

**SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL****Acórdão**

Processo	Data do documento	Relator
0307/20.0BESNT	2 de setembro de 2020	Paula Cadilhe Ribeiro

**DESCRITORES**

Reclamação de acto praticado pelo órgão da execução

fiscal > Isenção > Prestação de garantia > Insuficiência de bens > Imóvel destinado à habitação > Habitação própria > Habitação permanente > Executado

**SUMÁRIO**

I - A falta de meios económicos que fundamente o pedido do executado de isenção de prestação de garantia ao abrigo do n.º 4 do artigo 52.º da LGT, é revelada pela insuficiência de bens penhoráveis.

II - O imóvel destinado exclusivamente a habitação própria e permanente do devedor ou do seu agregado familiar, quando o mesmo esteja efetivamente afeto a esse fim, não pode ser vendido na execução fiscal porque o proíbe o artigo 244.º, n.º 2 do CPPT, mas é penhorável, e por isso deve ser considerado para efeitos de isenção da prestação de garantia.

**TEXTO INTEGRAL****Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo**

## **1 - Relatório**

**1.1.** A Administração Tributária (AT) interpõe recurso da sentença proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra que julgou procedente a reclamação dos atos do órgão de execução fiscal prevista no artigo 276.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), deduzida por A....., identificado nos autos, executado no processo de execução fiscal n.º 3654202001000055 do Serviço de Finanças de Oeiras-1, e anulou o despacho do Chefe de Finanças que indeferiu o pedido de dispensa de prestação de garantia que apresentou com vista à suspensão da execução na pendência da apreciação de reclamação graciosa.

**1.2.** A AT concluiu do seguinte modo as suas alegações:

I - Vem o presente recurso reagir contra a Sentença proferida pelo Douto Tribunal a quo nos presentes autos em 27-06-2020, a qual julgou parcialmente procedente a reclamação apresentada nos termos do artigo 276.º do CPPT por A....., com o NIF ....., contra o despacho proferido pela Chefe do Serviço de Finanças de Oeiras 1 em 02-03-2020, que indeferiu o pedido de dispensa de prestação de garantia formulado no âmbito do processo de execução fiscal n.º 3654202001000055, o qual corre termos naquele Serviço de Finanças.

II - A Sentença ora recorrida, socorrendo-se da factualidade dada como assente no seu segmento III. Fundamentação (...) De Facto, que aqui damos por plenamente reproduzida para todos os efeitos legais, considerou que se encontram reunidos os pressupostos legais previstos no n.º 4 do artigo 52.º da LGT, pois que o Reclamante fez prova da insuficiência de bens para pagamento da dívida exequenda e acrescido, em virtude da impenhorabilidade da sua pensão (cfr. n.ºs 1 a 3 do artigo 738.º do CPC), do reduzido valor comercial da viatura automóvel que lhe pertence e do facto do imóvel do qual é proprietário se encontrar adstrito à sua habitação própria e permanente, o que impede a

sua utilização como garantia para efeitos de suspensão do processo de execução fiscal.

III - O presente recurso tem como escopo demonstrar o desacerto a que, na perspectiva da Fazenda Pública e com o devido respeito, chegou a Sentença recorrida, ao ter consignado que o Reclamante não possui bens penhoráveis parcialmente suficientes para o pagamento da dívida exequenda e acrescido, mormente pelo facto de o imóvel do qual é proprietário constituir a sua habitação própria e, por esse motivo, não ser susceptível de ser dado como garantia para efeitos de suspensão do processo de execução fiscal.

IV - A célere tramitação do processo de execução fiscal, atento o superior interesse público da arrecadação das receitas tributárias implica, desde logo, que o processo de execução fiscal apenas se suspende se for reconhecida a dispensa de prestação de garantia (cfr. n.º 4 do artigo 52.º da LGT), se for constituída ou prestada garantia (cfr. artigos 169.º, 195.º e 199.º, todos do CPPT), ou então se for efectuada penhora que garanta a totalidade da quantia exequenda e do acrescido (cfr. n.º 4 do artigo 199.º do CPPT).

V - Sendo que, em ordem ao reconhecimento da dispensa de prestação de garantia, nos termos dos artigos 52.º, n.ºs 1, 2 e 4 da LGT e 169.º do CPPT, exige-se “a manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido”.

VI - Assim, o executado que pretenda a dispensa de prestação de garantia, em ordem a obter a suspensão do processo de execução fiscal, tem o dever de, não somente alegar os factos pertinentes para a questão, como também fazer prova do alegado, designadamente no que toca à respectiva insuficiência patrimonial, não bastando a singela alegação de que se encontram verificados os pressupostos previstos no n.º 4 do artigo 52.º da LGT, mas antes exigindo-se a fundamentação de facto e de direito, bem como a instrução com toda a prova documental que lhe aprouvesse carrear - nos termos do n.º 3 do artigo 199.º do CPPT - pois que o ónus da verificação dos factos constitutivos dos direitos dos

contribuintes recai sobre quem os invoca, cfr. n.º 1 do artigo 74.º da LGT e artigo 342.º do Código Civil.

VII - Cotejada tal disciplina legal, e perscrutado o despacho reclamado (e a informação que lhe serve de suporte), verifica-se que a pretensão de dispensa de prestação de garantia deduzida pelo ora Reclamante foi indeferida pelo órgão de execução fiscal com o fundamento de que não se verifica a manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis, cfr. alínea K) do probatório fixado na Sentença.

