

**BREVES CONSIDERAÇÕES EM TORNO DA INTIMAÇÃO PARA UM
COMPORTAMENTO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

MARTA REBELO

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Secção de Contencioso Tributário

Contencioso Tributário

Intimação para comportamento/Ação para o reconhecimento de direito

Recurso jurisdicional per saltum

PROCESSO N.º: 0815/02

DATA: 05/06/2002

RECORRENTE: A...

RECORRIDO: Fazenda Pública

RELATOR: FONSECA LIMÃO

Sumário: O dever de prestar, por parte da Fazenda Pública, previsto no art.º 147º do C.P.P.T., quando, face à factualidade relevante, apurada em sede de intimação para um comportamento, resulte directamente da lei, deve considerar-se verificada, não carecendo de qualquer outra actividade, nomeadamente dos tribunais e através de acção para o conhecimento de um direito ou interesse legítimo, que o declare.

A..., inconformado com o despacho do M.º Juiz do T.T. de 1ª Instância do Porto, que lhe convolou um pedido de intimação para um comportamento em acção para o reconhecimento de um direito ou

interesse legítimo em matéria tributária, daquela interpôs recurso para este S.T.A., terminando as suas alegações com a formulação do seguinte quadro conclusivo:

1- O despacho recorrido é ilegal, por violação do art.º 147º do C.P.P.T.

2 - Com a introdução legal da intimação para um comportamento no elenco dos meios contenciosos tributários, pretende-se conceder ao contribuinte a possibilidade de reagir através dele em caso de omissão da Administração Fiscal, lesiva de um direito ou interesse legítimo.

3 - É evidente o direito do recorrente; é evidente a sua violação, *in casu*, pela Administração Fiscal; é igualmente evidente a consequência legal desse incumprimento (CFR. art.º 93º nº 3 e 6 do CIRC).

4 - O despacho recorrido esvazia de utilidade a intimação a um comportamento, porquanto nunca permite a sua utilização quanto a direitos não reconhecidos judicialmente.

5 - Por outra via, quando reconhecidos judicialmente, e se não cumpridos pelo Fisco, o meio de reacção subsequente será a execução do julgado e não a intimação a um comportamento.

6 - A acção para reconhecimento de um direito e a intimação para um comportamento são meios contenciosos de aplicação residual, e, por isso, excluem-se mutuamente.

7 - A acção para o reconhecimento de um direito pressupõe uma dúvida acerca da existência do direito; na intimação o tribunal ordena à Administração que se comporte de determinada forma, pois ninguém duvida sobre a existência e violação do direito.

8 - *In casu*, a intimação é o meio adequado; até porque sendo um meio urgente, é o que melhor tutela os interesses do Fisco, obrigado que está ao pagamento de juros até integral pagamento da quantia em falta.

Não foram apresentadas contra - alegações.

O Exmo. Magistrado do Ministério Público., junto deste S.T.A., foi de parecer que o recurso merece provimento.

Corridos os vistos, cumpre decidir.

A recorrente pediu a intimação do Director Geral dos Impostos a reembolsar-lhe, de imediata, uma determinada quantia, relativa a juros, que, em seu entender, lhe era devida por força do disposto no art.º 96º nº 6 do CIRC.

O pedido de intimação foi convolado para acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária, porquanto necessário era, previamente, reconhecer à recorrente o direito que se arroga e só então condenar a Administração Fiscal a pagar a dita quantia.

E, no recurso, sustenta a recorrente que o meio adequado era a predita intimação.

A questão a decidir é a de saber se, na situação vertente, se impunha a referida convocação com o fundamento que a determinou e que radicou na prévia necessidade de reconhecimento do direito invocado pela requerente.

Dispõe o art.º 147º n.º1 do C.P.P.T.: “Em caso de omissão, por parte da administração tributária, do dever de qualquer prestação jurídica susceptível de lesar direito ou interesse legítimo em matéria tributária, poderá o interessado requerer a sua intimação para o cumprimento desse dever junto do tribunal tributário competente”.

O presente meio só é aplicável quando, vistos os restantes meios contenciosos previstos no presente código, ele foi o mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesse em causa.

Segundo Jorge Lopes de Sousa (C.P.P.T. anot., 3ª. Ed. Pág. 747) "a utilização deste procedimento, visando obter o cumprimento de um dever pela administração tributária, supõe que esteja definida previamente a existência deste. Tal definição da existência de um dever pode resultar directamente da lei, quando se esteja em face de direitos cuja existência não necessite de actos de aplicação ou decorra necessariamente de determinada situação fáctica".

E, na nota n.º 978, diz-nos o mesmo autor: “será o caso, por exemplo, do direito a juros indemnizatórios, quando não for cumprido o prazo de restituição oficiosa dos impostos, prevista na al. a) do n.º 3 do art.º 43º da L.G.T”.

Na situação vertente, caso a matéria alegada pela requerente venha a considerar-se provada, o dever de pagar juros e o respectivo direito a recebê-los não-de resultar directamente da lei, face à situação fáctica subjacente, prescindindo-se, para o efeito, de qualquer acto da administração ou dos tribunais que os reconheça ou declare.

Assim e muito embora se reconheça a idoneidade da acção para o reconhecimento de direito ou interesse legítimo, prevista no art.º 145º do C.P.P.T., como meio adequado na situação dos autos, não se vê razão para a pretendida convalidação, pois que a via da intimação, trilhada pela requerente, também se mostra ajustada ao fim pretendido (v. autor e obra citados, pág. 748, anot. 7).

Termos em, que se acorda em conceder provimento ao recurso e em revogar o despacho recorrido, devendo os autos prosseguir como intimação para um comportamento.

Sem custas.

Lisboa, 5 de Junho de 2002

João Plácido Fonseca Limão - Relator - Ernâni Figueiredo - Lúcio Barbosa (vencido. Negaria provimento ao recurso, por entender que a intimação para um comportamento não é "o meio mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses em causa". No caso, impunha-se uma "acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária").

