

Introdução ao processo de execução fiscal municipal

J. L. Saldanha Sanches*
André Salgado de Matos**

Este artigo é um sumário prático do processo de execução fiscal municipal, focando particularmente as diferenças que aquele apresenta em relação ao processo de execução fiscal em geral.

This article is a practical overview of the tax execution process through the local authorities, focusing mainly on the most significant differences towards the tax execution process in general.

1. Âmbito e objectivos de análise
2. Aspectos gerais do processo de execução fiscal municipal
3. Poderes do encarregado do serviço de execuções fiscais no processo de execução fiscal
4. Poderes de outros órgãos e agentes municipais no processo de execução fiscal
5. Breve panorâmica da tramitação do processo de execução fiscal

1. Âmbito e objectivos de análise

O presente artigo não visa um tratamento teórico exaustivo e sistemático da matéria da execução fiscal, mesmo apenas no que respeita à sua relevância para as autarquias locais, e muito menos qualquer tentativa de resolução de todos os problemas que a este respeito podem suscitar-se. Trata-se apenas de descrever de forma breve, de uma perspectiva essencialmente prática e sem qualquer preocupação de tratamento sistemático que não decorra da necessidade de clareza da explicação, a tramitação do processo de execução fiscal municipal. Por razões evidentes, circunscrever-nos-emos ainda às situações nas quais o facto de estar em causa a cobrança coerciva de dívidas pelos Municípios implica alguma dificuldade de interpretação acrescida ou alguma diferença de regime em relação ao processo executivo fiscal geral.

2. Aspectos gerais do processo de execução fiscal municipal

A execução fiscal é um modo de cumprimento coercivo de obrigações pecuniárias; como tal, pressupõe um momento patológico – o incumprimento.

É assim que, paradigmaticamente, o art. 188.º do Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT)¹, epígrafado «*Extracção das certidões de dívida*», determina que «Findo o

* Professor da Faculdade de Direito de Lisboa.

** Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa.

¹ Pertencem ao CPPT todas as disposições citadas sem indicação da respectiva fonte normativa.

prazo de pagamento voluntário estabelecido nas leis tributárias, será extraída pelos serviços competentes certidão de dívida com base nos elementos que tiverem ao seu dispor» (n.º 1).

Com efeito, é, em geral, uma certidão de dívida o *título executivo* – como tal, o documento que vai servir de base à execução. Isto acontece, em princípio, mesmo quando a dívida não tenha natureza tributária *stricto sensu* (assim, o art. 162.º considera títulos executivos a certidão extraída do título de cobrança relativa a tributos e outras receitas do Estado, a certidão de decisão exequível proferida em processo de aplicação das coimas, a certidão do acto administrativo que determina a dívida a ser paga, e ainda qualquer outro título a que, por lei especial, seja atribuída força executiva).

O n.º 4 do art. 88.º determina, efectivamente, que, quando estejam em causa dívidas de natureza tributária, «as certidões de dívida servirão de base à instauração do processo de execução fiscal a promover pelos órgãos periféricos locais, nos termos do título IV».

Quanto à competência para emitir as certidões de dívida, depreende-se do n.º 5 do mesmo artigo que ela cabe, em geral, àquele que o CPPT designa por «órgão dirigente da administração tributária», que, nos municípios é, por força do art. 7.º, n.º 2 do Decreto-lei n.º 433/99, de 26 de Outubro, o Presidente da Câmara. Por força da norma primeiramente referida, esta competência pode ser delegada em funcionário dos «serviços que disponham dos elementos necessários para essa actividade» – ou seja, dos serviços de execuções fiscais.

Em geral, nos termos das diversas alíneas do n.º 1 do art. 163.º, constituem requisitos dos títulos executivos (sendo que, na sua falta, o título não tem força executiva e deve ser devolvido à entidade que o emitiu) a menção da entidade emissora ou promotora da execução e respectiva assinatura, que poderá ser efectuada por chancela; a data em que foi emitido; o nome e domicílio do devedor ou dos devedores; a natureza e proveniência da dívida e indicação, por extenso, do seu montante. Por força do n.º 2 do mesmo artigo, o título executivo deve mencionar a data a partir da qual são devidos juros de mora e a importância sobre que incidem, devendo, na sua falta, esta indicação ser solicitada à entidade competente.

