonização e clarificação do prazo para apresentação da reclamação graciosa contra a retenção na fonte, sendo o prazo de 2 anos contado a partir do dia 20 de janeiro do ano seguinte àquele a que a retenção disser respeito²²².

²²¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 140.º do CIRS.

²²² Proposta de redação do n.º 7 do artigo 98.º do CIRC.

Foi ainda sugerida a alteração do prazo para o contribuinte apresentar declarações de substituição com o intuito de corrigir autoliquidação de que tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo, para o mesmo prazo de reclamação²²³, ao invés do atual prazo de 1 ano a contar do termo do prazo legal.

Em conformidade com a alteração anteriormente referida, é também proposta a alteração do início da contagem do prazo de 2 anos para o titular dos rendimentos ou seu representante apresentar reclamação da retenção na fonte de importâncias total ou parcialmente indevidas e quando essa retenção tenha carácter definitivo, passando o prazo de 2 anos a ser contado sempre a partir do dia 20 de janeiro do ano seguinte àquele a que a retenção disser respeito²²⁴.

Quadro XXV

Objetivo paralelo à proposta para o Código do IRS, incidindo sobre o regime da reclamação graciosa de retenções na fonte relativas a rendimentos pagos a não residentes

- ✓ Prazo de 2 anos para apresentação de reclamação graciosa;
- ✓ Contagem sempre a partir de 20 de janeiro do ano seguinte ao da retenção
- ✓ Declarações de substituição para corrigir autoliquidação: prazo passa a ser o mesmo da reclamação graciosa (2 anos), em vez de 1 ano após o termo do prazo legal
- ✓ Para o titular dos rendimentos ou representante reclamar retenções indevidas (total ou parcial, de carácter definitivo): prazo de 2 anos, também contado a partir de 20 de janeiro do ano seguinte à retenção

²²³ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 122.º do CIRC.

²²⁴ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 137.º do CIRC.

(iv) Outras recomendações

No que diz respeito à produção de efeitos da revogação do regime das reclamações baseadas na classificação pautal, origem ou valor aduaneiro das mercadorias, tal revogação determinou que os processos pendentes à data de entrada em vigor sejam remetidos ao novo órgão competente, conforme o artigo 75.º do CPPT. Isto derroga a regra geral sobre competência temporal, permitindo aplicar a nova regra mesmo a procedimentos iniciados sob o regime anterior.

Quanto à produção de efeitos em matéria fiscal, recomendou-se avaliar o impacto técnico e informático das alterações legais antes da sua entrada em vigor, especialmente quando estas não possam ser implementadas dentro do período normal da *vacatio legis*, com o objetivo de assegurar que os sistemas estejam adaptados, evitando disfunções na resposta da Administração tributária aos contribuintes.

Propôs-se a criação de um grupo de trabalho para estudar e formular uma proposta de harmonização dos meios judiciais tributários – a impugnação judicial e a ação administrativa –, através da criação de uma forma processual tributária que abranja a impugnação de atos tributários e de atos administrativos em matéria tributária. Esta harmonização visa simplificar, tornar mais eficiente e coerente o contencioso tributário, à semelhança da reforma de 2015 no contencioso administrativo.

Recomendou-se tornar obrigatória a publicitação das decisões de 1.ª instância dos tribunais administrativos e fiscais, promovendo a transparência, a igualdade de acesso à jurisprudência e a uniformização da aplicação do direito. A medida requer prévias condições técnicas, nomeadamente plataformas de divulgação e sistemas eficazes de anonimização de dados pessoais.

Recomendou-se ainda a futura definição de regras claras sobre a extensão máxima dos articulados nos processos tributários, inspiradas em exemplos como o Tribunal de Justiça da UE. Enquanto tal não ocorre, propôs-se desde já a obrigatoriedade de formular conclusões na petição inicial, para promover maior clareza e responsabilidade das partes no processo.

Quadro XXVI

- ✓ Criação de um grupo de trabalho para a formulação de uma proposta de harmonização dos meios judiciais tributários: impugnação judicial vs. ação administrativa
 - Através da criação de uma forma processual tributária que abranja a impugnação de atos tributários e de atos administrativos em matéria tributária
- ✓ Publicitação obrigatória das decisões judiciais proferidas pelos Tribunais Administrativos e Fiscais
 - Promove transparência, igualdade de acesso à jurisprudência e uniformização da aplicação do direito
 - A medida requer prévias condições técnicas, nomeadamente plataformas de divulgação e sistemas eficazes de anonimização de dados pessoais
- ✓ Fixação da extensão máxima dos articulados nos processos tributários
 - Enquanto tal não ocorre, propõe-se desde já a obrigatoriedade de formular conclusões na petição inicial, para promover maior clareza e responsabilidade das partes no processo

VIII. PARTE VIII: O REGIME JURÍDICO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

As propostas para o Regime Jurídico da Arbitragem Tributária refletem o reconhecimento de que este regime, apesar dos avanços desde a sua introdução, precisa de algumas clarificações, atualizações e de ajustes para melhorar a sua eficácia, a segurança jurídica e a confiança dos contribuintes.

