

**REVISTA  
DA FACULDADE DE  
DIREITO DA  
UNIVERSIDADE  
DE LISBOA**

**LISBON  
LAW  
REVIEW**

**2017/1**



**LVIII**

**LISBON LAW REVIEW**

---

**COMISSÃO CIENTÍFICA**

Christian Baldus (Universidade de Heidelberg)

Dinah Shelton (Universidade de Georgetown)

Jose Luis Diez Ripolles (Universidade de Málaga)

Juan Fernandez-Armesto (Universidade Pontificia de Comillas)

Ken Pennington (Universidade Católica da América)

Marco António Marques da Silva (Pontificia Universidade Católica de São Paulo)

Miodrag Jovanovic (Universidade de Belgrado)

Pedro Ortego Gil (Universidade de Santiago de Compostela)

Pierluigi Chiassoni (Universidade de Génova)

Robert Alexy (Universidade de Kiel)

---

**DIRETOR**

Maria do Rosário Palma Ramalho

---

**COMISSÃO DE REDAÇÃO**

David Duarte

Pedro Leitão Pais de Vasconcelos

Isabel Graes

Miguel Sousa Ferro

---

**SECRETÁRIO DE REDAÇÃO**

Miguel Ferreira Martins

---

**PROPRIEDADE E SECRETARIADO**

Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa

Alameda da Universidade – 1649-014 Lisboa – Portugal

---

**EDIÇÃO, EXECUÇÃO GRÁFICA E DISTRIBUIÇÃO**

**LISBON LAW EDITIONS**

Alameda da Universidade – Cidade Universitária – 1649-014 Lisboa – Portugal

---

ISSN 0870-3116

---

Data: Agosto, 2017

———— **Editorial**

5-6 Nota do Diretor

———— **Cátia Lopes Cardoso**

7-17 Da desjurisdicionalização do processo de execução fiscal – breves considerações

———— **David Duarte**

19-34 Alguns problemas de teoria do direito no novo Código do Procedimento Administrativo

———— **Diana Grilo**

35-73 A alimentação adequada como ‘paliativo’ para a saúde

———— **José Duarte Nogueira**

75-95 O património cultural. Evolução e perspectivas de protecção. Bens de natureza identitária exclusiva ou primordialmente nacional, fora da alçada do Estado português. Uma nova categoria jurídica?

———— **Mafalda Serrasqueiro**

97-132 O Tribunal de Schrödinger: uma Justiça Constitucional simultaneamente politizada e neutra

———— **Miguel Paquete**

133-148 Purchasing stolen information and the theory of the original sin

———— **Miguel Teixeira de Sousa**

149-175 Preclusão e caso julgado

———— **Pedro Pais de Vasconcelos**

177-187 Direito Civil e natureza das coisas

———— **Sofia David**

189-228 A aplicação de princípios pelo juiz administrativo

## Da *desjurisdicionalização* do processo de execução fiscal – breves considerações

Cátia Lopes Cardoso\*

### 1. Introdução

No âmbito do processo tributário, a Administração Tributária tem assumido cada vez mais um papel preponderante, tanto no impulso como na tramitação do mesmo. De facto, é sobre esta atuação no âmbito processual tributário da Administração Tributária que nos pretendemos debruçar.

A intervenção que mais nitidamente se faz sentir no âmbito processual da Administração Tributária é, de facto, no processo de execução fiscal.

Então, compete-nos, num primeiro momento, traçar umas linhas gerais no que toca à natureza do processo de execução fiscal e aos pressupostos da sua instauração, para conseguirmos perceber a importância da atuação da Administração Tributária e se afigura correto falarmos na *desjurisdicionalização* da execução fiscal.

O processo de execução fiscal é, então, um modo de cumprimento coercivo de obrigações pecuniárias, o seu grande objetivo é satisfazer um direito de crédito do Estado<sup>1</sup>. Devido à sua finalidade e ao interesse público inerente às receitas que através de si são cobradas, o processo de execução fiscal está estruturado em termos mais simples que o processo de execução comum, por forma a conseguir-se uma maior celeridade na cobrança de créditos. Esta comparação mostra-se pertinente porque o processo de execução fiscal é mesmo considerado como uma verdadeira ação,

---

\* Faculdade de Direito da Universidade do Minho.

