



Universidade Católica Portuguesa

Faculdade de Direito – Escola do Porto

Algumas Considerações sobre o Processo de Cobrança Coerciva da Taxa de Portagem

SÍLVIA ROSAS DANTAS

Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal

Orientador: Professor Doutor Rui Duarte Morais

Outubro 2015

Aos Meus Pais e Avôs,

Nota Prévia e Lista de Abreviaturas e Siglas

Art. - Artigo

Arts.- Artigos

Cfr. - Confrontar/Conferir

CPPT – Código do Procedimento e Processo Tributário

LGT – Lei Geral Tributária

n.º - Número

p. - Página

pp. -Páginas

Proc. - Processo

RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias

RGTAL – Regime Geral da Taxas das Autarquias Locais

Sg. - Seguinte

Sgs. – Seguintes

STA – Supremo Tribunal Administrativo

TCAN – Tribunal Central Administrativo Norte

TCAS – Tribunal Central Administrativo Sul

Vol. - Volume

ADVERTÊNCIAS

Nas referências bibliográficas apresentadas ao longo da presente dissertação, apenas constarão o nome do autor, o nome da obra e as páginas mencionadas. A referência bibliográfica integral reservar-se-á para a bibliografia final.

Salvo indicação em contrário, os acórdãos dos tribunais portugueses podem ser encontrados em www.dgsi.pt.

Índice

INTRODUÇÃO	6
I. OS CONTRATOS DE CONCESSÃO DE AUTOESTRADAS	8
1. O Contrato de Concessão – Traços Gerais	8
2. Taxa ou Preço?	12
II. A TAXA – O CONTENCIOSO	17
2.1. A relação jurídica tributária	18
2.2. O ato de liquidação e cobrança da taxa de portagem.....	21
2.3. Liquidação em cobrança coerciva – garantias dos utentes	23
III. O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL – TRAÇOS GERAIS	26
3.1. Natureza e âmbito da Execução Fiscal	26
3.2. Competência para promover a execução fiscal.....	27
3.3. Legitimidade para intervir no processo de execução fiscal	28
3.4. O privilégio da execução prévia	29
3.5. A Oposição Fiscal	30
a. Apensação de execuções	32
IV. RELAÇÃO COM OUTROS PROCESSOS	33
4.1. O processo de impugnação judicial	33
4.2. O processo de contraordenação fiscal.....	35
V. FAZENDA PÚBLICA – BREVE REFERÊNCIA	36
VI. CONCLUSÃO	38
BIBLIOGRAFIA	41

INTRODUÇÃO

Depois de uma longa caminhada pelo mundo do direito fiscal, a presente tese é fruto desse mesmo percurso. O direito fiscal é uma área do direito bastante complexa, em que há uma panóplia de temas por abordar e estudar. A escolha do tema foi difícil, mas sabia que queria abordar um assunto que fosse novo, que agitasse a vida das pessoas. Afinal tudo que está relacionado com os impostos e, sobretudo, com o bolso daqueles que contribuem afeta muito a vida de uma comunidade.

A grande dificuldade na elaboração do presente trabalho tem a ver sobretudo com a estruturação do tema, que não tem o seu caminho devidamente traçado e consolidado.

O tema escolhido, a cobrança coerciva das taxas de portagens, surge essencialmente do contato, durante o estágio da advocacia, com alguns processos relacionados com cobranças no âmbito fiscal - e da constatação de como processos desta natureza podem causar perplexidade junto da sociedade. Em concreto, recaem muitas dúvidas sobre a cobrança coerciva das taxas de portagens, os respetivos custos administrativos e coimas aplicadas. Muitas notícias encheram a comunicação social do nosso país, mas não surgiram respostas na doutrina nem na jurisprudência.

Efetuar algumas considerações sobre a cobrança coerciva das taxas de portagens implica não apenas analisar questões relativas ao processo de execução fiscal ainda à problemática das portagens em geral. Isto, desde logo, porque os vários contratos de concessões existentes, e, nomeadamente, os diplomas legislativos que introduzem de portagens em vias que estavam sujeitas ao regime sem custos para o utilizador, as conhecidas SCTU's, consagram como conceitos prévios a cobrança coerciva, referindo-a como *“a cobrança de uma taxa de portagem que não tenha sido paga pelo utente através da cobrança primária ou da cobrança secundária, implicando o pagamento de um custo administrativo e de uma coisa, se aplicável”*¹.