VIII - Pois que, da consulta à base de dados do sistema informático da administração tributária, constatou-se que o ora Reclamante é proprietário de um veículo automóvel com a matrícula ..... e também do bem imóvel com o artigo 1630, fracção M, da freguesia de ....., este último possuindo o valor patrimonial tributário de € 72.125,90.

IX - E, sendo tais bens móveis e imóveis declarados pelo ora Reclamante susceptíveis de penhora, cfr. artigo 50.º da LGT, apenas por aqui se denota que, para além de não ter logrado demonstrar a carência de meios económicos, a mesma ainda detém bens ou direitos capazes de responder, ainda que parcialmente, pelo pagamento da dívida exequenda e acrescido ora em cobrança; o que obsta ao preenchimento dos pressupostos constantes do n.º 4 do artigo 52.º da LGT.

X - E não se diga, como parece entender o Douto Tribunal a quo, que, pelo facto do bem imóvel acima referido se encontrar afecto à sua habitação própria e permanente, o mesmo não pode ser vendido, o que faz com que seja inidóneo para efeitos de garantia, dado que tanto quanto é possível extrair do regime que emana do artigo 244.º do CPPT, o acto executivo cuja prática o órgão de execução fiscal se deve abster de promover é a venda judicial, que não a penhora, visto que esta, por si só, não priva de habitação quem na casa possa habitar.

XI - De facto, relativamente ao acto de penhora de habitação própria e

permanente não são conhecidos quaisquer limites de impenhorabilidade, nem tampouco o regime previsto no artigo 244.º do CPPT é aplicável a tal acto, mas tão só ao acto de venda, tanto mais que “Sendo um bem penhorável e não constituindo direito de propriedade indisponível (o que seria um contra-senso, atentas as regras que presidem à gestão da propriedade privada, constitucionalmente garantida) aquele direito concedido pela Lei 13/2016 de 23 de Maio é um direito renunciável como resulta do n.º 6 do art.º 244.º do CPPT introduzido por esta Lei” (destaque nosso), cfr. acórdão do STA de 13-09-2017, proc. n.º 0918/17.

XII - Ou seja, podendo o imóvel ser penhorado (e podendo essa penhora valer como garantia, nos termos do disposto no n.º 4 do artigo 199.º do CPPT), mas não vendido, compreende-se perfeitamente que o n.º 5 do artigo 244.º do CPPT consagre que a penhora do bem imóvel a que se referem estas normas, enquanto se mantiver o impedimento à realização da venda, não impede a prossecução da penhora e venda dos demais bens do executado.

XIII - Ademais, o legislador tipificou o direito que está na génese desta opção legislativa como um direito renunciável a qualquer momento (cfr. n.º 6 do artigo 244.º do CPPT), sendo que, no processo de execução fiscal no âmbito do qual foi proferido o despacho reclamado, o executado tem todas as condições de o requerer até à sua extinção, não podendo o Tribunal antecipar-se às consequências que daí possam advir.

XIV - Nesta consonância, a interpretação que a Sentença recorrida faz do disposto no n.º 5 do artigo 219.º e no artigo 244.º, ambos do CPPT, não tem qualquer aderência à letra da lei e muito menos ao seu espírito, porquanto a lei permite à administração fiscal penhorar a habitação própria e permanente do devedor, garantindo, desde logo o direito de crédito do Estado perante terceiros credores posteriores, cfr. n.º 4 do artigo 199.º do CPPT.

XV - Assim, no caso sub judice, contrariamente ao que se encontra postulado da Sentença recorrida, nunca se mostram preenchidos os pressupostos legais

de que depende a dispensa de prestação de garantia, nos termos do n.º 4 do artigo 52.º da LGT e do artigo 170.º do CPPT, o que o órgão de execução fiscal, muito prudentemente, não deixou de evidenciar.

XVI - Acresce, ainda, que a Sentença recorrida, ao apreciar a idoneidade e suficiência do imóvel com o artigo 1630, fracção M, da freguesia de ....., com o VPT de € 72.125,90, para efeitos de constituição de garantia, encontra-se a apreciar questão que não contende com a legalidade do despacho reclamado, dado que, nos presentes autos e em face do concreto teor do despacho reclamado, não se afigura relevante ou pertinente a elaboração de qualquer juízo quanto à idoneidade dos bens patrimoniais dos quais o executado é proprietário para efeitos de constituição de garantia em ordem à suspensão dos autos executivos.

XVII - Como estabeleceu o STA no Acórdão de 10-01-2007, proc. n.º 01152/06, “Na reclamação dirigida ao Juiz, em que se questiona uma decisão do órgão da Administração que dirige a execução fiscal, não cabe apreciar questão que àquele órgão não foi colocada e que não foi por ele incluída naquela decisão”, isto é, a medida da sindicância jurisdicional do acto praticado pelo órgão de execução fiscal nunca pode, substancialmente, exceder o conteúdo desse acto.

XVIII - O mesmo é dizer que, perante a emanação de um acto de indeferimento de dispensa de prestação de garantia com fundamento em suficiência patrimonial do executado, não é lícito ao Tribunal que venha a emitir pronúncia acerca da idoneidade do mesmo património para efeitos de constituição de garantia, uma vez que tal pronúncia extravasa por completo o teor do despacho reclamado.

XIX - E também não se olvide, por último, que o que o n.º 4 do artigo 52.º da LGT exige é a “manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido” e nunca a elaboração de qualquer juízo acerca da susceptibilidade ou idoneidade de os mesmos servirem como garantia para efeitos de suspensão do processo

de execução fiscal.