Especificamente, as certidões de dívida *stricto sensu* – ou seja, as referentes a dívidas tributárias – devem, nos termos do n.º 2 do art. 88.º, ser assinadas e autenticadas (sendo que, nos termos do n.º 3 do artigo em causa, a assinatura poderá ser efectuada por chancela ou por outro meio de reprodução devidamente autorizado por quem as emitir, podendo a autenticação ser efectuada por aposição do selo branco ou, mediante prévia autorização do membro do Governo competente, por qualquer outra forma idónea de identificação da assinatura e do serviço emitente) e conterão, sempre que possível, a identificação do devedor, incluindo o número fiscal de contribuinte; a descrição sucinta, situações e artigos matriciais dos prédios que originaram as colectas; o estabelecimento, local e objecto da actividade tributada; o número dos processos; a proveniência da dívida e seu montante; o número do processo de liquidação do tributo sobre a transmissão, identificação do transmitente, número e data do termo da declaração prestada para a liquidação; os rendimentos que serviram de base à liquidação, com indicação das fontes; os nomes e as moradas dos administradores ou gerentes da empresa ou sociedade executada; os nomes e moradas das entidades garantes da dívida e tipo e montante da garantia prestada; os nomes e moradas de outras pessoas solidária ou subsidiariamente responsáveis; quaisquer outras indicações úteis para o eficaz seguimento da execução.

Quanto à competência para promover propriamente a execução fiscal, regem os arts. 149.º e ss.. O art. 149.º determina que «Considera-se, para efeito do presente Código, órgão da execução fiscal o serviço periférico local da administração tributária onde deva legalmente correr a execução ou, quando esta deva correr nos tribunais comuns, o tribunal competente».

É o *órgão da execução fiscal* que, nos termos do art. 152.º, n.º 1, tem legitimidade para promover a execução das dívidas susceptíveis de execução fiscal e que, como veremos, tem competência para praticar os actos mais importantes no processo de execução fiscal, dentro daqueles que se situam na esfera da administração pública.

O que vem a ser, em geral, o órgão de execução fiscal para efeitos do CPPT já o dissemos noutra sede². Relembre-se apenas que, quando estejam em causa receitas administradas por autarquias locais, considera-se que o órgão da execução fiscal há de ser, *nos termos da lei*, um órgão da autarquia local em causa (ver o art. 7.º, n.º 1 do Decreto-lei n.º 433/99, de 26 de Outubro).

Os *termos da lei* referidos são os do n.º 1 do art. 58.º, n.º 1 do Decreto-lei n.º 247/87³. Esta disposição determina que «quando as funções [...] de juiz auxiliar nos processos de execução fiscal não sejam desempenhadas pelo assessor autárquico, serão as mesmas, por deliberação do órgão executivo, cometidas aos titulares de cargos de direcção ou chefia de serviços de apoio instrumental». A redacção do texto da norma tem que ser entendida com alguma cautela, sobretudo no que toca à designação de *juiz auxiliar*; mas, ultrapassadas estas dificuldades, o sentido que dela se extrai, quando conjugada com a norma do art. 7.º, n.º 1 do Decreto-lei n.º 433/99, de 26 de Outubro, é o de que, na execução fiscal municipal, é *serviço periférico local* e, logo, *órgão da execução fiscal* – para continuar a utilizar a confusa e tecnicamente não muito correcta terminologia legal – o titular de cargo de direcção ou chefia de serviços de apoio instrumental que tenha sido designado pela Câmara Municipal como responsável pelo serviço de execuções fiscais⁴.

O *órgão da execução fiscal* que é competente para a execução fiscal em razão do território é, nos termos do art. 150.º, o «do domicílio ou sede do devedor, da situação dos bens ou da liquidação, salvo tratando-se de coima fiscal e respectivas custas, caso em que será competente o órgão da execução fiscal da área onde tiver corrido o processo da sua aplicação». O legislador esqueceu-se aqui, manifestamente, das autarquias locais. Contudo, esse esquecimento pode ser suprido com recurso sistemático à norma do art. 7.º, n.º 1 do Decreto-lei n.º 433/99, de 26 de Outubro, que determina que o órgão da execução fiscal pertence à autarquia que administra a receita cujo pagamento coercivo se pretende levar a cabo. Aliás, de outro modo não poderia ser, pois incorreria em incompetência absoluta por falta de atribuições um órgão municipal que executasse uma dívida de que fosse credor um outro município (possibilidade que decorreria do mero teor literal do art. 150.º).