Um dos eixos centrais da revisão foi o da clarificação das competências dos tribunais arbitrais, consagrando de forma inequívoca que estes têm as mesmas competências atribuídas aos tribunais tributários em sede de impugnação judicial. Assim, propôs-se, desde logo, o esclarecimento de que os tribunais arbitrais são competentes para apreciar as pretensões de declaração de ilegalidade de atos de substituição tributária, introduzindo-se a referência a “designadamente” e mantendo a retenção na fonte e o pagamento por conta no corpo da norma a título exemplificativo²²⁵.

Por outro lado, foi clarificado que as competências do tribunal arbitral abrangem todos os casos em que seja pedida a apreciação da legalidade de atos daqueles tipos, inclusivamente na sequência de atos de indeferimento de meios administrativos e independentemente dos fundamentos formais ou de mérito em que estes se baseiem²²⁶. O aditamento está, na ótica da Comissão, em sintonia com a jurisprudência recente do Supremo Tribunal Administrativo sobre os campos de aplicação do processo de impugnação judicial e da ação administrativa, no sentido de que, desde que seja pedida a apreciação da legalidade de um ato de liquidação é aplicável o processo de impugnação judicial, mesmo que o indeferimento do meio gracioso se baseie em razões formais, mas comportando a apreciação da legalidade de ato de liquidação. Esta linha jurisprudencial, embora relativamente recente, ter vindo a ser mantida uniformemente pelo Supremo Tribunal Administrativo, desde que foi iniciada, mas a Administração tributária continua a suscitar a questão da inadequação do processo de impugnação judicial quando o meio gracioso foi indeferido por razões formais, de que faz decorrer a incompetência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, por o processo arbitral ter sido criado como meio alternativo ao processo de impugnação judicial e não à ação administrativa.

Enquanto corolário da perspetiva legislativa de que o processo arbitral é um meio alternativo ao processo de impugnação judicial, propôs-se ainda o aditamento de que os poderes de cognição dos tribunais arbitrais nos processos da sua competência são idênticos aos que os tribunais tributários têm em processos de impugnação judicial²²⁷. Pretendeu-se, com esta introdução, afastar

²²⁵ Proposta de redação da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT.

²²⁶ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 2.º do RJAT.

²²⁷ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 2.º do RJAT.

frequentes litígios atinentes à competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD para conhecimento de questões que não se limitam à apreciação da legalidade de atos indicados no n.º 1, designadamente questões prévias relativas à aplicação de benefícios não dependentes de reconhecimento.

Em matéria de cumulação de pedidos e coligação de autores, a Comissão apontou que as possibilidades de cumulação e coligação são atualmente mais reduzidas no processo arbitral do que no processo de impugnação judicial, designadamente por, no artigo 104.º do CPPT, se prever como fator que permite a cumulação os pedidos tratar-se do “mesmo relatório de inspeção tributária”, mesmo que os factos que fundamente os diferentes pedidos não sejam os mesmos. Para colmatar esta lacuna, propôs-se que a norma do RJAT passe simplesmente a remeter para o artigo 104.º do CPPT²²⁸.

Quanto à contagem de prazos, ficou esclarecido que os prazos para apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral se contam de modo contínuo e nos termos do artigo 279.º do Código Civil, transferindo-se o seu termo, quando os prazos terminarem em férias judiciais ou em dia em que os serviços do CAAD estiverem encerrados, para o primeiro dia útil seguinte²²⁹. Na ótica da Comissão, será desta forma que se consegue harmonizar o prazo para apresentação de pedido de constituição do tribunal arbitral com o prazo para apresentar petição de processo de impugnação judicial, o que se justifica por as situações serem equivalentes, a nível do interesse da segurança jurídica subjacente que justifica os limites temporais da impugnação de atos. Ainda quanto a esta matéria, propôs-se o aditamento de um esclarecimento de que não é aplicável aos tribunais arbitrais a possibilidade de prática de atos dentro dos três primeiros dias úteis subsequentes ao termo do prazo, dependente de pagamento e multa, prevista no artigo 139.º, n.º 5 do Código de Processo Civil²³⁰. Esta medida tem como objetivo acentuar a celeridade que legislativamente se pretendeu com os processos arbitrais.

²²⁸ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 3.º do RJAT.

²²⁹ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 3.º-A do RJAT.

²³⁰ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 3.º-A do RJAT.

Relativamente ao funcionamento dos tribunais arbitrais, ficou também esclarecido que os mesmos se consideram localizados na área de residência ou sede do sujeito passivo ou do primeiro indicado se for mais do que um²³¹. No caso da arbitragem tributária, as intervenções restringem-se a impugnações e recursos, pelo que, tendo o Supremo Tribunal Administrativo área nacional, o efeito da alteração limita-se às impugnações, repartindo as competências para o seu conhecimento pelos Tribunais Centrais Administrativos existentes e os que vierem a ser criados.