XX - Ora, constituindo a letra da lei o ponto de partida e limite da interpretação, não pode o intérprete chegar a um resultado que não tenha na letra da lei o mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso, cfr. n.º 2 do artigo 9.º do Código Civil.

XXI - Uma vez que o legislador consagrou que a dispensa de prestação de garantia se verifica com a “manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido”, é com este sentido, e não com outro qualquer, que tem de ser definido o âmbito de aplicação daquela disposição legal.

XXII - Se o legislador recorreu a uma linguagem técnico-jurídica especial, para expressar com maior precisão o seu pensamento, cabe ao intérprete socorrer-se do significado técnico jurídico das expressões utilizadas, dispensando-se de elementos circunstanciais que apenas poderiam conduzir a um resultado interpretativo não pretendido pelo legislador, cfr., neste sentido, Baptista Machado, in *Introdução do Direito e ao Discurso Legitimador*, Coimbra, 1993, pág. 182).

XXIII - Até porque, se fosse intenção do legislador que, para efeitos da dispensa de prestação de garantia prevista no n.º 4 do artigo 52.º da LGT, necessário se tornasse efectuar um juízo acerca da idoneidade do património do executado para efeitos de constituição de garantia, teria aquele todas as possibilidades de o consagrar no texto legal. Só que não o fez. Ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus.

XXIV - De facto, são amplamente consabidas as diferenças conceptuais entre o regime da prestação de garantia e o regime da dispensa de garantia, ao nível das normas jurídicas que os regulam e dos pressupostos legais que lhe estão subjacentes, sendo a única semelhança, os efeitos que provocam a nível do prosseguimento do processo de execução fiscal, suspendendo-o.

XXV - Ou seja, a tese sufragada na Sentença recorrida, além de partir de um

pressuposto errado (na pretensa intenção do legislador de equivaler a dispensa de prestação de garantia à efectiva prestação de garantia), não tem qualquer suporte na letra da Lei, o que por si só, com o devido e muito respeito, é susceptível de mutilar o entendimento postulado na Sentença recorrida e, nessa conformidade, ser a mesma revogada, com todas as consequências legais daí advenientes.

XXVI - Destarte, com o devido e muito respeito, a Sentença sob recurso, ao decidir como efectivamente o fez, estribou o seu entendimento num inadequado julgamento da matéria de direito relevante para a boa decisão da causa, tendo violado o disposto nas supra mencionadas disposições legais.

TERMOS EM QUE, E COM O DOUTO SUPRIMENTO DE VOSSAS EXCELÊNCIAS, DEVE SER CONCEDIDO PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO E, EM CONSEQUÊNCIA, SER REVOGADA A SENTENÇA ORA RECORRIDA, COM AS DEMAIS E DEVIDAS CONSEQUÊNCIAS LEGAIS, ASSIM SE FAZENDO A COSTUMADA JUSTIÇA!”

**1.3.** O Recorrido contra-alegou concluindo do seguinte modo:

**“1.** Entendeu a Fazenda Pública interpor recurso da douta sentença do tribunal a quo, proferida em 27.06.2020, que julgou totalmente procedente a Reclamação apresentada e anulou o despacho de indeferimento de pedido de dispensa de prestação de garantia, emitido pela Chefe do Serviço de Finanças – Oeiras 1, em 02.03.2020, e que in casu veio “ordenar a remessa dos autos ao órgão de execução fiscal” para que este possa substituir esse ato por outro que determine a dispensa de garantia, porquanto se encontrarem preenchidos os requisitos previstos no artigo 52.º, n.º 4 da Lei Geral Tributária («LGT»).

**2.** Das conclusões da Recorrente é possível extrair que esta delimitou o seu objeto de recurso à errónea interpretação que o tribunal a quo faz do artigo 54.º, nº 2 da LGT e 219.º, n.º 5 e 244.º, ambos do CPPT.

**3.** Para a Recorrente o tribunal a quo desconsiderou a penhorabilidade do bem



imóvel ao ter entendido que o mesmo não é idóneo para garantia, por força do disposto no artigo 244.º, n.º 2 e 5 do CPPT, porquanto uma vez tratando-se de um imóvel destinado a habitação própria e permanente, o mesmo não poderá ser vendido enquanto se mantiver esse fim.

**4.** Nas palavras da Recorrente, esta interpretação é errada pois o que se pode extrair do artigo 244.º do CPPT é que a afetação do imóvel a habitação própria e permanente apenas impede o bem de ser vendido, não obstando à sua penhorabilidade. Tanto assim é – afirma – que o próprio legislador admitiu a renúncia deste direito por parte do Executado – cf. artigo 244.º, n.º 6 do CPPT.

**5.** Assim, continua dizendo que se o imóvel pode ser penhorado, também poderá ser dado em garantia, ao abrigo do disposto no n.º 4 do artigo 199.º do CPPT, uma vez que se encontra avaliado em valor acima da quantia exequenda, pelo que os pressupostos do artigo 52.º, n.º 4 da LGT não se encontram preenchidos.

**6.** A Recorrente avança ainda com o argumento de que o tribunal a quo ao apreciar a idoneidade do imóvel para efeitos de constituição de garantia extravasou o teor do despacho sindicado, uma vez que este apenas se debruçou sobre o juízo da suficiência ou insuficiência de bens penhoráveis e não sobre um juízo acerca da sua idoneidade.

**7.** Ora, salvo melhor entendimento, o presente recurso não tem qualquer fundamento, tendo andado bem a sentença recorrida ao distinguir a penhora de bem como diligência para cobrança coerciva de uma dívida da penhora de um bem para efeitos de garantia de uma dívida.