<sup>1</sup> *Grosso modo*, podemos referir que a execução fiscal é o meio adequado à cobrança de dívidas do Estado. Mas analisando as alíneas dos números do artigo 148º CPPT, constatamos que a execução fiscal não é um meio processual adequado apenas para a satisfação de créditos da Administração Tributária, mas também para o pagamento coercivo de outras dívidas ao Estado e ainda de dívidas a outras pessoas coletivas de direito público que devam ser pagas por força de ato administrativo. Para além disso, existem dívidas ao Estado que não podem ser cobradas coercivamente através deste meio, como por exemplo algumas coimas e outras sanções pecuniárias, por terem sido fixadas em decisões, sentenças ou acórdãos relativos a contraordenações tributárias, quando aplicadas pelos Tribunais comuns.

tal como podemos aferir do artigo 103º n.º 1 LGT, onde pode ler-se que o processo de execução fiscal tem “(...) natureza judicial, sem prejuízo da participação dos órgãos da administração tributária nos atos que não tenham natureza jurisdicional (...)”. Então, este é o ponto crucial da questão: a execução fiscal tem natureza judicial, é uma verdadeira ação, sem prejuízo de serem praticados atos pelos órgãos da administração tributária. De facto, a administração tributária leva a cabo a prática de atos materialmente administrativos na tramitação da execução fiscal, mas tal não implica que esta perca a sua natureza judicial. Até porque, de tais atos materialmente administrativos praticados por órgãos da administração tributária, cabe direito de reclamação para o juiz de execução fiscal<sup>2</sup>.

Tal prerrogativa da administração tributária constitui o nosso objeto de estudo. Compete à administração praticar variados atos na execução fiscal, o que nos leva a uma dupla natureza dos atos de execução, dos quais tentaremos concetualizar.

## 2. A dupla natureza dos atos de execução

Citando o Professor Doutor Joaquim Freitas da Rocha, “sendo o processo de execução fiscal um processo com características atípicas, na medida em que nele concorrem uma fase administrativa ou pré-jurisdicional e uma fase jurisdicional, será natural que nele sucedam atos de natureza diversa”<sup>3</sup>.

De facto, estamos perante um processo de natureza judicial, mas que pode ter o seu início e o seu desfecho nos órgãos de execução fiscal, sem qualquer intervenção dos tribunais. Isto porque “... estamos perante um processo que é judicial só em certos casos e, mesmo nesses casos, apenas em parte, já que um tal processo só é judicial se e na medida em que tenha de ser praticado algum dos mencionados atos de natureza judicial”<sup>4</sup>.

O órgão competente para instaurar a execução fiscal só o faz quando se encontrarem preenchidos os pressupostos de natureza material e formal. Os pressupostos materiais dizem respeito ao objeto do processo de execução fiscal, isto é, devemos num primeiro momento aferir se a dívida pode ser cobrada coercivamente através

<sup>2</sup> Artigo 103º n.º 2 LGT.

<sup>3</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 4ª edição, Coimbra Editora, 2011, pág. 315.

<sup>4</sup> NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 5ª edição, Almedina, 2010.

deste meio. Para isso, deve a dívida subsumir-se a uma das alíneas do artigo 148º CPPT, que tipifica taxativamente quais as dívidas que podem ser cobradas coercivamente através da execução fiscal. Mas para além deste pressuposto, deve então preencher, cumulativamente, o pressuposto de natureza formal: deve existir um título executivo que sirva de base à execução. Já este pressuposto é densificado pelo artigo 162º do CPPT, que enumera quais os títulos que podem dar origem à execução<sup>5</sup>. Com esta exigência formalista, pretende-se comprovar a existência da dívida que fundamenta a instauração do processo de execução fiscal. Importa, mais uma vez, dar enfoque ao grande objetivo do processo de execução fiscal, a cobrança de dívidas exequendas. Este não é o meio adequado para discutir a legalidade ou a existência da mesma, apenas é adequado para satisfazer o crédito tributário.

Destarte, é competente para instaurar o processo de execução fiscal o órgão de execução fiscal, isto é, a administração tributária<sup>6</sup>. Quando preenchidos os pressupostos de natureza material e formal, a administração tributária tem legitimidade para promover a execução de dívidas suscetíveis de execução fiscal<sup>7</sup>.

Então, se é competente para instaurar o processo de execução fiscal a administração tributária, podemos concluir que esta, através do órgão de execução fiscal, corresponde à exequente em sentido próprio, é esta que conduz o processo de execução.