² J. L. SALDANHA SANCHES / A. SALGADO DE MATOS, «A competência da câmara municipal para a designação do responsável pelo serviço de execuções fiscais», *Fisc.* 22 (2005), 139 ss. (139-142).

³ Que, como se demonstrou em J. L. SALDANHA SANCHES / A. SALGADO DE MATOS, «A competência», *cit.*, 142-151.

⁴ J. L. SALDANHA SANCHES / A. SALGADO DE MATOS, «A competência», *cit.*, 149-151.

A competência territorial do órgão (administrativo) da execução fiscal contribui ainda para delimitar a competência territorial do órgão (jurisdicional) da execução fiscal que intervenha eventualmente no processo para decidir os incidentes, os embargos, a oposição, incluindo quando incida sobre os pressupostos da responsabilidade subsidiária, a graduação e verificação de créditos e as reclamações dos actos materialmente administrativos praticados pelos órgãos da execução fiscal. Determina o n.º 1 do art. 151.º que tais competências cabem ao tribunal tributário de 1.ª instância *da área onde correr a execução*.

3. Poderes do encarregado do serviço de execuções fiscais no processo de execução fiscal

Como já se disse acima, é ao *órgão de execução fiscal* – ou seja, ao encarregado do serviço de execuções fiscais que, nos termos da lei, tenha sido designado pelo Presidente da Câmara – que compete praticar o grosso dos actos materialmente administrativos no processo de execução fiscal.

Assim, compete-lhe, por exemplo:

- a) Determinar a «Fundada insuficiência, de acordo com os elementos constantes do auto de penhora e outros de que o órgão da execução fiscal disponha, do património do devedor para a satisfação da dívida exequenda e acrescido», para efeitos de chamamento à execução dos responsáveis subsidiários [art. 153.º, n.º 1, b)];
- b) Ordenar, «para efeito de citação dos herdeiros, a destrinça da parte que cada um deles deva pagar», no caso de se ter verificado a partilha entre os sucessores da pessoa que no título figurar como devedor (art. 155.º, n.º 1);
- c) Ordena «que a citação se faça na pessoa do liquidatário judicial», no caso de «o funcionário ou a pessoa que deva realizar o acto verificarem que o executado foi declarado em estado de falência» (art. 156.º);
- d) Determinar a inexistência de prejuízo na nomeação à penhora, por terceiros, de outros bens que não os transmitidos (art. 157.º, n.º 2);
- e) Determinar, segundo as leis tributárias, a citação do possuidor, fruidor ou proprietário dos bens durante o período a que respeita a dívida exequenda, no caso de se verificar que os títulos de cobrança foram processados em nome do antigo possuidor, fruidor ou proprietário (art. 158.º, n.º 2).
- f) Determinar a citação dos responsáveis subsidiários, «depois de obtida informação no processo sobre as quantias por que respondem» (art. 160.º);
- g) Decidir, no prazo de 10 dias sobre a sua formulação, os pedidos de dispensa da prestação de garantias (arts. 170.º, n.º 1 e n.º 4 do art. 170.º);
- h) Conhecer officiosamente da prescrição ou duplicação da colecta (art. 175.º);
- i) Comunicar ao representante do Ministério Público competente, para que este apresente o pedido da declaração da falência no tribunal competente, o facto da «inexistência ou fundada insuficiência dos bens penhoráveis do devedor para o pagamento da dívida exequenda» (art. 182.º, n.º 2);
- j) Receber a prestação da garantia, sob qualquer forma, a que haja lugar (art. 183.º);