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Secção de Contencioso Tributário

Reclamação Graciosa/Impugnação judicial/Intimação para comportamento/Indeferimento tácito

Recurso jurisdicional *per saltum*

PROCESSO N.º: 0658/02

DATA: 30/04/2002

RECORRENTE: A...

RECORRIDO: Fazenda Pública

RELATOR: Almeida Lopes

Sumário: O requerimento de intimação para um comportamento não é o meio processual mais adequado para reagir contra a demora na decisão de uma reclamação graciosa, pois o contribuinte tem direito a deduzir impugnação judicial depois da decisão da reclamação e tem direito a impugnar o indeferimento tácito quando este se formar. Estes dois meios são mais eficazes e efectivos do que o pedido de intimação para um comportamento.

1. Relatório

Com fundamento em omissão, por parte da Administração Fiscal, do dever de uma prestação jurídica – dever de decidir e dever de emitir parecer – omissão essa susceptível de lesar direito ou interesse legítimo em matéria tributária, a contribuinte A..., com sede na Rua ..., Sacavém, requereu ao Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa que intimasse a Administração Fiscal a praticar os actos tributários em falta.

Por despacho de fls. 170 e seguintes, o 4º Juízo do Tribunal Tributário de Lisboa indeferiu liminarmente o requerimento para intimação com o fundamento de esse meio processual não ser o mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses em causa.

Não se conformando com este despacho, dele recorreu a requerente para este STA, tendo apresentado as suas alegações de fls. 183 e seguintes, nas quais concluiu pela nulidade do despacho por falta de fundamentação jurídica e sustentou que o meio empregado –intimação para um comportamento – é o meio mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses em causa. Não houve contra-alegações.

Neste STA, o Ministério Público emitiu douto parecer a suscitar a questão prévia da incompetência em razão da hierarquia, pois o recurso não versa matéria exclusivamente de direito.

Já depois do parecer do Ministério Público, a recorrente apresentou um requerimento a pedir a extinção parcial da instância por inutilidade superveniente da lide quanto ao primeiro acto em falta, mantendo o pedido quanto à intimação da 2ª Direcção de Finanças de Lisboa para esta proferir decisão da reclamação graciosa. Para o efeito, juntou um despacho da Administração Fiscal.

Com dispensa de vistos, dada a natureza urgente deste processo, cumpre decidir.

2. Fundamentos

Cumpra começar pela questão prévia posta pelo Ministério Público: incompetência deste STA em razão da hierarquia.

Entende o Ministério Público que este STA não é o competente pelo facto de o recurso não versar matéria exclusivamente de direito, pois há conclusões das alegações de recurso que também versam matéria de facto.

Este STA não concorda que exista incompetência em razão da hierarquia. O despacho recorrido é o liminar, proferido no início do processo e antes do julgamento da matéria de facto. Logo, a recorrente não discute questões probatórias, questões de provado ou não provado, pois o M.º Juiz a quo também não julgou essas questões.

Foi com base, exclusivamente, no requerimento de intimação para a prática de um comportamento que o M.º Juiz decidiu. Não julgou factos, não analisou factos e não deu como provados factos. Limitou-se a "tomar em consideração" os factos que constavam do requerimento.

Como estamos em face de um processo urgente, não se pode ser demasiado rigoroso nos termos utilizados em sede de conclusões das alegações.

Assim, desatende-se a questão prévia posta pelo Ministério Público.

Entende a recorrente que o despacho é nulo por omissão de fundamentação de direito.

Não tem razão, pois o despacho recorrido indica quais as normas jurídicas que serviram de fundamento à decisão. O despacho refere o art.º 147º do CPPT, que trata da intimação para um comportamento.

Daí que se desatenda a arguição de nulidade do despacho recorrido.

O requerimento a pedir a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide quando há omissão de um dos dois actos que servem de fundamento ao requerimento é inócuo, pois a lide é o processo e um acto omitido é um fundamento desse processo. Não há inutilidade da lide por inutilidade de um fundamento da lide. De qualquer modo, em sede de recurso, o objecto do mesmo é a decisão recorrida – o despacho recorrido – e não as omissões da Administração Fiscal que serviram de fundamento ao requerimento de intimação para um comportamento.

Daí que se indefira o requerimento da extinção da Instância por inutilidade da lide.

Vejamos o mérito do recurso jurisdicional.

O M.º Juiz a quo entendeu indeferir liminarmente o requerimento de intimação para um comportamento com fundamento em esse meio processual não ser o mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses em causa. Indicou que o meio próprio seria a impugnação judicial. A recorrente contraria esse entendimento, pois o requerimento para intimação para um comportamento é o mais adequado para a tutela dos seus direitos ou interesses.

Vejamos.

Estava a correr um procedimento de liquidação relativo a IRC de 1994.

No decorrer desse procedimento, a contribuinte fez vários requerimentos, recursos e reclamações.

Requeriu ao tribunal que intimasse a Administração Fiscal a emitir um parecer no âmbito de um processo de reclamação. Requeriu, ainda, que intimasse a Administração a proferir decisão no âmbito do processo de reclamação e à restituição de uma quantia.

Ora, há outros meios processuais para a contribuinte fazer valer os seus direitos.

Assim, quando a reclamação for decidida, a recorrente tem 15 dias para apresentar impugnação judicial (art.º 102º, n.º 2, do CPPT), que é o meio processual mais adequado para assegurar a tutela dos interesses e direitos dos contribuintes. Na impugnação judicial, a recorrente pode servir-se de todos os meios de prova admitidos em direito (art.º 115º, n.º 1, do CPPT) e pode apresentar alegações escritas (art.º 120º do CPPT), o que não pode fazer num processo para intimação para um comportamento, que é um meio expedito que não permite tanta ponderação.

Além disso, a recorrente pôde recorrer contra o indeferimento tácito da reclamação, nos termos do art.º 102º, n.º 1, al. d), do CPPT. Se não recorreu, *sibi imputet*.

Logo, o requerimento para intimação para um comportamento não é o meio processual mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses do recorrente. Como muito bem disse o M.º Juiz *a quo*, se o tribunal intimasse a Administração para proferir o despacho de que a recorrente está à espera, bem podia a Administração indeferir a reclamação, o que obrigaria a recorrente a impugnar o acto tributário no prazo de 15 dias.