A execução fiscal pressupõe sempre uma patologia: o incumprimento. Ora, tal nos demonstra o artigo 88º n.º 1 do CPPT, que determina que “findo o prazo para pagamento voluntário estabelecido nas leis tributárias, será extraída certidão de dívida (...)”, que corresponde ao título executivo, nos casos mais comuns. Com efeito, tem de existir sempre incumprimento por parte do lado “passivo”, por parte da pessoa que figura no título executivo como devedor de uma obrigação pecuniária. Para se chegar a uma situação de incumprimento subjacente a um processo de execução fiscal, muitos são os atos que terão de ter sido praticados pela administração tributária, por forma a que possamos mesmo falar numa fase administrativa da execução fiscal, ou mesmo pré-jurisdicional.

Ao ser precedida de uma fase administrativa de liquidação de dívida, considera o legislador que o processo de execução fiscal não é o meio processual indicado para sindicar a legalidade da dívida exequenda. É nesta fase administrativa que

---

<sup>5</sup> Para aprofundamento sobre os pressupostos materiais e formais da execução fiscal, veja-se ROCHA, Joaquim Freitas da, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 4ª edição, Coimbra Editora, 2011, pág. 310 a 315.

<sup>6</sup> Cfr. os artigos 149º, 150º n.º 1, 152º e 188º todos do CPPT.

<sup>7</sup> Cfr. o artigo 148º CPPT para aferir quais as dívidas suscetíveis de execução fiscal.

se dá oportunidade de desencadear os meios administrativos ou mesmo judiciais adequados para discutir os aspetos atinentes à sua legalidade e, portanto, o processo de execução fiscal restringe a possibilidade de oposição, taxando os seus possíveis fundamentos no artigo 204º CPPT. Considera-se, aqui, que a dívida já é certa, líquida e exigível, e, por isso, fecha-se o leque à possibilidade de impugnação e diminuindo, assim, a necessidade de intervenção do tribunal para dirimir conflitos de pretensões.

Assim, os atos praticados em sede de execução fiscal podem ser distinguidos considerando a entidade que os praticou. Segundo então esta distinção, isto é, do ponto de vista subjetivo, podemos encontrar na execução fiscal atos praticados pela Administração Tributária (como é o caso da instauração da execução<sup>8</sup>, como já vimos, mas também da citação<sup>9</sup>, da autorização para pagamento em prestações<sup>10</sup> ou ainda da dação em pagamento<sup>11</sup>), ou ainda atos praticados pelo tribunal tributário competente (nos termos do artigo 151º CPPT, que enuncia os atos que competem ao tribunal tributário de 1.ª instância como sendo decidir sobre os incidentes, os embargos, a oposição e a reclamação de atos praticados pelos órgãos de execução fiscal).

Para além disto, podemos distinguir ainda os atos praticados em sede de execução fiscal de um ponto de vista objetivo, isto é, tendo em consideração a natureza jurídica do próprio ato. Portanto, podemos ter atos de natureza administrativa (onde simplesmente se aplicam normas ao caso concreto, não dirimindo qualquer tipo de litígio), e atos de natureza jurisdicional (onde também se aplicam normas ao caso concreto, mas, não se bastando pela simples aplicação da norma, se dirime um conflito de pretensões).

Logo se afigura que compete ao Tribunal a prática de atos de natureza jurisdicional, enquanto que é da competência da Administração tributária a prática de atos de natureza administrativa. Nada impede ao Tribunal de praticar atos de natureza administrativa, mas já o contrário não se poderá verificar, como veremos mais adiante.

---

<sup>8</sup> Cfr. o artigo 150º CPPT.

<sup>9</sup> Cfr. o artigo 188º CPPT.

<sup>10</sup> Cfr. o artigo 197º CPPT.

<sup>11</sup> Cfr. o artigo 201º CPPT.

Assim, estamos perante um processo atípico, que comporta atos administrativos e jurisdicionais ao longo da sua tramitação. Esta é uma tendência cada vez mais acentuada do legislador, a de *desjurisdicionalizar*, atribuir competências a outros órgãos que não jurisdicionais para a prática de atos materialmente administrativos ou de mera aplicação normativa, reservando para si a função de resolução de litígios e de controlo em relação à atuação desses mesmos órgãos.