Em relação aos impedimentos dos árbitros e a deveres de revelação, os aditamentos propostos basearam-se no Relatório de Avaliação da Arbitragem Tributária (coordenado pelo Senhor Prof. Doutor Carlos Blanco de Moraes – *Lisbon Public Law Research Centre*, dezembro de 2023), sugerindo-se as seguintes introduções: (i) A aceitação de designação por uma das partes de um árbitro que tenha tido um vínculo duradouro de avença por mais de dois anos sucessivos relativo a representação forense ou emissão de pareceres justifica dever de revelação às partes e constitui impedimento, se a outra parte se opuser à designação²³²; (ii) Há dever de revelação às partes no caso de um árbitro ser designado mais de 5 vezes em 2 anos pela mesma parte ou pelo mesmo escritório de advogados e impedimento, caso tal designação respeitar a questões da mesma natureza jurídica do objeto do litígio²³³; (iii) Constitui impedimento um árbitro ter sido designado pela mesma parte ou pelo mesmo escritório de advogados mais de 15 vezes num período de 5 anos, independentemente do objeto do litígio²³⁴; e (iv) O CAAD deve revelar, de forma pública, o número de processos em que cada parte designou determinado árbitro, de forma facilmente apreensível²³⁵.

²³¹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 4.º do RJAT.

²³² Proposta de redação do n.º 4 do artigo 8.º do RJAT, que respeita à conclusão X. (i) do referido Relatório.

²³³ Proposta de redação do n.º 5 do artigo 8.º do RJAT, que respeita à conclusão X. (ii) (a) e (b) do referido Relatório.

²³⁴ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 8.º do RJAT, que respeita à conclusão X. (ii) (c) do referido Relatório.

²³⁵ Proposta de redação do n.º 7 do artigo 8.º do RJAT, que respeita à conclusão X. (iii) do referido Relatório.

Quadro XXVII

- ✓ Equivalência das competências dos Tribunais Arbitrais às dos tribunais tributários em processo de impugnação judicial
- ✓ Residência do sujeito passivo como critério de localização da arbitragem, independentemente do local onde corre termos
- ✓ Densificação dos impedimentos dos árbitros e deveres de revelação
- ✓ Alteração das regras de competência territorial para a impugnação da decisão arbitral, repartindo a competência pelos dois Tribunais Centrais Administrativos
- ✓ Transformação do atual recurso para uniformização de jurisprudência em recurso excecional de revista com fundamento em oposição de julgados
- ✓ Admissibilidade de revisão das decisões arbitrais

Em matéria de pedido de constituição de tribunal arbitral, uma primeira proposta de alteração tem em atenção que o prazo de impugnação judicial no CPPT é fixado em meses (3 meses), e não em 90 dias, no artigo 102.º, n.º 1, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, na redação vigente. A alteração para 4 meses que agora se propôs²³⁶ está pois em sintonia com a proposta geral de unificação dos prazos de impugnação de atos de liquidação. Depois, sugeriu-se o aditamento da obrigação do requerimento a pedir a constituição de tribunal arbitral ser acompanhado de suporte digital editável²³⁷, uma vez que atualmente é frequente árbitros pediram às partes suporte digital, o que provoca atrasos.

²³⁶ Proposta de redação da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.

²³⁷ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 10.º do RJAT.

Quadro XXVIII

Prazos

- ✓ Prazo para constituição: 4 meses
- ✓ Alinhamento com regime do CPPT
- ✓ Contagem do prazo de apresentação de pedido de constituição do tribunal arbitral que termine em período de férias judiciais
- ✓ Clarificação da suspensão do prazo para proferir decisão arbitral em períodos de férias judiciais

Foi ainda aditada a obrigação de constar do requerimento a identificação dos atos em que o(s) sujeito(s) passivo(s) tenha(m) sido repercutido(s)²³⁸. A alteração justifica-se porque o repercutido, que suporta o encargo do imposto por repercussão legal, tem direito a impugnar, apesar de não ser sujeito passivo. No entanto, como não é sujeito passivo, não é notificado das liquidações subjacentes à repercussão, tendo apenas conhecimento dos atos em que esta se concretiza, pelo que a garantia do acesso à tutela judicial efetiva exigirá que seja dispensado de indicar aquelas liquidações. Propôs-se também a alteração da obrigação de indicar o “valor da utilidade económica do pedido” para passar a constar que deve ser indicado, ao invés, o “valor da causa, de harmonia com o disposto no artigo 97.º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário”²³⁹.

Por outro lado, quanto à taxa de arbitragem, recomendou-se o estabelecimento, expresso, do prazo de pagamento da taxa de arbitragem subsequente, que deve ocorrer no prazo de 10 dias a contar do termo do prazo previsto no artigo 13.º, n.º 1²⁴⁰. Sugeriu-se, ainda, a correção de uma

²³⁸ Proposta de redação da alínea b) do n.º 2 do artigo 10.º do RJAT.

²³⁹ Proposta de redação da alínea e) do n.º 2 do artigo 10.º do RJAT.