**8.** Quando o Executado dá um bem em garantia ou pede a conversão de penhora em garantia, para efeitos de suspensão de processo de execução fiscal, está a dar, expressa ou tacitamente, poderes totais a favor de quem aquela é constituída para que se possa fazer pagar através da mesma quando e se houver decisão, graciosa ou judicial, desfavorável ao Executado.

**9.** Daí o STA considerar em duto Acórdão, proferido em 24.0.2018, no âmbito

do Processo n.º 01291/18.6BEPRT, que “A garantia consubstanciada na penhora da casa de morada de família desacompanhada do requerimento previsto no n.º 6 do artigo 244.º do C.P.P.T., em substância, não constitui qualquer garantia pela simples razão de que não sendo os bens vendáveis nada garantem quanto ao direito do credor a fazer-se pagar através de bens penhorados em caso de incumprimento da obrigação tributária.”. (sublinhado nosso)

**10.** Pelo que, apenas a prestação de garantia com declaração expressa de renúncia às restrições de venda da habitação própria e permanente pode atribuir ao bem imóvel a qualidade necessária, i.e., a idoneidade para garantir a dívida e, conseqüentemente, suspender o processo de execução fiscal.

**11.** Sucede que, se o RECORRIDO prestasse a sua habitação própria e permanente sem a acompanhar do referido requerimento, a Recorrente jamais aceitaria o bem em garantia, precisamente por não o considerar idóneo.

**12.** Deste modo, o argumento de que o juízo de idoneidade do bem imóvel (ou de qualquer outro bem) só tem aplicação para avaliar a sua suscetibilidade de servir como garantia, mas já não para aferir dos pressupostos de dispensa da mesma, não pode colher.

**13.** A Recorrente ao desconsiderar que a avaliação da idoneidade do bem não está implícita no artigo 52.º, n.º 4 da LGT está a fazer uma interpretação errada daquela norma.

**14.** De facto, segundo o disposto no n.º 4 do artigo 52.º da LGT a “...manifesta falta de meios económicos...” é “...revelada pela insuficiência de bens penhoráveis **para o pagamento da dívida exequenda e acrescido...**” (negrito e sublinhado nossos).

**15.** Ou seja, não basta que existam no património do Executado bens penhoráveis para que não exista insuficiência de bens. **É necessário que tais bens penhoráveis sejam adequados, qualitativa e quantitativamente, ao pagamento da dívida e acrescido. Há uma clara funcionalização atribuída ao bem penhorável.**

**16.** Mais, está a fazer uma interpretação errada do artigo 244.º do CPPT, designadamente do seu n.º 5, porquanto o direito que se encontra ali consagrado apenas está previsto para penhoras realizadas no âmbito de diligências de cobrança coerciva.

**17.** Quando o Recorrente afirma que o bem imóvel é penhorável e que a penhora do bem pode ser convertida em garantia, para obter a suspensão do processo de execução fiscal, o que a Recorrente está a fazer é forçar o Executado, ora RECORRIDO, a renunciar ao direito consagrado no artigo 244.º, n.º 6 do CPPT.

**18.** O RECORRIDO, tem ainda uma palavra a dizer quanto à aplicação dos pressupostos previstos no artigo 52, n.º 4 da LGT; com efeito, apesar do seu pedido de dispensa de prestação de garantia ter evidenciado o pressuposto da insuficiência de bens, é evidente que o que RECORRIDO visava, em última instância, era a suspensão do processo de execução fiscal com dispensa de garantia.

**19.** Pelo que, o pressuposto de que a prestação de garantia lhe poderia causar prejuízo irreparável, sempre poderia - e deveria -, ter sido avaliado pela Recorrente ao abrigo do Princípio da Legalidade.

**20.** E se essa avaliação tivesse sido feita, a conclusão a que se chegaria seria a de que a renúncia ao direito do imóvel não ser vendido levaria, no limite, a que o RECORRIDO pudesse ficar sem casa para habitar, com uma pensão que jamais lhe permitiria arrendar uma casa ou um quarto condigno e fazer face às suas despesas diárias.

**21.** Encontrar-se-ia, em suma, numa situação de prejuízo irreparável, pelo que, também por esta via, estaria preenchido um dos pressupostos que levam à dispensa de prestação de garantia, ao abrigo do disposto no artigo 52.º, n.º 4 da LGT.

Pelo exposto e com o mui douto suprimento do Venerando Supremo Tribunal Administrativo, que desde já se invoca, deve ser negado provimento ao

presente recurso, mantendo-se in totum a douta sentença recorrida.”

**1.4.** O Magistrado do Ministério Público junto do Supremo Tribunal Administrativo emitiu o seguinte parecer: “Face ao acerto da sentença recorrida, acompanho, sem compressões, aditamentos ou reservas, o entendimento vertido na Resposta do ora Recorrido, no sentido da improcedência do recurso.”

**1.5.** Questões a decidir:

A questão que se coloca nos presentes autos é saber se a sentença recorrida padece de erro de julgamento ao decidir que para se aferir da suficiência ou insuficiência do património do executado com vista a isentá-lo da prestação de garantia nos termos do artigo 52.º, n.º 4 da Lei Geral Tributária (LGT), não deve ser ponderado o imóvel que constitui a sua habitação, uma vez que tal bem não pode ser vendido na execução fiscal de acordo com o disposto no artigo 244.º do CPPT.