Não só no processo tributário se verifica tal paradigma, já no processo civil a tendência é convergente, que, seguindo o exemplo da jurisdição administrativa e fiscal, também desjurisdicionalizou grande parte do seu processo executivo. Tudo em prol da celeridade processual, do direito de verem os seus litígios resolvidos em tempo útil, de forma eficaz, protegendo a confiança e as legítimas expectativas. Mas até onde pode esta tendência *desjurisdicionalizadora* ir?

### **3. A execução como atividade administrativa e a intervenção jurisdicional**

Chegados aqui, cumpre responder à questão com que finalizamos o ponto anterior. Estamos perante uma situação paradigmática, em que a execução fiscal é conduzida pela Administração Tributária, reservando-se para o Juiz aquelas situações em que, regra geral, se está perante um litígio.

Tal conclusão afigura-se clara ao ler os preceitos normativos. Começemos pelo artigo 10º do CPPT, de sua epígrafe “Competências da administração tributária”. Na sua alínea f) podemos desde logo desfechar de que cabe à administração tributária “instaurar os processos de execução fiscal e realizar os atos a estes respeitantes, salvo os previstos no n.º 1 do artigo 151º do presente Código”.

Ora, significa isto que é da competência da administração tributária praticar quaisquer atos de natureza não jurisdicional no decurso da execução fiscal, reservando-se ao tribunal apenas os atos enumerados no artigo 151º do CPPT. O que nos mostra esta norma é que, por regra, os atos conducentes da execução fiscal são praticados pela administração tributária, apenas se vedando a sua atuação aos atos constantes no artigo 151º do CPPT, que são eles: decidir sobre incidentes, embargos, oposição à execução e reclamação de atos praticados pelos órgãos de execução fiscal.

A administração tributária não pode intrometer-se nem decidir sobre as matérias jurisdicionais da execução fiscal, onde verdadeiramente se opõem pretensões e que exigem uma decisão de carácter jurisdicional, onde é chamado o Tribunal a dirimir um conflito. De facto, são estes os atos de natureza jurisdicional que integram

o processo tributário, nos termos das alíneas n) e o) do n.º 1 do artigo 97º do CPPT, que nos diz que o processo judicial tributário compreende o recurso de atos praticados na execução fiscal, bem como a oposição, os embargos de terceiros, a reclamação da decisão da verificação e graduação de créditos, sem prejuízo de outros incidentes.

A função jurisdicional caracteriza-se mesmo por isso: consiste na resolução de um conflito de interesses, tendo como objetivo principal a realização do direito e da justiça. Para isso, de forma a satisfazer o interesse público da composição de litígios, o órgão que decide não pode tomar parte nem ter qualquer tipo de interesse no caso concreto, deve assumir uma posição de neutralidade e indiferença, sendo por isso essa função atribuída aos Tribunais. Esta divisão de poderes do Estado, típica de um Estado de Direito Democrático como o nosso ordenamento jurídico o é, revela-se ainda mais importante quando opomos interesses públicos e privados.

Entre a função jurisdicional e administrativa encontramos variados pontos em comum, desde logo, são expressões do *ius imperii* e da soberania estatal e atuam ambas sobre o caso concreto. Mas é importante diferenciá-las, em parte devido aos interesses que cada função prossegue: a Administração realiza o interesse público, podendo mesmo atuar sob vontade própria (atuando no âmbito das várias alternativas propostas por lei); já a função jurisdicional deve atuar num plano distante dos interesses em confronto, concretizando e aplicando a lei.

Porquanto, não se devem mesclar as funções, não se confundindo em que patamar devemos atuar. A Administração prossegue o interesse público, representando-o e defendendo-o nas mais variadas instâncias, e os Tribunais, apesar de terem subjacente um interesse público na resolução de litígios, devem colocar-se num patamar de distância e de neutralidade, independentemente das partes em confronto, em nome da justiça.

São então vedados à administração tributária no âmbito constitucional a prática de atos de natureza jurisdicional, por conta do *princípio da reserva da função jurisdicional* vertido no artigo 202º da CRP.