²⁴⁰ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 12.º do RJAT.

imprecisão terminológica existente na redação atual do n.º 2, passando a referir-se, apenas e de forma genérica, à taxa de arbitragem²⁴¹.

Quanto aos efeitos do pedido de constituição de tribunal arbitral, propôs-se a substituição das referências a “imposto” por “tributo”²⁴², adaptando a terminologia à do artigo 2.º. Por outro lado, sugeriu-se o aditamento da possibilidade de a pronúncia sobre o mérito da causa vir a ser anulada em impugnação, com fundamento nas nulidades previstas no artigo 28.º não precluir o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão, incluindo a da matéria coletável, ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os atos objeto desses pedidos ou sobre os consequentes atos de liquidação²⁴³.

Em matéria de tramitação do pedido de constituição do tribunal arbitral, propôs-se alterar a competência para notificar o dirigente máximo do serviço da Administração tributária para apresentar resposta para o CAAD, ao invés do tribunal arbitral constituído²⁴⁴. A medida tem em vista eliminar o despacho do tribunal arbitral para notificar a Administração Tributária para responder e ainda alguns milhares de notificações por ano, passando a notificação a ser feita diretamente pela secretaria, à semelhança do que sucede no Código de Processo nos Tribunais Administrativos. Sugeriu-se também a alteração das remissões que são feitas, pretendendo-se solucionar as situações em que, apesar de o tribunal arbitral ordenar junção do processo administrativo, esta acaba por não ser efetuada, situação prevista nos n.ºs 5 e 6 do artigo 84.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos²⁴⁵.

Por outro lado, foi proposta a eliminação da primeira reunião com as partes para definir a tramitação processual, ouvir as partes quanto a eventuais exceções e convidar as partes a corrigir as suas peças processuais, quando necessário. Ao invés, sugeriu-se que a resposta às exceções seja feita por escrito, no prazo de 10 dias²⁴⁶, revelando-se mais célere que a resposta oral em reunião,

²⁴¹ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 12.º do RJAT.

²⁴² Proposta de redação do n.º 3 do artigo 13.º do RJAT.

²⁴³ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 13.º do RJAT.

²⁴⁴ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 17.º do RJAT.

²⁴⁵ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 17.º do RJAT.

²⁴⁶ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 18.º do RJAT.

pois esta exige agendamento com disponibilidade concomitante dos serviços do CAAD, do árbitro ou árbitros, dos juristas designados pela Administração Tributária e dos advogados. Além disso, propôs-se manter o dever de o tribunal arbitral comunicar às partes a data para a decisão arbitral²⁴⁷. Recomendou-se, contudo, o aditamento de duas novas normas: a primeira, para prever que, após a apresentação dos articulados, o tribunal arbitral possa definir a tramitação processual, ouvir as partes quanto a eventuais exceções e convidar as partes a corrigir as suas peças processuais, quando necessário²⁴⁸; a segunda, para clarificar que, nos processos em que intervém tribunal coletivo, cabe ao árbitro presidente proferir despachos de expediente, bem como outros despachos com a concordância de um ou ambos os árbitros²⁴⁹. Estas duas últimas medidas visam agilizar a tramitação.

Relativamente ao princípio da livre condução do processo, a Comissão notou que as questões relativas à junção tardia de documentos são frequentes e provocam atrasos no processo decorrentes da necessidade de assegurar o contraditório. Por isso, propôs-se o aditamento de uma norma clara sobre as situações de inadmissibilidade de junção tardia de documentos, que pode justificar dispensa do contraditório, por manifesta desnecessidade²⁵⁰, com as inerentes vantagens em termos de celeridade.

Também quanto à modificação objetiva da instância se sugeriu o aditamento de uma nova norma, propondo-se que se considere como data do início do processo arbitral a data em que o sujeito passivo requer que o processo prossiga contra o novo ato²⁵¹. Entendeu a Comissão que o prosseguimento do processo contra o novo ato implica uma nova tramitação e pode surgir em fase avançada do processo, pelo que se justifica que recomece a contar-se o prazo para decisão.

²⁴⁷ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 18.º do RJAT.

²⁴⁸ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 18.º do RJAT.

²⁴⁹ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 18.º do RJAT.