Como é bom de ver, se os contribuintes pudessem pedir a intimação para um comportamento da Administração que demora a decidir uma reclamação graciosa, os tribunais tributários poder-se-iam ver "inundados" com requerimentos desses, pois as reclamações pendentes de despacho contam-se por largos milhares nas repartições de finanças do país.

Logo, havendo outros meios processuais mais aptos à defesa das posições jurídicas da recorrente, bem andou o M.º Juiz a quo em indeferir liminarmente o requerimento de intimação para um comportamento.

3. Decisão

Nestes termos, acordam os juízes deste STA em negar provimento ao recurso e em confirmar o despacho liminar recorrido.

Custas pela recorrente, com 50% de procuradoria.

Lisboa, 30 de Abril de 2002

Almeida Lopes – Relator – António Pimpão – Mendes Pimentel

ANOTAÇÃO

1. RAZÃO DE ORDEM: A AUSÊNCIA DE ANÁLISE DOUTRINÁRIA EM TORNO DA INTIMAÇÃO PARA UM COMPORTAMENTO

A intimação para um comportamento em matéria tributária é um meio processual recente no âmbito do contencioso tributário. A juventude processual da intimação poderá justificar a (quase) ausência de decisões jurisprudências e considerações doutrinárias a seu respeito, a par com alguma indefinição na sua natureza – trata-se, afinal, de um meio processual principal ou de um meio acessório? – sendo este o mote para a análise a que nos propomos: oferecer o nosso contributo, modesto, para o tratamento, ainda que de forma genérica, da intimação.

Consagrada expressamente pela Lei Geral Tributária (LGT), considera (alguma) doutrina que já antes da entrada em vigor deste diploma a intimação para um comportamento integrava a gama de meios judiciais ao dispor do contribuinte, *ex vi* artigo 86.º da (revogada) Lei de Processo dos nos Tribunais Administrativos (LPTA). É esta a opinião manifestada por Diogo Leite de Campos, Benjamim Silva

Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa, nas suas anotações à LGT, quando afirmam que antes da entrada em vigor do Código de Procedimento e Processo Administrativo (CPPT), a intimação “*era regulada pelo artigo 86.º da LPTA. Tal meio processual era também de aplicar em contencioso tributário desde que se tratasse de omissões da Administração Tributária em matéria tributária por força do disposto no artigo 2.º, alínea b) do CPT*”¹.

Salvo o devido respeito pelos citados autores – e o respeito devido é muito – não nos parece que a intimação para um comportamento tal como configurada anteriormente pela LPTA fosse passível de importação para o seio do contencioso dos tributos. Esta orientação assenta, sobretudo, na configuração oferecida por tal preceito ao pressuposto processual da legitimidade passiva. Estatuía-se no referido artigo 86.º, n.º 1: “*quando particulares ou concessionários violarem normas de direito administrativo, ou houver fundado receio de as violarem, pode o Ministério Público ou qualquer pessoa a cujos interesses a violação cause ofensa digna de tutela jurisdicional pedir ao tribunal administrativo de círculo que intime os mesmos a adoptarem ou absterem-se de certo comportamento, com o fim de assegurar o cumprimento das normas em causa*”.

Ora, como escreve Lopes de Sousa, noutra sede e em anotação ao artigo 147.º do CPPT, “*trata-se de um artigo que não tem norma correspondente no CPT, nem na LPTA. Na verdade, nesta última prevê-se um meio processual de intimação para um comportamento, regulado nos artigos 86.º a 91.º, mas que tem por objecto apenas pedidos de intimação de particulares e concessionários e não da administração*”^{2 3}.

No mesmo sentido, da inaplicabilidade do regime previsto na LPTA ao contencioso tributário, vai Serena Cabrita Neto. Afirma a autora: “*dado que o artigo 130.º da LPTA não contempla, na lista dos meios processuais acessórios aplicáveis à Administração Pública em geral, a intimação para um comportamento, na vigência do anterior Código considerou-se que tal acção estava igualmente*

¹ *Lei Geral Tributária, comentada e anotada*, 3.ª edição, Setembro 2003, Vislis Editores, pág. 530.

² *Código de Procedimento e Processo Tributário anotado*, 4.ª edição, 2003, Vislis Editores, pág. 667.

³ Neste sentido, *vide*, entre outros, o Acórdão do STA (da 2.ª Subsecção do Contencioso Administrativo) de 07/02/95, processo n.º 036849. Pode ler-se, logo no sumário deste decisão: “*Nos termos do n.º 1 do artigo 86.º da LPTA os pressupostos da intimação para um comportamento são: que particulares ou concessionários violem normas de direito administrativo ou haja fundado receio de as violarem (...) Não pode, neste meio processual acessório, figurar como requerido ou recorrido um Órgão Autárquico, designadamente uma Câmara Municipal, que tenha sido autora de acto ou actos discutidos na acção de intimação*”.

*apartada do processo tributário. Com o CPPT, o legislador veio individualizar este tipo de acção, no artigo 147.º*⁴.

A legitimidade passiva no processo de intimação desde cedo ganhou contornos de *vexata questio*. Pese embora a doutrina tenha colocado a possibilidade de aplicar esta providência cautelar contra a Administração, a solução nunca foi liquida⁵. Da mesma forma, a sua natureza acessória foi posta em causa⁶.

Desta forma, e ainda que outras dificuldades não surgissem, a aplicação daquele preceito no contencioso tributário seria um exercício penoso. Atente-se, em última nota a este ponto, à diferente natureza dos litígios emergentes de relações jurídico-tributárias, por contraposição aqueles que poderão gerar-se no âmbito do relacionamento jurídico-administrativo entre particulares e Administração.