## **2- Fundamentação**

### **2.1. Fundamentação de facto**

Factos provados na sentença recorrida:

“A. O Reclamante, A....., com o NIF n.º ....., é proprietário de um imóvel sito na Rua ....., em ....., inscrito na matriz predial urbana com o artigo U-1630-M e o valor patrimonial tributário de € 72.125, 90. - cf. Doc. 10 e 11 junto pelo Reclamante - Consulta a Património Predial/Cadernetas e Caderneta Predial (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 49 de 16/04/2020 19:59:50 - pág. 49 a 51 de 55)

B. O imóvel descrito na alínea anterior corresponde ao domicílio fiscal do Reclamante. - cf. Doc. 11 junto pelo Reclamante - Caderneta Predial (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 50 de 16/04/2020

19:59:50 – pág. 50 e 51 de 55)

C. O Reclamante é proprietário de um veículo automóvel com a matrícula ....., atribuída em 16 de Março de 2004, com valor comercial de aproximadamente € 3.300. - cf. Doc. 12 junto pelo Reclamante – Detalhes do Veículo Automóvel e simulação efectuada no site da N seguros (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 52 de 16/04/2020 19:59:50 – pág. 52 a 55 e 13 de 55)

D. O Reclamante recebeu a liquidação de IRS referente a 2015, apurando € 69.079,23 de imposto a pagar até 9 de Dezembro de 2019. - cf. Doc. 2 junto pelo Reclamante – Liquidação n.º 2019 5085683127 (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 27 de 16/04/2020 19:59:50)

E. Em 2018, o Reclamante auferiu € 2.926,36 proveniente de pensão de invalidez ou velhice.- cf. Doc. 4 junto pelo Reclamante – declaração emitida pelo Centro Nacional de Pensões, em 11 de Janeiro de 2019, com elementos para verificação da autenticidade da declaração (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 29 de 16/04/2020 19:59:50)

F. Em 2019, o Reclamante auferiu mensalmente € 217,23 proveniente de pensão de invalidez ou velhice. - cf. Doc. 4 junto pelo Reclamante – declaração emitida pelo Centro Nacional de Pensões, em 11 de Janeiro de 2019, com elementos para verificação da autenticidade da declaração (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 29 de 16/04/2020 19:59:50)

G. Em 31 de Dezembro de 2019, o Reclamante apresentou uma declaração de IRS referente a 2015. - cf. Doc. 7 junto pelo Reclamante – Detalhe da declaração de IRS - 2015-3654-J4788-46 (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 36 de 16/04/2020 19:59:50)

H. O Reclamante foi notificado para apresentar documentos comprovativos dos valores declarados na declaração anterior. - cf. Doc. 8 junto pelo Reclamante – Ofício remetido pelo Serviço de Finanças de Oeiras-1 (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 37 de 16/04/2020 19:59:50)

I. Em 11 de Fevereiro de 2020, o Reclamante requereu junto do Serviço de finanças de Oeiras-1 a suspensão do PEF n.º 365420200100055 com dispensa de prestação de garantia por falta de meios económicos e insuficiência de bens, juntando quatro documentos: liquidação oficiosa de IRS e de juros, comprovativo de rendimentos pagos pelo Centro Nacional de Pensões e pedido de documentação adicional para efeitos de IRS. - cf. Doc. 9, junto pelo Reclamante - requerimento, documentos e comprovativo de envio postal (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 38 de 16/04/2020 19:59:50 - pág. 38 a 47 de 55)

J. O pedido de dispensa da prestação referido na alínea anterior, encontra-se formulado, além do mais, nos seguintes termos:

8. Deste modo, atendendo a que: (1) é intenção do Requerente contestar a legalidade da nota de liquidação; (ii) a declaração substitutiva é convolada em reclamação graciosa e (iii) foi instaurado o processo de execução fiscal tendo por objeto a liquidação em crise, estão reunidos os pressupostos para pedir a suspensão da execução fiscal ao abrigo do disposto no artigo 169.º, n.º 1 do CPPT.

Da dispensa de prestação de garantia

9. Estabelece o artigo 170.º do CPPT que: «quando a garantia possa ser dispensada nos termos previstos na lei, deve o executado requerer a dispensa ao órgão da execução fiscal no prazo de 15 dias a contar da apresentação de meio de reação previsto no artigo anterior.»

10. De acordo com o estabelecido no artigo 52.º, n.º 4 da Lei Geral Tributária, pode haver dispensa da prestação de garantia nos casos em que a sua prestação venha a causar prejuízo irreparável ou o executado revele manifesta falta de meios económicos e insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido.

11. Ora, no caso concreto, o Requerente tem 68 anos de idade.

12. A sua única fonte de rendimento e subsistência é a pensão de velhice que auferes da Segurança Social, no valor de €217,23 (duzentos e dezassete euros e vinte três cêntimos) por mês – conforme documento n.º 3 que se junta e cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais.

13. O requerente é titular de um único imóvel, correspondente ao 3.º Andar Dt.º, sito na Rua ....., em ....., que está afeto à sua habitação própria e permanente: facto este que o serviço de finanças poderá confirmar pela consulta dos dados fiscais do Requerente.

14. O agregado familiar do Requerente é unicamente composto por si, visto não ser casado nem ter filhos.

15. Para além do imóvel e da pensão de velhice auferida, o Requerente é detentor de uma carrinha marca Peugeot, modelo Partner, do ano de 2013, matrícula ....., facto que o serviço de finanças poderá confirmar pela consulta dos dados fiscais do Requerente.