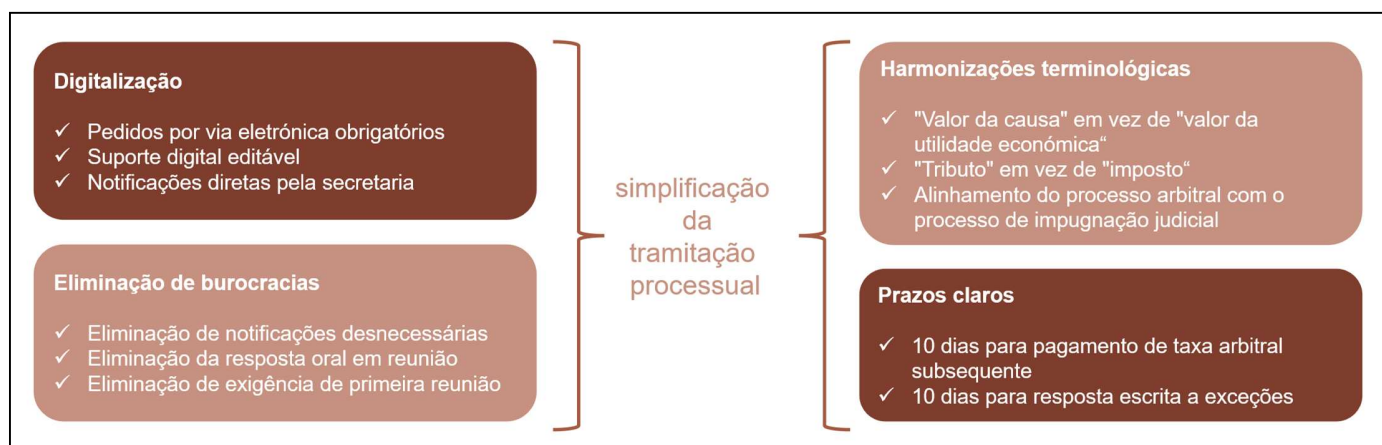
²⁵⁰ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 19.º do RJAT.

²⁵¹ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 20.º do RJAT.

Em matéria de prazo para emissão e notificação da decisão arbitral, foi proposta a introdução da referência à suspensão durante férias judiciais²⁵². Suspendendo-se a prática de atos processuais em férias, justifica-se que também se suspenda o prazo da arbitragem.

Quanto à dissolução do tribunal arbitral, foi recomendada a alteração da notificação às partes do arquivamento do processo, considerando-se o tribunal arbitral dissolvido, apenas após o trânsito em julgado da decisão arbitral²⁵³, e não da sua notificação. A alteração justifica-se porque depois da decisão, pode ser necessário corrigir erros ou lapsos materiais ou proceder à sua reforma, e, inclusivamente reabrir o processo, por reformulação ordenada pelo Tribunal Constitucional ou na sequência de anulação da decisão.

Quadro XXIX



Em relação aos efeitos da decisão arbitral de que não caiba recurso ou impugnação, foram propostas várias alterações e aditamentos. Em primeiro lugar, sugeriu-se o aperfeiçoamento da redação, remetendo para o n.º 1 da norma, que prevê a possibilidade de prática de novos atos²⁵⁴. Depois, propôs-se o aditamento de três novos números, a saber: (i) o esclarecimento de que a

²⁵² Proposta de redação do n.º 1 do artigo 21.º do RJAT.

²⁵³ Proposta de redação do artigo 23.º do RJAT.

²⁵⁴ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 24.º do RJAT.

absolvição da instância sem prévio convite para suprimento de exceções dilatórias ou de irregularidades, não impede o autor de, no prazo de 15 dias, contado da notificação da decisão, apresentar nova petição, com observância das prescrições em falta, a qual se considera apresentada na data em que o tinha sido a primeira, para efeitos da tempestividade da sua apresentação²⁵⁵; (ii) nos casos de anulação da decisão arbitral, o sujeito passivo pode requerer ao tribunal arbitral que proferiu a decisão anulada a continuação do processo, no prazo de 15 dias a contar do trânsito em julgado da decisão de anulação²⁵⁶; e (iii) neste caso, com a apresentação do requerimento reinicia-se o prazo previsto no artigo 21.º, de 6 meses a contar da data do início do processo arbitral, com as possibilidades de prorrogação previstas no seu n.º 2, por sucessivos períodos de 2 meses, com o limite de 6 meses²⁵⁷. Esta última alteração justificou-se, na ótica da Comissão, por não estar atualmente regulada a tramitação nos casos de anulação da decisão arbitral, designadamente se o tribunal que proferiu a decisão anulada pode voltar a proferir uma nova decisão.

Na área do Recurso da decisão arbitral, foi também sugerida a introdução de diversas alterações. Desde logo, recomendou-se a alteração da epígrafe do artigo 25.º do RJAT, para passar a indicar genericamente o “Recurso da decisão arbitral”, eliminando-se a referência ao seu “fundamento”. Quanto ao âmbito do recurso para o Tribunal Constitucional, propôs-se que qualquer decisão final do processo arbitral – sejam ou não de mérito –, mesmo interlocutória e desde que ponha termo ao processo, possa ser suscetível de recurso. Foi ainda sugerido o aditamento da alusão à Lei de Organização, Funcionamento e Processo do Tribunal Constitucional²⁵⁸.

Em relação aos recursos de decisões arbitrais por oposição entre estas, notou a Comissão que geraram uma enorme atividade do Pleno do Supremo Tribunal Administrativo, com reduzidos efeitos práticos, pois menos de 20% dos recursos são admitidos, depois de laboriosas apreciações da verificação dos requisitos tradicionais dos recursos para uniformização de jurisprudência.

²⁵⁵ Proposta de redação do n.º 6 do artigo 24.º do RJAT.