Serve o exposto o propósito de dar notícia de que encontrámos referenciados no sítio do STA quatro acórdãos relativos ao meio processual intimação para um comportamento, incluindo-se nesta contabilidade os dois acórdãos objecto de anotação. Apenas uma das decisões é anterior à entrada em vigor da LGT e do CPPT – o acórdão do Tribunal Central Administrativo de 24/03/98 (processo n.º

⁴ *Introdução ao Processo Tributário, Manual de Estudo, ISG, 2002, pág. 74. Dispõe o artigo 130.º da revogada LPTA – sob a epígrafe “Meios comuns à jurisdição fiscal” – : “1. Aos meios processuais comuns à jurisdição administrativa e fiscal são aplicáveis nesta última as normas estabelecidas no presente diploma para cada um daqueles meios”. O novo CPTA não contem, por razões óbvias, disposição semelhante. Aquela que mais se aproximará ao objectivo naquela plasmado será o artigo 192.º que, tratando da “Extensão da aplicabilidade”, dispõe: “Sem prejuízo do disposto em lei especial, os processos em matéria jurídico-administrativa cuja competência seja atribuída a tribunais pertencentes a outra ordem jurisdicional regem-se pelo disposto no presente Código, com as devidas adaptações”.*

⁵ A este propósito escreveu Carlos Cadilha sustentando que, sendo a intimação para um comportamento geralmente entendida como um processo entre particulares, não só será de admitir que “*um órgão administrativo lance mão da intimação quando depare com a violação de normas de direito administrativo por parte de um particular ou concessionário*”, como também que “*no quadro de uma ampliação das formas de tutela antecipatória a que a revisão constitucional veio dar guarida, mostra-se justificado que a intimação para um comportamento, que actualmente se encontra circunscrita a situações de violação ou receio de violação de normas de direito administrativo por particulares, se estenda a casos de actuação ilícita da Administração*” (“Intimações”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 16, Julho/Agosto 1999, pág. 64). Também João Caupers considerou “*intrigante a impossibilidade de intimar órgãos da Administração Pública, tornando o processo de intimação um processo exclusivamente entre particulares da competência da jurisdição administrativa (cuja justificação histórica reside exactamente na suposta especificidade dos conflitos entre os particulares e a Administração)*” (“Imposições à Administração Pública”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 16, Julho/Agosto 1999, pág. 49).

⁶ Nomeadamente, António Duarte de Almeida, Cláudio Monteiro e José Luís Moreira da Silva, “A caminho da plenitude da justiça administrativa”, *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 7, Janeiro/Fevereiro de 1998, pág. 3 e segs. Em sentido diverso, Carlos Cadilha, ao afirmar peremptoriamente que a intimação para um comportamento “*é uma típica providência cautelar. É uma providência que pretende prevenir os riscos da demora do processo principal que é decidida pelo juiz com base numa mera aparência de direito*” (ob. cit., pág. 65).

422/98), processo no âmbito do qual esta instância declara que “o *Tribunal Fiscal Aduaneiro não goza de competência em razão da matéria para o conhecimento de pedido de intimação para um comportamento, previsto no artigo 86.º e segs. da LPTA (...) A Secção de Contencioso Tributário do TCA deve também, por sua vez, abster-se de conhecer do objecto do recurso, por igualmente lhe faltar competência em razão da matéria*”.

Vejamos, então, quais as origens da intimação para um comportamento em matéria tributária, definindo a sua natureza jurídica e, em seguida, articulando o seu âmbito de aplicação com os demais meios processuais – por forma a explorar as potencialidades desta figura.

2. ORIGEM E NATUREZA DA INTIMAÇÃO PARA UM COMPORTAMENTO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A intimação para um comportamento surgiu no ordenamento jurídico-administrativo a 16 de Julho de 1985, consagrada nos artigos 86.º a 91.º da então aprovada LPTA (Decreto-Lei n.º 267/85).

No âmbito do contencioso administrativo, a sua natureza jurídico-processual foi, desde o primeiro momento, claríssima: tratava-se – como decorria da epígrafe do Capítulo VII, onde se inseria a sua regulamentação – de um meio processual acessório, sem par no direito comparado. Salientava, à época, Sérvulo Correia que “*a essência da novidade do instituto reside em se tratar de um meio processual que, não obstante a sua inserção no Contencioso Administrativo, dispensa a participação da Administração (...) surge-nos agora um meio processual onde, pelo menos na maioria das vezes, apenas se defrontarão particulares*”⁷.

Este meio cautelar ganhou nova vida, pelo menos no âmbito da discussão doutrinária, com a nova redacção do artigo 268.º, n.º 4, introduzida pela revisão constitucional de 1997, no seio da qual “*nasce a atribuição constitucional de um poder de determinar a prática de actos administrativos legalmente*

⁷ Prefácio à monografia de Ricardo Leite Pinto, *Intimação para um comportamento, contributo para o estudo dos procedimentos cautelares no contencioso administrativo*, Edições Cosmos, 1995.

devidos pela Administração conferido aos tribunais”⁸. Aliás, “a intimação para um comportamento foi a base de onde se partiu para introduzir esta inovação constitucional. Não tanto por corresponder à formulação mais adequada da ideia de injunção, mas antes porque, também aqui, a prudência aconselhava que se aproveitasse a experiência já acumulada”^{9 10}.

No âmbito do processo tributário, a intimação só seria consagrada com a entrada em vigor da LGT, conhecendo regulamentação processual com o CPPT que estabeleceu, no artigo 147.º, o âmbito, finalidade, pressupostos e tramitação da intimação para um comportamento em matéria tributária.

Esta consagração, se colheu alguns dos frutos da discussão em torno da figura no contexto do processo administrativo, não conheceu solução pacífica em relação à natureza jurídico-processual da intimação. De facto, a doutrina não é unanime na configuração a oferecer-lhe.

Se Casalta Nabais considera que com a entrada em vigor da LGT e consagração da intimação no elenco dos meios processuais tributários, assistiu-se à previsão *“pela primeira vez entre nós, a intimação para um comportamento como meio processual principal e como um meio dirigido contra a Administração”*¹¹, outros autores enquadram a intimação no leque dos meios cautelares. É o caso de Diogo Leite de Campos, Benjamim Silva Rodrigues e Lopes de Sousa, que, nas suas anotações à LGT, entendem que *“este processo tem a natureza de uma autêntica providência cautelar relativamente ao processo contencioso correspondente”*¹².