16. A carrinha, por ser antiga, encontra-se em mau estado de conservação, tendo pouco valor económico nos dias de hoje.

17. O Requerente usa a carrinha para as suas pequenas voltas do dia-a-dia e visitar familiares próximos.

18. Todos os bens detidos pelo Requerente podem ser devidamente comprovados pela própria Autoridade Tributária nos seus registos internos.

19. Atento à factualidade exposta é manifestamente evidente que o Requerente não dispõe de liquidez (solvibilidade) ou bens suficientes que lhe permitam prestar qualquer tipo de garantia.

20. Com efeito, não será com a sua magra pensão que o Requerente conseguirá prestar qualquer tipo de garantia, nem tão pouco a penhora do imóvel de que é proprietário se vislumbra como idónea para o efeito, uma vez que tal se mostra vedado à Autoridade Tributária pelo disposto no n.º 2 do artigo 244.º do CPPT.

Nestes termos em que, requer-se a V.Exa. que:

a) defira o pedido de suspensão do processo de execução fiscal n.º

3654202001000055; e

b) defira o pedido de dispensa de prestação de garantia por provada a falta de meios económicos e insuficiência de bens.

- cf. Doc. 9, junto pelo Reclamante – requerimento (Documentos da PI (362004) Petição Inicial

(006178448) Pág. 38 de 16/04/2020 19:59:50 - pág. 38 a 41 de 55)

K. Em 2 de Março de 2020, a Chefe do Serviço de Finanças de Oeiras-1, proferiu despacho de indeferimento do pedido de dispensa de prestação de garantia, por considerar que “não se encontram reunidos os pressupostos de fato e legais exigidos para efeitos de conferir a isenção de garantia, conforme artigo 52º, nº 4 da LGT e O.C. 60077/2010”, com base nos seguintes fundamentos:

“Assim face ao solicitado, cumpre-me informar:

- O artigo 52.º, n.º 4, da LGT prevê a isenção da prestação da garantia, nos casos de a sua prestação causar prejuízo irreparável ou manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis; no entanto após consulta ap sistema informático, foram encontrados bens patrimoniais nomeadamente: 1 veículo automóvel com a matrícula ..... de 2004-3-16, e 1 imóvel artigo 1630 fração M freguesia de .....com o valor patrimonial de €72.125,90.

O pedido deve ser considerado tempestivo pois no presente processo não se verificou a notificação para a prestação da garantia:

Tendo considerado tudo o exposto, verifica-se que não se encontram reunidos, nos seus exatos termos, todos os pressupostos para a concessão da isenção requerida. Com efeito, o executado possui meios económicos, revelados pela existência de bens penhoráveis suscetíveis de garantia, nos termos pela Artigo 195.º ou prestada nos termos do Artigo 199º do CPPT.

Assim, parece-me ser de inferir a isenção da prestação da garantia e notificar o contribuinte para apresentar garantia para efeitos de suspensão do processo executivo.



É o que me cumpre informar, no entanto, superiormente melhor se decidirá.

(...)

## DESPACHO

Considerando a informação antecedente, os elementos do pedido e demais elementos verifica-se no essencial:

1- Que em matéria de fato:

- É solicitado a isenção da garantia exigida no auto com vista à suspensão da execução uma vez que foi instaurada reclamação graciosa.
- A requerente é pessoa singular.
- E para o efeito do pedido de isenção, é alegado falta de meios económicos e insuficiência de bens que lhe permitam proceder à prestação de garantia.”.

E em matéria de direito:

- Efetivamente, a Administração Fiscal pode conceder a isenção de prestação de garantia, no caso de manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida e acrescido. Desde que a insuficiência de bens para efeitos de garantia não seja da sua responsabilidade, devendo toda a prova ser efetuada pelo requerente/executada (cf. Artigo 52.º, nº 4, da LGT e o artigo, nº 3, do 199º do CPPT).

-E o ofício circulado nº 60077/2010, de 29 de Julho prevê, quanto à prova da irresponsabilidade pela inexistência de bens suficientes para a prestação de garantia pelas pessoas singulares (cf. Ponto 1.3.§ 3º) que “deve considerar-se verificado este pressuposto se o executado demonstrar a existência de alguma causa de insuficiência ou inexistência de bens que não seja imputável de qualquer forma à sua conduta e se, não for feita prova ela Fazenda Pública de que a sua atuação contribuiu de alguma forma para a situação de inexistência ou insuficiência de bens penhoráveis”.

Como se evidencia não ser o caso, visto tratar-se de uma pessoa singular.

- cf. cf. Doc. 1, junto pelo Reclamante – Ofício n.º 001196, de 5 de Março de

2020, despacho e informação (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 23 de 16/04/2020 19:59:50 - pág. 23 a 25 de 55)

L. Juntamente com a decisão descrita na alínea anterior, o Reclamante foi notificado da fixação do valor de € 86.291,18, referente à garantia a constituir ou prestar, no prazo de 15 dias, “tendo em vista a suspensão do processo executivo”, com a advertência, de penhora imediata de bens, após tal prazo, caso sem que seja prestada ou constituída a referida garantia. – cf. Doc. 1, junto pelo Reclamante – Ofício n.º 001196, de 5 de Março de 2020 (Documentos da PI (362004) Petição Inicial (006178448) Pág. 23 de 16/04/2020 19:59:50- pág. 23)

M. Em 6 de Março de 2020, a mandatária do Reclamante recebeu a decisão descrita na alínea K) supra. – cf. Ofício n.º 001196, de 5 de Março de 2020, comprovativo de envio e recepção postal (Documentos da PI (362004) Documentos da PI (006178447) Pág. 4 de 16/04/2020 19:59:50 - pág. 4 a 6 de 6)”

## **2.2. Fundamentação de Direito**

A AT recorre da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra que julgou procedente a reclamação dos atos do órgão de execução fiscal intentada pelo ora Recorrido e que anulou a decisão do Chefe de Finanças de indeferimento do pedido de isenção da prestação de garantia com vista à suspensão do processo de execução em que é executado, formulado ao abrigo do n.º 4 do artigo 52.º da LGT.