- k) Assinar o termo de abertura e de encerramento dos livros de registo de execuções, bem como rubricar todas as folhas depois de numeradas (art. 184.º, n.º 4)
- l) Instaurar a execução, «mediante despacho a lavrar no ou nos respectivos títulos executivos ou em relação destes, no prazo de 24 horas após o recebimento e efectuado o competente registo» e ordenar a citação do executado (art. 188.º, n.º 1)
- m) Solicitar a confirmação das autoridades policiais ou municipais da informação de que o interessado reside em parte incerta (art. 192.º, n.º 2);
- n) «Constituir hipoteca legal ou penhor, de forma que assegure o pagamento da totalidade da dívida exequenda e acrescido», quando o risco financeiro envolvido o torne recomendável e promover o registo respectivo (art. 195.º, n.ºs 1 e 2);
- o) Autorizar o pagamento da dívida exequenda em prestações (art. 197.º);
- p) Ordenar o reforço da garantia prestada, em prazo a fixar entre 15 e 45 dias, quando haja diminuição significativa do valor dos bens que constituem a garantia (art. 199.º, n.º 9);
- q) Enviar ao Presidente da Câmara, no prazo de 10 dias, cópia do requerimento de autorização da dação em cumprimento, bem como o resumo do processo e dos encargos que incidam sobre os bens (art. 201.º, n.º 2);
- r) Comunicar ao tribunal tributário de 1.ª instância onde pender a oposição o pagamento da dívida exequenda, para efeitos da sua extinção (art. 203.º, n.º 5).
- s) Remeter o processo, no prazo de 20 dias após a autuação da petição de oposição à execução, ao tribunal de 1.ª instância competente, com as informações que reputar convenientes, bem como, no mesmo prazo, pronunciar-se sobre o mérito da oposição e revogar o acto que lhe tenha dado fundamento (art. 208.º);
- t) Apensar ao processo de execução a sentença que decidir, com trânsito em julgado, sobre a oposição à execução (art. 213.º);
- u) Assinar o mandado de penhora e designar prazo para o seu cumprimento (art. 215.º);
- v) Admitir a penhora nos bens indicados pelo executado, desde que daí não resulte prejuízo (art. 215.º, n.º 3);
- w) Penhorar os bens apreendidos por qualquer tribunal, não sendo a execução, por esse motivo, sustada nem apensada (art. 218, n.º 3);
- x) Comunicar a venda de veículo automóvel licenciado para o exercício da indústria de transporte de aluguer às autoridades competentes para efeito de eventual concessão de nova licença (art. 222.º, n.º 1);
- y) Fixar, antes da venda de partes sociais ou de quotas em sociedade, o valor do último balanço, se não for possível indicá-lo no auto da penhora (art. 225.º, n.º 2);
- z) Providenciar no sentido de os serviços competentes lhe remeterem segunda via do título de crédito emitido por entidades públicas e considerar nulo o seu original, promovendo de seguida a execução do título, fazendo entrar o produto em conta da dívida exequenda e do acrescido [art. 226.º, c) e d)];
- aa) Requerer o registo de móveis penhorados a ele sujeitos (art. 230.º, n.º 1);
- bb) Comunicar ao respectivo tribunal a efectivação da penhora no direito a herança indivisa, correndo inventário, e solicitar-lhe que oportunamente informe quais os bens

- adjudicados ao executado, podendo, neste caso, suspender a execução por período não superior a 1 ano [art. 232.º, c)];
- cc) Remover oficiosamente os depositários dos bens penhorados [art. 233.º, b)];
- dd) Nomear um perito, se necessário, na prestação de contas, e decidir segundo o seu prudente arbítrio [art. 233.º, c)];
- ee) Assegurar-se, por todos os meios ao seu alcance, incluindo a consulta dos arquivos informáticos da administração tributária, de que o executado não possui bens penhoráveis (art. 236.º, n.º 3);
- ff) Decidir não proceder à convocação de credores quando a penhora incida apenas sobre abonos, vencimentos ou pensões ou quando, em caso de penhora de dinheiro ou bens móveis sujeitos a registo, dos autos não constar qualquer direito real de garantia e a dívida seja inferior a 100 unidades de conta (art. 240.º, n.º 3);
- gg) Suspender, mediante decisão fundamentada do órgão da execução fiscal, a realização da venda, caso o valor dos créditos reclamados pelos credores for manifestamente superior ao da dívida exequenda e acrescido, podendo a execução prosseguir em outros bens (art. 244.º, n.º 2).
- hh) Fornecer ao o tribunal tributário de 1.ª instância os elementos necessários para poder efectuar a liquidação (art. 247.º, n.º 2);
- ii) Determinar, em despacho fundamentado, que a venda dos bens penhorados se efectue por arrematação em hasta pública, quando entenda haver manifesta vantagem dada a natureza dos bens penhorados e não haver prejuízo para a transparência da operação (art. 248.º, n.º 3);
- jj) Dispensar a publicação de anúncios, quando o entender dispensável, atento o reduzido valor dos bens (art. 249.º, n.º 4);
- kk) Fixar o valor base para venda dos bens móveis e imóveis penhorados [art. 250.º, n.º 1, a) e b)];
- ll) Estar presente na abertura das propostas em caso de venda por proposta em carta fechada [art. 253.º, a)];
- mm) Presidir à arrematação e optar pela arrematação singular, por lotes ou em globo (art. 254.º, n.ºs 1 e 2);
- nn) Determinar a aquisição dos bens penhorados, na venda por arrematação ou, no caso da venda por proposta em carta fechada, por não haver propostas que satisfaçam os requisitos legais, com observância de determinados limites (art. 255.º);
- oo) Ordenar o levantamento da penhora e o cancelamento dos registos dos direitos reais que caducam, nos termos do n.º 2 do art. 824.º do Código Civil, se anteriormente não tiverem sido requeridos pelo adquirente dos bens (art. 260.º);
- pp) Declarar se foram cumpridas as formalidades legais, designadamente as da conta e dos pagamentos se, em virtude da penhora ou da venda, forem arrecadadas importâncias suficientes para solver a execução, e não houver lugar a verificação e graduação de créditos, será aquela declarada extinta depois de feitos os pagamentos (art. 261.º, n.ºs 1 e 2);