Acompanhamos, nesta sede, o primeiro autor, considerando também nós que a intimação para um comportamento, tal como consagrada no contencioso tributário, é um verdadeiro meio processual principal. De facto, e com Lima Guerreiro, *“ao optar pela criação do novo meio processual autónomo para a condenação da Administração à prática de actos legalmente devidos, que é a referida intimação*

⁸ Marta Rebelo, “A acção condenatória na reforma do contencioso administrativo – os actos e as operações materiais devidas pela Administração”, *Revista Jurídica*, n.º 24, Abril de 2001, AAFDL, pág. 670.

⁹ António Duarte de Almeida, Cláudio Monteiro e José Luís Moreira da Silva, ob. cit., pág. 5.

¹⁰ A grande questão em torno da possibilidade de condenação da Administração – e, conseqüentemente, também em torno da intimação – era *“a de saber se o poder conferido ao Tribunal Administrativo na intimação para um comportamento é um poder jurisdicional de substituição em relação à Administração ou, dito de outra forma, um poder indirecto de suprir a acção ou omissão ilegal daquela, o que coloca o problema das fronteiras entre a função administrativa e a função jurisdicional no quadro do Estado de Direito Democrático”* (Ricardo Leite Pinto, ob. cit., pág. 12). Esta questão, no entanto, encontra-se hoje ultrapassada – cfr. o nosso escrito “A tutela jurisdicional efectiva e os poderes de pronúncia do juiz em sede de acção para o reconhecimento de um direito ou interesse em matéria fiscal”, *Fiscalidade*, n.º 13/14, Janeiro/Abril 2003, pág. 31

¹¹ *Direito Fiscal*, 2.ª Edição, Almedina, 2003, pág. 382.

¹² Ob. cit., pág. 530.

para um comportamento, em vez do alargamento do âmbito dos actuais meios processuais em ordem a garantir uma tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos dos contribuintes e demais obrigados tributários, o legislador terá seguido o exemplo da legislação alemã, aproximando neste aspecto o contencioso tributário do processo civil” ¹³.

Questão diversa será a sua relação com os demais meios processuais tributários, *maxime* com a acção para o reconhecimento de direito ou interesse legítimo, mediada pela ideia de complementaridade e adequação para tutelar de forma plena, eficaz e efectiva os direitos do contribuinte (cfr. n.º 2 do artigo 147.º). A esta questão voltaremos no ponto seguinte.

No entanto, não poderão restar dúvidas quanto à sua natureza processual de meio principal ou autónomo. A própria inserção sistemática do artigo 147.º na estrutura do CPPT aponta neste sentido: no Título III – “*Do Processo Judicial Tributário*” – o Capítulo III trata “*Dos processos de acção cautelar*”; o Capítulo IV da “*Acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária*”; o Capítulo V trata “*Dos meios processuais acessórios*”; e, finalmente, a encerrar este Título III do CPPT, surge a intimação para um comportamento, cujo regime se encontra no Capítulo VI – propositadamente isolado do capítulo precedente, dos meios acessórios. Repare-se que, nos acórdãos em análise, em nenhum momento a intimação é caracterizada como meio acessório.

Talvez seja útil observar o destino oferecido à intimação pela recente reforma do contencioso administrativo ¹⁴. No âmbito do CPTA (aprovado pela Lei n.º 15/2002, de 22 de Fevereiro, e subsequentemente alterado pela Lei n.º 4-A/2003, de 19 de Fevereiro), a intimação para um comportamento, à luz do alterado artigo 268.º, n.º 4 da Constituição e de todo o adquirido em torno desta figura – da questão da legitimidade passiva e activa, da sua natureza principal ou acessória, das

¹³ *Lei Geral Tributária Anotada*, Editora Rei dos Livros, 2001, pág. 419.

¹⁴ Já antes, com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 555/99, de 16 de Dezembro – que aprovou o regime jurídico da urbanização e da edificação, posteriormente alterado pelo Decreto-Lei n.º 177/2001, de 4 de Junho – foi consagrada, no artigo 112.º deste diploma, a “intimação judicial para a prática de acto legalmente devido”. Explica-se na exposição de motivos que acompanha o diploma que “*o particular pode agora recorrer aos tribunais no primeiro momento em que se verificar o silêncio da Administração, já não lhe sendo exigível que percorra todas as fases do procedimento com base em sucessivos actos de deferimento tácito, com os riscos daí inerentes. E, se o silêncio da Administração só se verificar no momento da emissão do alvará, o particular dispõe do mesmo mecanismo para obter uma intimação para a sua emissão*”. Neste sentido havia já sido apontado por António Duarte de Almeida, Cláudio Monteiro e Moreira da Silva que, “*não por acaso, este meio processual, inicialmente vocacionado para dirimir conflitos de interesses entre particulares, foi adoptado pelo legislador, em domínios como o licenciamento urbanístico e o licenciamento de agências de viagens e turismo, à tutela de situações substantivas dos particulares perante a Administração*” (ob. cit., pág. 5).

suas potencialidades condenatórias e da evolução que sofreu – dilui-se num conjunto vasto de disposições. Para aqueles que encararam a intimação de uma perspectiva absolutamente minimalista, a intimação para um comportamento-**meio acessório** encontra-se prevista no artigo 112.º, n.º 2, alínea f): *“além das providências especificadas no Código de Processo Civil, com as adaptações que se justifiquem, nos casos em que se revelem adequadas, as providências cautelares a adoptar podem consistir designadamente na : h) intimação para a adopção ou abstenção de uma conduta por parte da Administração ou de um particular, designadamente um concessionário, por alegada violação ou fundado receio de violação de normas de direito administrativo”*.