Entendeu o Tribunal recorrido que, ao contrário do decidido pelo órgão de execução fiscal, o executado “fez prova bastante da insuficiência de bens para solver a dívida exequenda”. Para assim concluir o Tribunal recorrido enumerou os bens que constituem o património do executado, uma pensão, um veículo automóvel e um imóvel, no que as partes não divergem. Depois ponderou o valor de cada uma das parcelas desse património relativamente ao montante da dívida exequenda. A pensão era impenhorável de acordo com o disposto no

artigo 738.º n.ºs 1 a 3 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 2.º alínea e) do CPPT. O veículo automóvel, embora penhorável, tinha um valor manifestamente desproporcionado relativamente ao “valor da garantia a prestar”, diz-se na sentença recorrida, o que determinaria a sua insuficiência para aquele efeito, mas que não obstava à sua penhora conjuntamente com outros bens que perfizessem o valor necessário. Por último, o imóvel, porque afeto à habitação própria e permanente do Executado, por força do disposto no citado artigo 244.º n.ºs 2 e 5 do CPPT, podia ser penhorado mas não poderá ser objeto de venda coerciva enquanto aquela situação se mantiver. E, concluiu o Tribunal recorrido que um imóvel que não pode ser vendido não tem qualquer valor económico e não constitui qualquer garantia do pagamento da dívida fiscal, citando os acórdãos deste Supremo Tribunal Administrativo proferidos em 24 de outubro de 2018, no processo n.º 01291/18.6BEPRT, e em 13 de setembro de 2017, no processo n.º 0918/17.

É quanto a este desvalor do imóvel pelo Tribunal recorrido que a AT discorda. Aceita que o imóvel está afeto à habitação própria e permanente do Executado e que não pode ser vendido em sede de execução fiscal sem que o Executado o permita. Mas defende que porque este imóvel é um bem penhorável tem de ser considerado para efeitos de aferir se o executado tem ou não bens suficientes para efeito de o isentar da prestação de garantia, até porque, adianta a Recorrente a penhora garante, desde logo, o direito de crédito do Estado perante terceiros credores posteriores, afirmando ainda a existência de diferenças conceptuais entre o regime da prestação de garantia e o regime da dispensa de garantia, ao nível das normas jurídicas que os regulam e dos pressupostos legais que lhe estão subjacentes, sendo a única semelhança, os efeitos que provocam a nível do prosseguimento do processo de execução fiscal, suspendendo-o.

Vejamos.

Nos termos do n.º 4 do artigo 52.º da LGT, na redação dada pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, “A administração tributária pode, a requerimento do executado, isentá-lo da prestação de garantia nos casos de a sua prestação lhe causar prejuízo irreparável ou manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acrescido, desde que não existam fortes indícios de que a insuficiência ou inexistência de bens se deveu a atuação dolosa do interessado.”

O executado pode, assim, solicitar ao órgão de execução fiscal que o isente de prestar garantia com vista à suspensão do processo de execução em virtude da reclamação graciosa que deduziu para discutir a ilegalidade da dívida exequenda (n.º 1 do artigo 52.º da LGT), com fundamento no “prejuízo irreparável” que a prestação de garantia lhe pode causar, ou na “manifesta falta de meios económicos revelada pela insuficiência de bens penhoráveis”.

O ónus da prova dos factos que servirem de fundamento ao pedido é do executado, pois são factos constitutivos do direito que pretende ver reconhecido – neste sentido o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 22/05/2019, processo 0827/18.7BELRA.

A manifesta falta de meios económicos afere-se, “é revelada”, de acordo com a letra da lei, “pela insuficiência de bens penhoráveis”.

O n.º 2 do artigo 244.º do CPPT, na redação da Lei n.º 13/2016, de 23 de maio, estipula que “Não há lugar à realização da venda de imóvel destinado exclusivamente a habitação própria e permanente do devedor ou do seu agregado familiar, quando o mesmo esteja efetivamente afeto a esse fim”.

Mas a lei não impede que na execução fiscal seja penhorado um imóvel afeto

exclusivamente a habitação própria e permanente do devedor ou do seu agregado familiar.

Aliás, a proibição da venda da habitação própria e permanente do executado só se entende porque o imóvel é penhorável. Se fosse impenhorável, o legislador não precisava de proibir a venda, uma vez que a penhora é uma atividade prévia e necessária à realização da venda. Só são vendidos os bens que antes foram penhorados.

Em sede tributária dispõe o artigo 50.º, n.º 1 da LGT que o património do devedor constitui a garantia geral dos créditos tributários.

O imóvel onde o executado tem a sua habitação própria e permanente faz parte do seu património e constitui garantia geral dos créditos tributários, uma vez que não existe norma legal que afaste aquela regra.

O mesmo se passa nas execuções cíveis em que estão sujeitos à execução todos os bens do devedor suscetíveis de penhora que nos termos da lei substantiva, respondem pela dívida exequenda – artigo 735.º, n.º 1 do CPC.