- qq) Passar recibo, no pagamento por conta de um documento de cobrança (art. 262.º, n.º 7);
- rr) Declarar extinta a execução, no caso de pagamento voluntário (art. 269.º);
- ss) Declarar oficiosamente extinta a execução, quando se verifique a anulação da dívida exequenda (art. 270.º);
- tt) Declarar em falhas a dívida exequenda e acrescido quando, em face de auto de diligência, se verificarem as circunstâncias legalmente previstas (art. 272.º);
- uu) Receber reclamações contra decisões suas (art. 277.º, n.º 2).

4. Poderes de outros órgãos e agentes municipais no processo de execução fiscal

Para além das competências atribuídas por lei ao encarregado do serviço de execuções fiscais designado, nos termos da lei, pelo Presidente da Câmara – que são, como já se disse, as competências de mais relevo, quantitativa e qualitativamente, exercidas no processo de execução fiscal por órgãos da administração – há que contar com as competências de outros órgãos ou agentes.

Para além do conceito de *órgão da execução fiscal*, o CPPT utiliza outros dois conceitos chave, o de *dirigente máximo do serviço* e o de *representante da Fazenda Pública*. Nos termos do já muitas vezes referido art. 7.º do Decreto-lei n.º 433/99, de 26 de Outubro, nas execuções fiscais municipais considera-se que o dirigente máximo do serviço é o Presidente da Câmara Municipal (n.º 2) e que o representante da Fazenda Pública é um licenciado em Direito desempenhando funções de mero apoio jurídico (n.º 3).

Assim, são competências do Presidente da Câmara nos processos de execução fiscal municipal, exclusivamente no âmbito da dação em pagamento (isto para além da já muitas vezes mencionada competência para designar o funcionário responsável pelo serviço de execuções fiscais, que não é uma propriamente competência no âmbito do processo de execução fiscal, por prévia em relação a este):

- a) Solicitar a avaliação dos bens oferecidos em pagamento, através de comissão cuja constituição será promovida pelo órgão de execução fiscal (art. 201.º, n.º 3);
- b) Solicitar, em situações de especial complexidade técnica, a avaliação dos bens dados em pagamento, à Direcção-Geral do Património do Estado, à Direcção-Geral do Tesouro e ao Instituto de Gestão do Crédito Público ou a entidade especializada designada por despacho do Ministro das Finanças (art. 201, n.º 4);
- c) Decidir o requerimento de dação em pagamento (art. 201.º, n.º 7);
- d) Determinar a aquisição dos bens penhorados, na venda por arrematação ou, no caso da venda por proposta em carta fechada, por não haver propostas que satisfaçam os requisitos legais, quando se tratar de prédio ou outro bem que esteja onerado com encargos mais privilegiados do que as dívidas ao Estado e quando o montante daqueles encargos for inferior a dois terços do valor real do prédio [art. 255.º, b)].