No entanto, encontramos a mesma intimação para um comportamento configurada, também, como meio principal, no âmbito da **acção administrativa comum**. Dispõe o artigo 37.º, n.º 3: *“quando, sem fundamento em acto administrativo impugnável, particulares, nomeadamente concessionários, violem vínculos jurídico-administrativos decorrentes de normas, actos administrativos ou contratos, ou haja fundado receio de que os possam violar, sem que, solicitadas a fazê-lo, as autoridades competentes tenham adoptado as medidas adequadas, qualquer pessoa ou entidade cujos direitos ou interesses sejam directamente ofendidos pode pedir ao tribunal que condene os mesmos a adoptarem ou a absterem-se de certo comportamento, por forma a assegurar o cumprimento dos vínculos em causa”*.

E, quando esteja em causa uma omissão ou recusa ilegal da Administração, *“a **acção administrativa especial** pode ser utilizada para obter a condenação da entidade competente à prática, dentro de determinado prazo, de um acto administrativo ilegalmente omitido ou recusado”* (n.º 1 do artigo 66.º).

E, finalmente, quando *“a célere emissão de uma decisão de mérito que imponha à Administração a adopção de uma conduta positiva ou negativa se revele indispensável para assegurar o exercício, em tempo útil, de um direito, liberdade ou garantia, por não ser possível ou suficiente, nas circunstâncias do caso, o decretamento provisório de uma providencia cautelar”* a intimação para protecção de direitos, liberdades e garantias ganha contornos de processo urgente, nos termos do artigo 109.º, n.º 1. O processo de intimação para protecção de direitos, liberdades e garantias poderá, de igual sorte, ser dirigido *“contra particulares, designadamente concessionários, nomeadamente para suprir a omissão, por parte da Administração, das providências adequadas a prevenir ou reprimir condutas lesivas dos direitos, liberdades e garantias do interessado”* (cfr. n.º 2 do artigo 109.º).

Que dizer face a este cenário, reportando-nos, em conclusão, ao contencioso tributário e à “sua” intimação para um comportamento?

Para a definição da intimação para um comportamento em matéria tributária, tal como configurada pelo artigo 147.º do CPPT, poderemos apropriar-nos da distinção operada pelo CPTA entre *processos não-urgentes* e *processos urgentes*, localizando a intimação em matéria tributária no âmbito destes. Correspondem à primeira modalidade a acção administrativa especial e a acção administrativa comum – e, por associação ao processo tributário, a impugnação judicial, o recurso contencioso e a acção para o reconhecimento de direito e interesse legítimo –, integradas no “*modelo processual que deve ser aplicado na generalidade das situações, em que não ocorram circunstâncias de especial urgência que como tal estejam expressamente previstas pela lei, para o efeito de deverem corresponder a uma forma de processo especial, caracterizada por um modelo de tramitação simplificado ou, pelo menos, acelerado em razão da urgência*”¹⁵ – sendo estes, então, os processos urgentes.

Justificam-se estes últimos em domínios “*mais sensíveis ao decurso do tempo, nos quais estejam em jogo valores de maior magnitude e que, no entanto, nem sempre colocarão questões jurídicas de grande complexidade. Nestes domínios e circunstâncias, a efectividade da tutela exige providências urgentes, mas providências que não pertencem ao domínio da tutela cautelar, pois só podem ser proferidas num processo de fundo, claramente dirigido a proporcionar uma tutela final, que se debruce sobre a relação jurídico-administrativa, e com carácter de urgência, dada a celeridade com que, no caso, se impõe alcançar a justa composição dos interesses, públicos e privados*”¹⁶.

Vejamos, então, como é que esta intimação para um comportamento em matéria tributária, caracterizada já como meio processual principal ou autónomo e como processo urgente, se relaciona com os demais meios processuais tributários – à luz do princípio da tutela jurisdicional efectiva.

3. A INTIMAÇÃO PARA UM COMPORTAMENTO Á LUZ DO PRINCÍPIO DA TUTELA JURISDICIONAL EFECTIVA

¹⁵ Mário Aroso de Almeida, *O Novo Regime do Processo nos Tribunais Administrativos*, Almedina, 2003, pág. 227.

¹⁶ *Idem...*, pág. 225.

Dispõe o n.º 2 do artigo 147.º do CPPT que este meio processual “*só é aplicável quando, vistos os restantes meios contenciosos previstos no presente Código, ele for o meio mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses em causa*”.

Ora, o princípio da tutela jurisdicional efectiva reclama que seja, *in casu*, utilizado o meio processual que maior tutela oferece à posição jurídica do contribuinte. Só esta leitura do artigo 147.º, n.º 2 será compatível com o preceito constitucional plasmado no artigo 268.º, n.º 4.

Assim, e atendendo às características específicas da intimação para um comportamento – *maxime* a simplicidade, celeridade e as (despudoradas) potencialidades condenatórias que encerra – a sua adequação para assegurar “*a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses em causa*” (tal como reclama o n.º 2 do artigo 147.º) será testada no caso concreto. A nossa jurisprudência já foi convocada à realização deste exercício de casuística, precisamente no âmbito dos processos que deram azo aos acórdãos que servem de mote à análise que ora empreendemos.

3.1. A INTIMAÇÃO E A IMPUGNAÇÃO JUDICIAL

No segundo acórdão objecto de anotação (processo n.º 0658/02, acórdão de 30/04/2002), o STA acaba por negar provimento ao recurso do indeferimento liminar decidido pelo 4.º Juízo do Tribunal Tributário de Lisboa, considerando, com este Tribunal, que “*o requerimento de intimação para um comportamento não é o meio processual mais adequado para reagir contra a demora na decisão de uma reclamação graciosa, pois o contribuinte tem direito a deduzir impugnação judicial depois da decisão da reclamação e tem direito a impugnar o indeferimento tácito quando este se formar. Estes dois meios são mais eficazes e efectivos do que o pedido de intimação para um comportamento*” (cfr. sumário).

No caso subjacente a tal pronúncia encontrava-se um conjunto de requerimentos, recursos e reclamações efectuadas pela contribuinte, no âmbito de um procedimento de liquidação de IRC, datado de 1994. Perante a ausência de resposta por parte da 2.ª Direcção de Finanças de Lisboa – junto de quem havia reclamado a título gracioso – a recorrente solicitou ao Tribunal de 1.ª Instância que intimasse a Direcção de Finanças a emitir parecer e decisão no âmbito do processo de reclamação, requerendo, de igual modo, que intimasse a Administração Tributária a proferir decisão no sentido de proceder à restituição de uma quantia.