A diferença nesta matéria entre a execução cível e a execução fiscal é que na primeira não há qualquer limitação quanto à venda do imóvel. O que significa que o credor comum pode penhorar e vender o imóvel que constitui a habitação própria e permanente do executado para ser pago pelo produto da venda. Já na execução fiscal a AT não pode vender o imóvel que penhorou, e se tal acontecer a venda é nula porque celebrada contra disposição legal de carácter imperativo, a constante do n.º 4 do artigo 244.º do CPPT, nulidade que é invocável a todo o tempo por qualquer interessado e pode ser declarada oficiosamente pelo tribunal, conforme artigo 286.º do Código Civil (CC), não ficando, pois, sujeita às regras da anulação da venda nem aos prazos fixados

para a mesma no artigo 257.º do CPPT - Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 10/04/2019, processo 0852/17.5BESNT.

Perguntar-se-á qual o interesse em se penhorar um bem na execução fiscal que depois não pode ser vendido?

A penhora é fonte de uma preferência sobre o produto da venda dos bens penhorados, dado que o exequente adquire por ela o direito a ser pago com preferência a qualquer outro credor que não tenha garantia real anterior (artigo 822.º, n.º 1 do CC).

Deste modo, a AT, penhorado o imóvel na execução fiscal, poderá reclamar o seu crédito se em execução cível o bem tiver sido penhorado por um credor comum.

A penhora em sede de execução fiscal não consubstancia por isso a prática de um ato inútil. Ela mantém, apesar da proibição prevista no n.º 4 do artigo 244.º do CPPT, a sua função conservadora, pois os atos de disposição e de oneração dos bens são inoponíveis à execução, e a sua função de garantia na medida é fonte de uma preferência sobre o produto da venda dos bens penhorados que possa vir a ocorrer em execução cível.

Porque assim é, o artigo 244.º, n.º 4 do CPPT não afasta a regra geral de que todo o património penhorável do executado constitui garantia geral da dívida tributária. O pagamento coercivo não pode ocorrer na execução fiscal, na medida em que a venda não é permitida por lei, mas pode acontecer por outra via, numa execução instaurada por um credor comum.

Fazendo o imóvel parte do património do executado, deve ser considerado no juízo que a AT tem de fazer sobre a insuficiência de bens.

Esta afirmação não contraria o que foi decidido nos acórdãos deste Tribunal citados na sentença recorrida. A questão que se coloca neste processo, como defende aliás a Recorrente, é distinta da que se colocava naqueles. Neste processo está em causa um pedido de isenção de prestação de garantia, naqueles, o pedido de prestação de garantia em que o executado dava como garantia da quantia exequenda o imóvel que constituía a sua habitação permanente, sem que tivesse renunciado ao direito concedido no n.º 4 do artigo 244.º do CPPT.

O que a jurisprudência do Supremo afirmou é que não faz sentido apreciar da idoneidade da garantia oferecida, quando consistente na penhora da casa de morada de família, se à partida o executado não tiver renunciado ao direito a que se refere o n.º 6 do artigo 244.º do CPPT, introduzido pela Lei n.º 13/2016, de 23 de maio, pois que o bem não sendo vendável não tem qualquer valor económico e, assim sendo, nunca poderá ter idoneidade para servir de garantia, pelo que o trabalho de aferir da mesma é despiciendo e inútil.

Ora, este entendimento coaduna-se com aquele a que chegamos atrás. Haveria incoerência se a casa de morada de família, no caso em que o executado a oferece como garantia não suspendesse a execução (porque não havendo renúncia ao direito “não tem qualquer valor económico”), e no caso em ele invocasse que não tinha bens suficientes, sendo proprietário do mesmo imóvel, suspendesse a execução.

A sentença recorrida na sua fundamentação foi confundindo o pedido de isenção de prestação de garantia com o pedido de prestação de garantia, acabando, por isso, por fazer uma errada interpretação e aplicação da lei, designadamente dos artigos 52.º n.º 4 da LGT e 244.º do CPPT. O recurso

merece, pois, provimento.

Face ao entendimento que adotou de “eliminar” do património do executado o imóvel, por não poder ser vendido, o que determinava a insuficiência clara de bens para o efeito previsto no n.º 4 do artigo 52.º da LGT, o Tribunal recorrido não ajuizou se sem tal corte, o pressuposto de isenção da prestação da garantia invocado pelo Executado, estava ainda assim preenchido, conforme alegado pelo Reclamante. Também não se pronunciou sobre a falta de fundamentação do despacho reclamado.

Concluindo:

1- A falta de meios económicos que fundamente o pedido do executado de isenção de prestação de garantia ao abrigo do n.º 4 do artigo 52.º da LGT, é revelada pela insuficiência de bens penhoráveis.

2- O imóvel destinado exclusivamente a habitação própria e permanente do devedor ou do seu agregado familiar, quando o mesmo esteja efetivamente afeto a esse fim, não pode ser vendido na execução fiscal porque o proíbe o artigo 244.º, n.º 2 do CPPT, mas é penhorável, e por isso deve ser considerado para efeitos de isenção da prestação de garantia.

### **3- Decisão**

Em conformidade com o exposto, acorda-se em conceder provimento ao recurso, revogar a decisão recorrida e ordenar a baixa dos autos ao Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra para conhecer dos restantes fundamentos da reclamação.

Custas pelo Recorrido.

Lisboa, 2 de setembro de 2020. – Paula Fernanda Cadilhe Ribeiro (relatora) –



Francisco António Pedrosa de Areal Rothes - Joaquim Manuel Charneca Condesso.

**Fonte:** <http://www.dgsi.pt>