²⁵⁶ Proposta de redação do n.º 7 do artigo 24.º do RJAT.

²⁵⁷ Proposta de redação do n.º 8 do artigo 24.º do RJAT.

²⁵⁸ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 25.º do RJAT.

Assim, recomendou-se passar a exigir-se que a oposição quanto à mesma questão fundamental de Direito seja claramente necessária para melhor aplicação do direito²⁵⁹.

Propôs-se ainda remeter para o regime do recurso de revista previsto no artigo 285.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário²⁶⁰. O regime do recurso excecional de revista, com julgamento pela Secção e não pelo Pleno, afigura-se poder proporcionar um mais efetivo controle da correção das decisões arbitrais, tendencial mais rápido e sem necessidade de intervenção de todos os Juízes Supremo Tribunal Administrativo.

Por outro lado, quanto à forma e local de apresentação dos recursos de decisões arbitrais, propôs-se clarificar que os requerimentos dos recursos são apresentados no CAAD e enviados ao Tribunal Constitucional ou ao Supremo Tribunal Administrativo, acompanhados de cópia do processo arbitral²⁶¹. A alteração justifica-se, nas palavras da Comissão, porque quanto ao Tribunal Constitucional, a interposição do recurso perante o tribunal recorrido decorre da Lei de Organização, Funcionamento e Processo do Tribunal Constitucional, que prevê a prolação de decisão sobre a sua admissão da competência do tribunal que tiver proferido a decisão recorrida – cfr. artigo 76.º. Quanto ao Supremo Tribunal Administrativo, a apresentação do recurso perante o tribunal arbitral é preferível à atual, de apresentação «no tribunal competente para conhecer do recurso», que, frequentemente, não é informada ao CAAD, ficando este sem saber se a decisão transitou ou não. Finalmente, foi sugerida a introdução da advertência de que o recurso para o Tribunal Constitucional interrompe o prazo para impugnação, que só pode ser apresentada depois de cessada a interrupção²⁶². Nos termos do artigo 75.º, n.º 1, da Lei de Organização, Funcionamento e Processo do Tribunal Constitucional, o prazo de interposição de recurso para o Tribunal Constitucional interrompe os prazos para a interposição de outros que porventura caibam da decisão, os quais só podem ser interpostos depois de cessada a interrupção. A alteração sugerida visa aplicar o mesmo regime à impugnação, que não se enquadra literalmente naquele artigo 75.º.

²⁵⁹ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT.

²⁶⁰ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 25.º do RJAT.

²⁶¹ Proposta de redação do n.º 4 do artigo 25.º do RJAT.

²⁶² Proposta de redação do n.º 5 do artigo 25.º do RJAT.

Foi ainda proposto o aditamento de um novo artigo que clarifica a admissibilidade do recurso de revisão, das decisões arbitrais, em termos idênticos aos estabelecidos no CPPT. A norma proposta previu ainda que é competente para a sua apreciação o tribunal arbitral que proferiu a decisão a rever, quando possível, iniciando-se com a apresentação do requerimento o prazo para prolação da decisão arbitral e aplicando-se o artigo 21.º do RJAT²⁶³.

Em matéria de impugnação da decisão arbitral, propôs-se a alteração de todos os seus artigos. Em primeiro lugar, recomendou-se a eliminação da referência ao pedido de impugnação dever ser acompanhado de cópia do processo arbitral, a alteração da referência à dedução da impugnação pela referência à apresentação da impugnação no CAAD e a eliminação das remissões feitas atualmente²⁶⁴. A apresentação da impugnação no CAAD permite ao tribunal arbitral suprir a nulidade ou nulidades que são fundamento da impugnação, evitando a sua subida, para além de permitir ao CAAD ter a certeza de que foi apresentada a impugnação para efeitos de trânsito em julgado, o que não sucede com o regime vigente, em que não é feita atempadamente a comunicação obrigatória prevista no artigo 27.º, n.º 3, do RJAT, para cujo cumprimento não está prevista qualquer consequência. Em segundo lugar, propôs-se a alteração de que, ao pedido de impugnação da decisão arbitral é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso de apelação definido no Código do Processo dos Tribunais Administrativos, pela clarificação de que, à impugnação da decisão arbitral, se aplica o disposto no artigo 617.º do Código de Processo Civil, com as necessárias adaptações²⁶⁵. Em terceiro lugar, sugeriu-se a eliminação da obrigatoriedade de comunicar a impugnação da decisão arbitral ao CAAD e à contraparte, substituindo-se pela remissão, relativamente ao pedido de impugnação da decisão arbitral, para o regime do recurso de apelação, com limitação do seu objeto aos fundamentos indicados no artigo 28.º do RJAT²⁶⁶.

Quanto aos fundamentos da impugnação da decisão arbitral, sugeriu-se o aditamento do fundamento em incompetência ou irregular constituição do tribunal arbitral, pretendendo-se, com

²⁶³ Proposta de redação do artigo 25.º-A do RJAT.