São competências a ser exercidas por licenciado em Direito com funções de mero apoio jurídico, exclusivamente no âmbito do patrocínio do município em actos do processo de execução fiscal a praticar por aquele em juízo, designadamente:

- a) Contestar a oposição à execução (art. 210.º);
- b) Requerer arresto em bens suficientes para garantir a dívida exequenda e o acrescido, havendo justo receio de insolvência ou de ocultação ou alienação de bens (art. 214.º);
- c) Promover a acção declaratória em caso de litigiosidade do crédito penhorado (art. 225.º, n.º 2);
- d) Reclamará os créditos no prazo de 25 dias a contar da data em que for notificado (art. 243.º);
- e) Responder às reclamações, no prazo de 8 dias (art. 278.º).

5. Breve panorâmica da tramitação do processo de execução fiscal

Nos termos da parte inicial do n.º 1 do art. 188.º, a a execução, mediante despacho a lavrar no respectivo títulos ou títulos executivos ou em relação destes, no prazo de 24 horas após o recebimento. Após o competente registo da execução, nos termos do art. 184.º, o órgão da execução fiscal ordenará a citação do executado (art. 188.º, n.º 1, parte final).

A falta de citação importa nulidade insanável, quando possa prejudicar a defesa do interessado, sendo de conhecimento officioso, podendo ser arguidas até ao trânsito em julgado da decisão final e tendo por efeito a anulação dos termos subsequentes do processo que deles dependam absolutamente, aproveitando-se as peças úteis ao apuramento dos factos [art. 165.º, n.ºs 1, a), 2 e 4].

O art. 189.º dispõe sobre os efeitos e função das citações. Assim, nos termos do n.º 1, a citação comunicará ao devedor os prazos para oposição à execução e para requerer o pagamento em prestações ou a dação em pagamento. A oposição à execução processa-se nos termos e com os fundamentos dos arts. 203.º e ss., podendo ser deduzida no prazo de 30 dias a contar da citação pessoal ou, não a tendo havido, da primeira penhora, ou da data em que tiver ocorrido o facto superveniente ou do seu conhecimento pelo executado.(art. 203.º, n.º 1); o pagamento em prestações e a dação em pagamento podem ser requeridas e autorizadas, até ao termo do prazo para a oposição, nos termos dos arts. 196.º e ss. e 201.º e ss., respectivamente.

As formalidades das citações estão referidas no art. 190.º: assim, a citação será sempre acompanhada de cópia do título executivo e da nota indicativa do prazo para oposição, para pagamento em prestações ou dação em pagamento (n.º 1); quando a citação for por mandado, entregar-se-á ao executado uma nota nos termos do n.º 1, de tudo se lavrando certidão, que será assinada pelo citando e pelo funcionário encarregado da diligência (n.º 2); quando, por qualquer motivo, a pessoa citada não assinar ou a citação não puder realizar-se, intervirão duas testemunhas, que assinarão se souberem e puderem fazê-lo (n.º 3); a citação poderá ser feita na pessoa do legal representante do executado, nos termos do Código de Processo Civil (CPC) (n.º 4); só ocorre falta de citação quando o respectivo destinatário alegue e demonstre que não

chegou a ter conhecimento do acto por motivo que lhe não foi imputável (n.º 5). Nos processos de execução fiscal cuja quantia exequenda não exceda 250 unidades de conta, a citação efectuar-se-á mediante simples postal (art. 191.º, n.º 1). O art. 192.º dispõe sobre a citação pessoal e edital. Se a citação for efectuada mediante postal nos termos do art. 191.º, se este não vier devolvido ou, sendo devolvido, não indicar a nova morada do executado, proceder-se-á logo à penhora (art. 193.º).

Findo o prazo posterior à citação sem ter sido efectuado o pagamento, o funcionário, independentemente de despacho, passará mandado para penhora, que será cumprido no prazo de 15 dias se outro não for designado pelo órgão da execução fiscal ao assinar o mandado (art. 215.º, n.º 1). A penhora começará em geral pelos bens móveis, frutos ou rendimentos dos imóveis, ainda que estes sejam impenhoráveis, e, na sua falta, tratando-se de dívida com privilégio, pelos bens a que este respeitar, se ainda pertencerem ao executado (art. 219.º, n.º 1); contudo, caso a dívida tenha garantia real onerando bens do devedor por estes começará a penhora que só prosseguirá noutros bens quando se reconheça a insuficiência dos primeiros para conseguir os fins da execução (art. 219.º, n.º 4).