Ora, o STA, confirmando o despacho liminar recorrido, define o âmbito de aplicação da intimação em confronto com a impugnação judicial, e à luz do princípio da tutela jurisdicional efectiva – quedando-se pela maior adequação e tutela do contribuinte deste meio processual, em detrimento da intimação. O que faz nos seguintes termos: *“quando a reclamação for decidida, a recorrente tem 15 dias para apresentar impugnação judicial (artigo 102.º, n.º 2, do CPPT), que é o meio processual mais adequado para assegurar a tutela dos interesses e direitos dos contribuintes. Na impugnação judicial, a recorrente pode servir-se de todos os meios de prova admitidos em direito (artigo 115.º, n.º 1, do CPPT) e pode apresentar alegações escritas (artigo 120.º, do CPPT), o que não pode fazer num processo para intimação para um comportamento, que é um meio expedito que não permite tanta ponderação”*.

Uma vez que a Administração Tributária dispõe de um prazo de seis meses para conclusão do procedimento de reclamação – o mesmo será dizer, para decidir da mesma – segundo o disposto no artigo 57.º, n.º 1 da LGT, o desrespeito deste prazo faz presumir o indeferimento da reclamação para efeitos de impugnação judicial, ao abrigo do n.º 5 do mesmo preceito da LGT, bem como do artigo 106.º do CPPT. Assim sendo, refere o STA, *“a recorrente pode recorrer contra o indeferimento tácito da reclamação, nos termos do artigo 102.º, n.º 1, alínea d), do CPPT. Se não recorreu, sibi imputet”*.

Desta forma, convocado à análise casuística da situação e a uma leitura constitucional do artigo 147.º, n.º 2, do CPPT, o STA conclui que a intimação para um comportamento não era, *in casu*, o meio processual mais adequado para assegurar a tutela plena, eficaz e efectiva dos direitos ou interesses da recorrente. E tanto assim é que *“se o Tribunal intimasse a Administração para proferir o despacho que a recorrente está à espera, bem podia a Administração indeferir a reclamação, o que obrigaria a recorrente a impugnar o acto tributário no prazo de 15 dias”*.

3.2. A INTIMAÇÃO E A EXECUÇÃO DOS JULGADOS

Mas, repare-se, a LGT e o CPPT conferem à intimação um campo de aplicação que, em abstracto, se poderá considerar bastante abrangente.

Ainda que estejamos perante uma situação em que a tutela efectiva dos direitos e interesses do contribuinte reclame a prática de actos de execução de actos administrativos, não será imediata a

aplicação do meio de reacção subsequente à decisão: a execução dos julgados, prevista no artigo 146.º, n.º 1, do CPPT.

O artigo 101.º, alínea h) da LGT não restringe a utilização da intimação às situações de omissão da prática de actos administrativos (devidos). Antes, quaisquer omissões por parte da Administração Tributária “*lesivas de quaisquer direitos ou interesses legítimos*” poderá ser objecto de (uma) intimação. No mesmo sentido, o n.º 1 do artigo 147.º do CPPT dispõe que a intimação terá lugar “*em caso de omissão, por parte da administração tributária, do dever de qualquer prestação jurídica susceptível de lesar direito ou interesse legítimo em matéria tributária*”¹⁷.

Existindo, então, uma decisão judicial e persistindo a Administração Tributária no seu incumprimento, o meio processual adequado para obter da Administração a execução da decisão do Tribunal será, precisamente, a execução dos julgados, nos termos do artigo 146.º, n.º 1 do CPPT e do CPTA¹⁸.

Quando haja uma decisão administrativa “*firmada na ordem jurídica, por falta de impugnação, não é utilizável esse processo de execução de julgados*”, sendo que, à luz do anterior CPT, “*não existia um meio contencioso adequado a obter a prática dos actos necessários para dar execução a decisões que estivessem nessas condições*”¹⁹.

Vejamos, então, a relação entre a intimação para um comportamento e a acção para o reconhecimento de direitos ou interesses legítimos em matéria tributária – relacionamento mais complexo, pela existência de uma nítida zona de sobreposição no âmbito de aplicação destes dois meios processuais.

¹⁷ Note-se que, como salienta Lopes de Sousa, “*na LGT não se restringe o meio processual intimação para um comportamento aos casos em que há omissão de um acto administrativo, e tendo o CPPT por finalidade a regulamentação daquela Lei [alínea c), do n.º 1 do artigo 51.º da Lei n.º 87-B/98, de 31 de Dezembro], deverá concluir-se que a possibilidade de utilização deste meio processual não depende da natureza do acto jurídico que deve ser praticado, abrangendo, por isso a determinação de actos de execução*” (ob. cit., pág. 668).

¹⁸ O CPPT, não contendo qualquer regulamentação processual da execução dos julgados – para além da previsão da figura no artigo 146.º, n.º 1, com a natureza de “*meio processual acessório*” (?) – acaba por remeter a sua tramitação para o contencioso administrativo. A sede do regime de execução das decisões do Juiz Tributário foi, até à entrada em vigor do CPTA, a LPTA e o Regime de execução de sentenças dos Tribunais Administrativos (Decreto-Lei n.º 256-A/77, de 17 de Junho). O CPTA ofereceu ao processo executivo uma novíssima configuração (Título VIII, artigo 157.º e segs.), que consubstancia uma aproximação directa à acção executiva do processo civil – também ela alvo de uma reforma profunda.

¹⁹ Lopes de Sousa, ob. cit., pág. 668.