²⁶⁴ Proposta de redação do n.º 1 do artigo 27.º do RJAT.

²⁶⁵ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 27.º do RJAT.

²⁶⁶ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 27.º do RJAT.

a adição, amplificar o conceito de “pronúncia indevida”²⁶⁷. Em termos de efeitos da impugnação da decisão arbitral, propôs-se acrescentar que a sua apresentação determina a suspensão da instância do recurso que tenha sido interposto para o Supremo Tribunal Administrativo, que cessará com o trânsito em julgado da decisão da impugnação²⁶⁸. Ainda, foi proposto o aditamento de que, no caso de a impugnação ser julgada procedente, qualquer das partes pode impugnar a nova decisão arbitral com qualquer dos fundamentos de impugnação²⁶⁹. A alteração tem em vista as situações em que a parte vencedora na primeira decisão arbitral não a impugnou por falta de interesse processual, por ter ganhado, embora tivesse fundamentos de impugnação (por exemplo, violação do contraditório ou omissão de pronúncia sobre questões que colocou). Nestas situações, se vier a ser anulada a primeira decisão arbitral e vier a ser proferida uma nova decisão desfavorável à parte que tinha ganhado, esta terá interesse processual a que sejam apreciadas as nulidades que não arguiu em relação a primeira decisão.

Por fim, em matéria de direito subsidiário, propôs-se o aditamento da aplicação subsidiária da Lei de Arbitragem Voluntária²⁷⁰. A aplicação da Lei de Arbitragem Voluntária será residual, em face da restante legislação subsidiária, mas haverá questões para as quais parece não se encontrar solução nesta legislação, como, por exemplo, a solicitação aos tribunais estaduais na obtenção de provas (artigo 38.º da Lei da Arbitragem Voluntária) ou o que fazer quando um árbitro se recusa a participar na votação ou a assinar (artigos 40.º e 42.º da Lei da Arbitragem Voluntária).

²⁶⁷ Proposta de redação da alínea e) do n.º 1 do artigo 28.º do RJAT.

²⁶⁸ Proposta de redação do n.º 2 do artigo 28.º do RJAT.

²⁶⁹ Proposta de redação do n.º 3 do artigo 28.º do RJAT.

²⁷⁰ Proposta de redação da alínea f) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

IX. O REGULAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS E CONCLUSÕES

(i) Regulamento das Custas Processuais

No que respeita ao Regulamento das Custas Processuais, as propostas procuraram, designadamente, corrigir e evitar ambiguidades que têm gerado dificuldades.

Em primeiro lugar, sugeriu-se clarificar que, para efeitos de fixação do valor em casos especiais, se atende ao valor indicado na I. 1 da tabela i.B, nos processos de contencioso administrativo das instituições de segurança social ou de previdência, mantendo-se o conteúdo do resto da norma²⁷¹. Com a alteração, a Comissão teve em vista eliminar a fixação especial de valor da ação tributária para efeitos de taxa no contencioso da Segurança Social por uma questão de igualdade. Esta alínea aplica-se apenas à Segurança Social e não ao Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, pelo que quando o contencioso é com este instituto, volta a aplicar-se o regime regra o que mais uma vez não se entende.

Por outro lado, a proposta para o artigo 14.º-A consistiu, desde logo, em alterar a epígrafe, passando esta a fazer referência à “Redução da taxa de justiça”, ao invés de “Não pagamento da segunda prestação”. A alteração da epígrafe do preceito justifica-se porque a situação não é de pagamento em prestações, mas de redução (ou isenção parcial) da taxa de justiça em metade, o que faz toda a diferença terminológica para garantir o rigor da elaboração da conta de custas pela secretaria.

Clarificou-se ainda o conteúdo da alínea do artigo 14.º-A que se refere às ações administrativas para passar a abranger também processos tributários em que não haja lugar a audiência final ou alguma fase processual destinada a produção de prova ou que findem antes da mesma²⁷². Com a recomendação, a redução em causa para metade deverá passar a abranger, por analogia de casos, outras situações até ao momento não abrangidas e que causam dificuldades interpretativas nos tribunais, como a circunstância de não haver momento instrutório nos processos tributários ou de

²⁷¹ Proposta de redação da alínea c) do n.º 1 do artigo 12.º do Regulamento das Custas Processuais.

²⁷² Proposta de redação da alínea e) do artigo 14.º-A do Regulamento das Custas Processuais.

o processo terminar antes do mesmo, e não apenas, como até agora, espoletada pela circunstância de não existirem audiência de julgamento ou de o processo terminar antes da mesma ter lugar.

Por fim, alargou-se o benefício de redução para metade da taxa de justiça também aos processos executivos que correm nos termos do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, sempre que não estejam em causa as providências específicas de execução previstas no artigo 172.º desse Código²⁷³, uma vez que isso mesmo é mais consentâneo com o serviço efetivamente prestado nestes processos em termos de justiça.