Feita a penhora e junta a certidão de ónus, serão citados os credores com garantia real, relativamente aos bens penhorados, e o cônjuge do executado no caso previsto no art. 220.º ou quando a penhora incida sobre bens imóveis ou bens móveis sujeitos a registo (art. 239.º, n.º 1). Podem reclamar os seus créditos no prazo de 15 dias após a citação nos termos do artigo anterior os credores que gozem de garantia real sobre os bens penhorados (art. 240.º, n.º 1). O representante da Fazenda Pública junto do tribunal tributário de 1.ª instância da área do órgão da execução fiscal reclamará os créditos no prazo de 25 dias a contar da data em que for notificado (art. 243.º).

Após o termo do prazo de reclamação de créditos realizar-se-á a venda dos bens penhorados (art. 244.º, n.º 1). A venda será feita por meio de propostas em carta fechada, pelo valor base que for mencionado nas citações, editais e anúncios a que se refere a presente secção (art. 248.º, n.º 1). A venda pode efectuar-se por arrematação em hasta pública quando o órgão da execução fiscal em despacho fundamentado entenda haver manifesta vantagem dada a natureza dos bens penhorados e não haver prejuízo para a transparência da operação (art. 248.º, n.º 3). A venda por uma das modalidades extrajudiciais previstas no CPC só se efectuará nos casos excepcionais previstos no art. 252.º.

Determinada a modalidade da venda, designar-se-á o dia e a hora para a abertura das propostas ou a praça, com a antecipação necessária para, mediante editais e anúncios, se dar ao facto maior publicidade (art. 249.º, n.º 1; as formalidades da afixação de editais e publicação de anúncios estão disciplinadas nos números seguintes deste mesmo artigo).

Finalmente, a arrematação é presidida pelo órgão da execução fiscal, que mandará anunciar a abertura da praça (art. 254.º, n.º 1). Terminada a licitação, serão interpelados os titulares do direito de preferência para que declarem se querem exercer o seu direito (art. 254.º, n.º 6).

Nos termos do n.º 1 do art. 176.º, o processo de execução fiscal extingue-se, em geral, por pagamento da quantia exequenda e do acrescido; por anulação da dívida ou do processo; por qualquer outra forma prevista na lei. Nos termos do n.º 2 da mesma disposição, nas

execuções por coimas ou outras sanções pecuniárias o processo executivo extingue-se também por morte do infractor; por amnistia da contra-ordenação; pela prescrição das coimas e sanções acessórias; pela anulação da decisão condenatória em processo de revisão. A extinção da execução por pagamento coercivo está disciplinada nos arts. 259.º e ss.; a extinção por pagamento voluntário nos arts. 264.º e ss.; a extinção da execução por anulação da dívida no art. 270.º e 271.º.

Nos termos do art. 177.º, a extinção da execução verificar-se-á ainda dentro de um ano contado da instauração, salvo causas insuperáveis, devidamente justificadas.

A dívida exequenda e o acrescido serão, contudo, declarados em falhas pelo órgão da execução fiscal a dívida exequenda e acrescido quando, em face de auto de diligência, se verificarem as circunstâncias taxativamente previstas nas diversas alíneas do art. 272.º

A execução fica, não extinta, mas suspensa até à decisão do pleito em caso de reclamação graciosa, a impugnação judicial ou recurso judicial que tenham por objecto a legalidade da dívida exequenda, nos termos do n.º 1 do art. 169.º, desde que tenha sido constituída garantia nos termos do art. 195.º ou prestada nos termos do art. 199.º ou a penhora garantida a totalidade da quantia exequenda e do acrescido, o que será informado no processo pelo funcionário competente. Nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, se não houver garantia constituída ou prestada, nem penhora, ou os bens penhorados não garantirem a dívida exequenda e acrescido, será ordenada a notificação do executado para prestar a garantia referida no número anterior dentro do prazo de 15 dias; se a garantia não for prestada proceder-se-á de imediato à penhora, como manda o n.º 3.

A execução suspende-se ainda em virtude de acção judicial que tenha por objecto a propriedade ou posse dos bens penhorados, nos termos do art. 172.º.