Devemos entender o termo “julgar” como proferir a última palavra, e, neste sentido, deve ser sempre dado ao executado a possibilidade de sindicar a atuação da administração tributária, mesmo praticando atos materialmente administrativos. De acordo com esta exigência constitucional, vem o artigo 276º CPPT consagrar a possibilidade de reclamação dos atos do órgão de execução. Esta é a primordial garantia dos contribuintes em sede de execução fiscal: apesar da intervenção da administração tributária no processo, a sua atuação é supervisionada pelo tribunal nesta perspetiva.

#### 4. Da desjurisdicionalização

Apesar de toda a exigência constitucional que deriva do princípio da reserva da função jurisdicional, como vimos, esta não significa, necessariamente, uma intransigência. Na verdade, no mesmo artigo 202º da CRP, mas desta vez no seu n.º 4, é dada a possibilidade ao legislador ordinário de institucionalizar instrumentos e formas de composição não jurisdicional de litígios. Este preceito é o *fundamento desjurisdicionalizador*, é a abertura à possibilidade de dispensar a intervenção do juiz, em certa medida.

Num campo concetual, ao entendermos a expressão em latim *jurisdictio* no sentido amplo de administrar a justiça, é importante proceder a um esclarecimento. Importa, então, reforçar que não defendemos uma postura desjudicializadora, isto é, não estamos perante uma tentativa do legislador de dar instrumentos para que os conflitos de pretensões se resolvam sem lide ou pela via extrajudicial através da retirada de determinados atos da esfera de atuação do juiz. Assumimos sim, a par do legislador, uma tendência desjurisdicionalizadora no processo de execução fiscal, isto é, um passaporte para uma maior autonomia do próprio processo, ao dispensar-se o juiz da prática de certos atos, atos esses que não deixam de ocorrer em tribunal.

Contudo, e atendendo ao preceito desjurisdicionalizador presente na nossa Constituição, entende ainda a doutrina que estamos perante este fenómeno quando se recorre a um meio alternativo para a resolução de litígios. De facto, ao atribuir-se a competência para dirimir litígios emergentes de relações jurídicas tributárias a tribunais que não os Tribunais Administrativos e Fiscais (que, pelo artigo 1º do ETAF *ex vi* artigo 213º n.º 3 CRP, são estes os órgãos de soberania com competência para administrar a justiça em nome do povo nestes casos), mas antes, a tribunais privados, com a intervenção de terceiros imparciais que decidem no caso concreto e que emanam decisões vinculativas – no caso dos Tribunais Arbitrais – estamos a desjurisdicionalizar, mas não é esta a perspectiva que pretendemos focar. Não é esta perspectiva desjurisdicionalizadora que pode colidir com os direitos fundamentais dos contribuintes. Pretendemos, portanto, dar enfoque à crescente autonomia da administração tributária na agilização do processo de execução fiscal e no que a sua atuação pode conflitar com os direitos constitucionalmente garantidos dos sujeitos passivos de tributos.

A não intervenção do juiz em certos atos praticados em sede de processo de execução fiscal, pode revelar-se uma tendência perigosa: por um lado, a prossecução do interesse público na arrecadação de receita e, por outro lado, os direitos, liberdades e

garantias dos executados. Ora, a administração tributária rege-se pelo princípio da prossecução do interesse público, é certo, mas obedece também aos princípios estruturantes da legalidade, da transparência e da segurança jurídica.

Por vezes, esta intervenção da administração tributária num meio processual de natureza judicial dá azos a interpretações normativas confusas e a aplicação de normas relativas ao procedimento tributário no âmbito processual e, também, à não aplicação de normas relativas ao procedimento tributário quando se praticam atos materialmente administrativos em sede de processo de execução fiscal. É esta desordem de ideias quanto à natureza do processo de execução fiscal que pretendemos clarificar.

## **5. Breves considerações práticas (à luz do acórdão do STA de 14-01-2015, proferido no âmbito do processo 01510/14)**

Com esta questão da desjurisdicionalização e do que é ou não considerado ato processual ou ato materialmente administrativo já foi o Supremo Tribunal Administrativo confrontado diversas vezes. A interpretação da norma do artigo 103º LGT no contexto da tramitação do processo de execução fiscal tem conduzido a diferentes perspetivas jurisprudenciais e doutrinárias sobre o alcance da sua natureza judicial e sobre a clarificação da caracterização da atividade exercida pelos órgãos de execução fiscal. A posição do Supremo Tribunal Administrativo nesta matéria tem sido cada vez mais assente, assumindo expressamente que, não obstante a natureza judicial do processo de execução fiscal, nele são praticados atos pela administração tributária (através do órgão de execução fiscal) materialmente administrativos, que podem ser objeto de reclamação, nos termos do artigo 276º CPPT<sup>12</sup>.