Quadro XXX

- ✓ Eliminação da fixação especial de valor da ação tributária para efeitos de taxa no contencioso da Segurança Social
- ✓ Redução da taxa de justiça para metade, que deve passar a abranger, por analogia de casos, outras situações até ao momento não abrangidas e que causam dificuldades interpretativas nos tribunais
- ✓ Redução da taxa de justiça deve também ter lugar nos processos executivos que corram nos termos no Código de Processo nos Tribunais Administrativos, quando não se verificarem as providências de execução aí previstas

(ii) Conclusões

A Comissão para a Revisão do Processo e Procedimento Tributário e das Garantias dos Contribuintes, criada pelo Despacho n.º 8340/2024 de 2 de julho, teve por mandato formular propostas de revisão legislativa e apresentar recomendações que promovessem a celeridade, a simplicidade e a eficácia no contencioso tributário, sem que tivesse por intenção, no entender e

²⁷³ Proposta de redação da alínea j) do artigo 14.º-A do Regulamento das Custas Processuais.
REVISTA ELECTRÓNICA DE FISCALIDADE DA AFP

por opção de todos os seus membros, proceder a alterações estruturais e profundas. No decurso de nove meses de trabalho, procedeu à análise da legislação vigente e de diplomas conexos, complementada pela recolha de contributos de personalidades e entidades várias, que ouviu, e pela análise e consideração de relatórios e propostas. A abordagem metodológica que adotou privilegiou as alterações pontuais e com potencial para simplificar procedimentos, para reforçar a previsibilidade normativa e para salvaguardar as garantias e os direitos dos contribuintes.

Das propostas apresentadas alguns eixos são de salientar: (i) o reforço das garantias e dos direitos dos contribuintes, através da clarificação e alargamento dos direitos de impugnação, do alargamento dos prazos de reação, da eliminação de formalidades desnecessárias e do reforço do princípio da tutela jurisdicional efetiva; (ii) a revisão abrangente do regime dos juros, com a reformulação dos juros compensatórios baseada na censurabilidade da conduta, o alargamento do conceito de juros indemnizatórios para abranger todos os erros não imputáveis ao contribuinte, a redução das taxas agravadas e a fixação de limites temporais para os juros de mora; (iii) a harmonização temporal e procedimental, unificando prazos de reclamação e impugnação, estabelecendo prazos únicos para execução de decisões e criando regimes uniformes entre diferentes tributos e procedimentos; (iv) a modernização da prescrição tributária, com a eliminação do efeito duradouro das interrupções, estabelecimento de prazo máximo absoluto de 20 anos e clarificação das causas de suspensão e interrupção; (v) a inovação procedimental, destacando-se a criação do novo procedimento de resolução de litígios fiscais internacionais, a possibilidade de correção através de declaração com efeitos equivalentes e a simplificação das execuções fiscais; (vi) o aperfeiçoamento da arbitragem tributária, com a clarificação de competências, a harmonização de prazos, o reforço das garantias de independência dos árbitros e a melhoria dos mecanismos recursais; (vii) a simplificação e a desmaterialização, eliminando redundâncias normativas, promovendo a tramitação eletrónica, uniformizando terminologias e alinhando o regime tributário com o direito administrativo geral; (viii) e a consolidação normativa, através da concentração de regimes dispersos, a eliminação de preceitos obsoletos e a harmonização com outros códigos processuais.

Em síntese, o relatório desta Comissão nomeada pelo Senhor Ministro de Estado e das Finanças configura, no essencial, um projeto de intervenção legislativa de caráter incremental e técnico, concebido para gerar ganhos de eficiência e fiabilidade no sistema tributário, mantendo inalterados os seus fundamentos estruturais. A Comissão ressalva que as propostas apresentadas não vinculam o legislador e que a reforma do contencioso tributário permanece um processo em aberto, condicionado pela mutabilidade do direito fiscal e pela necessidade de responder a novas exigências da administração e dos contribuintes.

Em última análise, as propostas contidas no relatório desta Comissão constituem um contributo valioso (sem modéstia), mas apenas um passo no caminho para uma justiça tributária mais célere, previsível e efetiva. A sua concretização exigirá não apenas alterações legislativas, mas também um compromisso político, recursos adequados e, sobretudo, uma transformação gradual da cultura institucional que rege a relação entre Estado e contribuintes, pondo o contribuinte em primeiro lugar!

Quadro XXXI

Conclusões da Comissão

“As alterações ora sugeridas às garantias dos contribuintes e à legislação de procedimento e de processo tributário não consubstanciam uma reforma do sistema, mas apenas a introdução de um conjunto de medidas circunscritas e diretas que têm como objetivo conferir ganhos de eficiência, qualidade e de fiabilidade ao contencioso tributário. Por conseguinte, a discussão mantida no presente Relatório ficará sempre inacabada, seja por definição, seja pela volatilidade das normas tributárias, que importam constantemente novas problemáticas para a Administração Tributária e para os tribunais”

“Importa, por fim, sublinhar que as propostas e recomendações apresentadas pela Comissão não vinculam, naturalmente, o poder político”