3.3. A INTIMAÇÃO E A ACÇÃO O RECONHECIMENTO DE UM DIREITO OU INTERESSE LEGÍTIMO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A delimitação do âmbito de aplicação da intimação e da acção para o reconhecimento de direitos poderá levantar problemas adicionais e mais complexos do que os resultantes da confrontação entre a intimação e a impugnação judicial ou a execução de julgados, na medida em que a lei acaba por atribuir-lhes uma natureza de alguma residualidade perante os demais meios processuais, e em que ambas oferecem potencialidades condenatórias. No entanto, como aqui escrevemos noutro momento, a questão da aplicação residual da acção já conheceu solução (parcial), uma vez que *“nos tribunais tributários a teoria do alcance médio é hoje aceite de forma praticamente unanime, na delimitação do âmbito da acção (...) o próprio legislador, ao aprovar o CPPT, introduziu uma alteração terminológica que se mostra fundamental (...) a acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária demarcou-se, definitivamente, da teoria do alcance mínimo. E abandonaram-se as dúvidas, por força deste preceito, quanto ao eventual carácter residual deste meio processual face à impugnação”*²⁰. Ideia que valerá, *mutatis mutandis*, para a intimação para um comportamento.

Apesar dos pontos de contacto, a articulação entre os dois meios processuais, através da inerente delimitação das suas áreas de aplicação, surge com maior clareza do que, à partida, se julgaria.

O emprego da intimação pressupõe a definição prévia da existência de um direito ou interesse legítimo, que pode resultar directamente da lei (sem que haja qualquer margem de discricionariedade administrativa) ou decorrer de uma situação fáctica. Ou seja, este meio processual não tem quaisquer virtualidades declarativas. Não havendo segurança quanto à efectiva existência do direito ou interesse em causa, haverá lugar à interposição de acção para o reconhecimento do mesmo²¹.

Interposta intimação para um comportamento, quando não seja evidente a existência de um direito, e apurando-se que a sede própria para a sua declaração seria a acção para o reconhecimento do direito, poderá ocorrer uma de duas situações:

²⁰ “A tutela...”, ob. cit., pág. 31.

²¹ Registámos já, noutra sede, que a pronúncia declarativa, o efeito declarativo da sentença ou, se preferirmos, a *“pronúncia pós-constitutiva do direito ou interesse”* integra-se *“no núcleo indiscutível do âmbito da acção, à luz da teoria do alcance mínimo e mesmo dos olhares (ultrapassados?) mais cépticos”* (ob. cit., pág. 34).

1. caso seja possível a convolação do requerimento para petição de acção para o reconhecimento de direito ou interesse legítimo (ou seja, contendo o requerimento todos os elementos necessários para este efeito), deverá o Juiz ordenar a correcção da forma do processo, nos termos do artigo 97.º, n.º 3, da LGT, bem como do artigo 98.º, n.º 4, do CPPT – foi, aliás, esta a situação subjacente ao recurso interposto junto do STA e por este Tribunal decidido através do acórdão de 05/06/2002.
2. não sendo viável a convolação do requerimento para petição, e face à inoperância processual da intimação para produzir efeitos declarativos de direitos ou interesses, o pedido deverá julgar-se improcedente. No entanto, tal significará apenas “*que não é evidente que o direito ou interesse invocado exista, não constituindo um juízo definitivo no sentido da inexistência desse direito. Assim, limitando-se o alcance do caso julgado aos precisos limites e termos em que se julga (artigo 673.º, n.º 1 do CPC), uma decisão negativa sobre a pretensão de intimação apenas significará que não é evidente que o direito invocado exista e que deva ser intimada a administração tributária, não havendo obstáculo a que, ulteriormente, o requerente utilize a acção para ver reconhecido o direito ou interesse subjacente à sua pretensão de intimação*”²².

Desta forma, a declaração ou reconhecimento de direitos ou interesses legítimos só poderá ser obtida em sede de acção para o reconhecimento e nunca no âmbito de uma intimação.

Já quanto à possibilidade de emissão de decisões condenatórias, a sobreposição das esferas de competências dos dois meios processuais é evidente. Aqui, e mais uma vez, será necessário submeter a situação a uma análise casuística, que dê expressão ao princípio da tutela jurisdicional efectiva.

Deste modo, poderão as especiais características da intimação para um comportamento ditar a sua adequação, em concreto: o seu carácter urgente, a celeridade e simplicidade processual traduzem uma componente temporal que poderá tutelar de forma mais intensa e eficaz a posição jurídica do contribuinte.

Sendo certo que, como vimos, no âmbito da recente reforma do contencioso administrativo, o legislador acabou por concretizar o comando constitucional plasmado desde 1997 no artigo 268.º, n.º 4, de tal forma que provocou a diluição do recurso contencioso, da acção para o reconhecimento de direitos e da

²² Lopes de Sousa, ob. cit., pág. 670.

intimação para um comportamento na hipótese, mais vasta, de emissão de sentenças condenatórias, e na consagração de um princípio de atipicidade das providências cautelares, o CPPT – localizado temporalmente num período que medeia o antigo regime da LPTA e o novo CPTA – continua a consagrar estes meios processuais de forma absolutamente separada. E sobre o legislador impende a presunção de utilidade das suas criações processuais – cabendo à prática, à doutrina e à jurisprudência encontrar tal sentido útil das disposições legais.

Por fim, a possibilidade de obter decisões judiciais constitutivas é questão arredada, em definitivo, do âmbito de aplicação da intimação e também, por ora, do escopo aplicativo da acção.

De facto, e em relação à primeira, persistindo dúvidas quanto à existência de um direito, o requerimento de intimação deverá ser considerado improcedente, como já vimos. Logo, não se colocará nunca no horizonte deste meio processual a possibilidade de o Juiz emitir qualquer decisão que produza efeitos constitutivos de direitos do contribuinte.

Em relação à segunda, *“a viabilidade de uma pronuncia constitutiva antagoniza com a prudência jurisprudencial, com o longo caminho histórico e evolutivo percorrido pela acção para o reconhecimento de direitos ou interesses legítimos em matéria tributária”* – é, assim, nítido que *“a tarefa pró-activa de constituição de direitos não se encontra, hoje, no leque de comportamentos expectáveis do Juiz desta acção”*²³.

Marta Rebelo

²³ Afirmação produzida noutro escrito publicado nesta revista, e já aqui referenciado (ob. cit., pág. 38).