O acórdão do STA de 14-01-2015, proferido no âmbito do processo 01510/14 trata, exatamente, desta temática. No âmbito de um processo de execução fiscal, a administração tributária emite um título de adjudicação de bem vendido por proposta em carta fechada. Até aqui, tudo nos conformes: o ato de emissão de título de adjudicação de um bem é uma parte integrante da venda judicial, que não é mais do que um ato conducente à satisfação do crédito tributário. Acontece que este ato foi praticado durante as férias judiciais. Aqui começaram a surgir as

---

<sup>12</sup> A título exemplificativo, veja-se os acórdãos do STA no processo n.º 8/11 de 02-02-2011, no processo n.º 59/12 de 07-02-2011 e no processo n.º 489/12 de 23-05-2012.

dúvidas: estando num âmbito judicial, em que o processo de execução fiscal não tem carácter urgente, poderia ser praticado este ato durante as férias judiciais? Devemos considerar este um ato processual praticado pela administração tributária e que, por isso, segue as regras de contagem de prazos do Código de Processo Civil e não podia ter sido praticado nas férias judiciais? Ou então, será este um ato materialmente administrativo e, por isso, não deveria ser aplicadas as regras de contagem de prazos do processo civil?

A sentença recorrida considerou que a Administração Tributária não está impedida de praticar atos no processo de execução fiscal devido às férias judiciais e à imposição da norma civil que tem aplicação por força do disposto no artigo 20º CPPT.

Como é de fácil perceção, o Recorrente centra as suas alegações no carácter “agressivo” do processo de execução fiscal e nos efeitos que produz na esfera dos administrados e na natureza judicial que lhe é atribuída por lei. De facto, o processo de execução fiscal tem sido qualificado na sua globalidade como um processo judicial, de acordo com a letra da lei no artigo 103º LGT, pese embora a administração tributária intervenha no mesmo. Aliado a este entendimento, o Recorrente suporta a sua posição no entendimento de Jorge Lopes de Sousa, que refere que “todos os prazos para a prática de atos inseridos no processo de execução fiscal são prazos para a prática de atos num processo judicial, a que se aplicam as regras previstas no artigo 144º do CPC, por força do disposto no n.º 2 deste artigo 20º”<sup>13</sup>. No decurso deste entendimento, o artigo 144º do CPC (atual artigo 138º CPC) determina a suspensão dos prazos processuais durante as férias judiciais e, por isso, o ato aqui sindicado não deveria ter sido praticado.

Como alega o Recorrente, e bem, este é um ato praticado pela administração tributária no exercício das suas competências na tramitação do processo de execução fiscal. O que o ora Recorrente não tomou em consideração foi o pormenor dos momentos do processo de execução fiscal. Senão vejamos: como já referido neste estudo, a Lei Geral Tributária atribui a natureza judicial ao processo de execução fiscal, pese embora nele sejam praticados atos materialmente administrativos por órgãos da administração tributária. Ora, deste preceito não resulta que todos os atos que integram o processo de execução fiscal tenham de ser sempre praticados por um juiz. Como cita o douto acórdão os ensinamentos do Prof. Dr. Joaquim Freitas da Rocha, “ganha saliência, mais uma vez, uma das notas marcantes do processo de execução fiscal, a desjurisdicionalização, exigindo-se a intervenção do juiz ou do

---

<sup>13</sup> SOUSA, Jorge Lopes de, *Código do Procedimento e do Processo Tributário Anotado e Comentado*, Áreas Editora, 6ª edição, volume I, anotação 13 ao artigo 20º, pág. 283.

tribunal apenas para aquelas situações em que, em geral, se está perante a existência de um litígio. Afasta-se, por conseguinte, a ideia de que o processo declarativo o processo executivo constituem uma unidade que deverá, toda ela, decorrer perante um tribunal”<sup>14</sup>. No processo de execução fiscal, podemos, então ter atos de natureza distinta objetiva e subjetivamente, tramitando este nos competentes serviços de finanças e apenas nos tribunais tributários se exigir uma decisão de carácter jurisdicional, isto é, se for necessário intervir para dirimir um conflito de interesses. Seguindo esta linha de raciocínio, e de acordo com o artigo 10º n.º 1 alínea f) e 151º ambos do CPPT, são tramitados nos tribunais tributários os incidentes, os embargos, a oposição e a reclamação dos atos praticados pelos órgãos da execução fiscal, sendo, então, confiada a prática de atos não jurisdicionais à administração tributária.

Entende, então, o Tribunal que “o ato de adjudicação de um bem é um ato respeitante ao processo de execução fiscal, não abarcado pelo conceito de função jurisdicional, cuja prática é da competência da Administração Tributária (órgão da execução fiscal)”. Como entende também o Exmo. Procurador-Geral Adjunto naquele Supremo Tribunal Administrativo, “não é possível, (...), na ausência de norma expressa, pretender que lhe sejam aplicáveis as regras de funcionamento dos tribunais em períodos de férias judiciais”, por se entender que estas regras respeitam apenas o funcionamento dos tribunais, não sendo, por isso, extensíveis aos outros serviços.

Destarte, decidiu o Supremo Tribunal Administrativo não dar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida, por entender que “não decorre do disposto nos artigos 20º, n.º 2 do CPPT e 137º do actual Código do Processo Civil qualquer impedimento legal que obste a que a Administração Tributária pratique actos no processo de execução fiscal durante as férias judiciais, nomeadamente que a impeça de emitir título de adjudicação de bem vendido por proposta em carta fechada”.

Este caso concreto afigura-se como um exemplo relevante de como esta problemática da caracterização da natureza dos atos praticados no processo de execução fiscal, devido à tendência desjurisdicionalizadora, é um tema importante que merece clarificação. De facto, a desjurisdicionalização trouxe celeridade à execução fiscal, mas retirou algumas garantias dos executados, que agora vêm o seu património ser executado, em função do cumprimento coercivo de obrigações tributárias, pela Administração Tributária, considerando, por isso, a sua atuação cada vez mais agressiva e lesiva de direitos.

---

<sup>14</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 5ª edição, pág. 332.

## 6. Conclusão

Por tudo o exposto, só nos resta deixar duas notas sobre o processo de execução fiscal e a sua tramitação: dependendo do momento processual que nos encontramos – e este é o primeiro aspeto a ter em consideração – podem ocorrer atos de natureza administrativa ou judicial – pelo que a abordagem concetual, neste segundo momento, se torna relevante -, que vão influenciar na clarificação das mas diversas questões que possam surgir.

Sendo certo que estamos perante um processo, de natureza judicial, com características atípicas, é importante termos presente toda a sua estrutura, visto que, apesar de judicial, como já referimos, este processo pode ter o seu início e término nos órgãos de execução fiscal, sem qualquer intervenção dos tribunais.

Destarte, é importante, ainda, que tenhamos presente a distinção subjetiva e objetiva dos atos praticados no decorrer da execução fiscal, visto que, de um ponto de vista subjetivo, podemos encontrar atos praticados pela Administração Tributária ou pelo Tribunal Tributário competente, e, de um ponto de vista objetivo, e no decorrer deste raciocínio, poderemos, então, estar perante atos de natureza administrativa ou atos de natureza judicial. Ora, a partir desta distinção, todo o nosso pensamento jurídico flui sem qualquer tipo de problemas e entraves: é certo que compete ao Tribunal a prática de atos de natureza jurisdicional, sendo da competência da Administração tributária a prática de atos de natureza administrativa.

Perante esta tendência *desjurisdionalizadora* do legislador (que pode, em demasia, ferir direitos e interesses legítimos dos contribuintes, como já tivemos a oportunidade de refletir), é importante que se tenha, então, presente que é da competência da administração tributária praticar quaisquer atos de natureza não jurisdicional no decurso da execução fiscal, reservando-se ao tribunal apenas os atos enumerados no artigo 151º do CPPT, que dizem respeito à função jurisdicional.

Posto isto, nada mais nos resta senão concluir que, dependendo do momento processual em que nos encontramos e da natureza jurídica do ato em questão, podemos ver, a este processo de natureza judicial, serem-se aplicadas normas de procedimento tributário quando se praticam atos de natureza administrativa pela Administração Tributária, que em nada colide com a aplicação de normas relativas ao processo tributário quando estamos perante um ato de natureza jurisdicional, praticado pelo Tribunal Tributário competente.