A falta de harmonização nesta matéria causa insegurança jurídica, uma vez que os contratos são muitos, há concessões e subconcessões, e o modo de remuneração da utilização das mesmas varia de contrato para contrato.

¹ Art. 2, al. b) do DL n.º 111/2011 de 28/11/2011, que irá ser analisado mais à frente. Esta norma identifica como “cobrança primária a cobrança eletrónica de taxas de portagens aos utentes com recurso a um contrato com uma entidade de cobrança credenciada através de sistema de débito em conta ou de pré-pagamento, com provisão de conta adequada, independentemente de identificação do utente” e como “cobrança secundária a cobrança eletrónica de taxa de portagem aos utentes através de sistema de pagamento posterior à utilização do serviço portajado (pós-pagamento), implicando o pagamento de um custo administrativo”.

Deste modo, a minha dissertação começa por tentar responder a algumas questões prévias que me surgiram: qual o âmbito do processo de execução fiscal? Estamos perante uma taxa de portagem ou de um preço? Qual a natureza jurídica das concessionárias das autoestradas? As concessionárias das autoestradas beneficiam de execução prévia? Tem legitimidade ativa no processo de execução fiscal? Podem ser representadas pela Fazenda Pública no processo de contraordenação?

São, pois, várias as questões que são colocadas e às quais vou tentar dar resposta ao longo de toda a dissertação. Assim, a mesma inicia-se com a determinação da natureza jurídica dos contratos de concessão, se estamos perante uma taxa ou preço o que influenciará todo o caminho percorrido.

Não menos importante, sendo o que mais tem originado problemas, é o processo de execução fiscal para cobrança de taxas de portagem. Iremos abordar, de forma geral, os traços e particularidades deste meio de cobrança de dívidas. A Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho, terá especial destaque, uma vez que estabelece o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas nas infraestruturas rodoviárias onde seja devido pagamento de taxas de portagens, sendo que, por força do seu artigo 2.º, é aplicável a todas as infraestruturas rodoviárias que sejam objeto de contratos de concessão.

I. OS CONTRATOS DE CONCESSÃO DE AUTOESTRADAS

Importa começar por determinar qual a natureza jurídica da portagem, ou seja, se a mesma constitui uma taxa ou antes um preço ou tarifa.

Contudo, a análise do tema não pode ignorar uma referência prévia aos contratos de concessão celebrados entre o Estado e a Concessionária, nomeadamente ao regime remuneratório estabelecido entre os contraentes.

1. O Contrato de Concessão – Traços Gerais

A transformação do Estado prestador em Estado Regulador representa um recuo nas funções sociais do Estado, pois há uma retirada do Estado da prestação direta de serviços e bens e da construção de equipamentos e infraestruturas públicas², socorrendo-se de entidades privadas para o cumprimento dessas funções.

Quando surge a necessidade de se efetuar grandes obras públicas, que envolvem avultados capitais, nomeadamente autoestradas, pontes rodoviárias, centrais elétricas entres outras, é vulgar recorrer-se ao processo de concessão, até para permitir que o investimento público direto se direcione mais para áreas como a educação, saúde e justiça.

Na legislação nacional, uma destas novas formas de cooperação entre o estado e os privados, é designada de Parcerias Público-Privadas, “PPPs”, que vem consagrada no artigo 2.º n.º 1 do Decreto-Lei 111/2012 de 23 de Maio, que define PPP como “*o contrato ou união de contratos por via dos quais entidades privadas, designadas por parceiros privados, se obrigam, de forma duradoura, perante um parceiro público, a assegurar, mediante contrapartida, o desenvolvimento de uma atividade tendente à satisfação de uma necessidade coletiva, em que a responsabilidade pelo investimento, financiamento, exploração, e riscos associados, incumbem, no todo ou em parte, ao parceiro privado*”.

O art. 2.º n.º 4 do DL 111/2012, precisa quais os instrumentos de regulação jurídica destas relações de colaboração entre os entes públicos e entes privados, quis sejam, nomeadamente, o contrato de concessão ou de subconcessão de obras públicas e o contrato de concessão ou de subconcessão de serviço público.

No entendimento de Alexandra Leitão, o que caracteriza as PPPs é serem uma união de contratos administrativos, seguindo-se o facto de ser uma forma de obtenção de financiamento para a realização de grandes obras. Há, ao menos por princípio, a transferência do risco de exploração para o privado, bem como também a transferência

² LEITÃO, Alexandra, em “As novas fronteiras da contratação pública”, IDEFF n.º 1, Coimbra Editora, 2013, p. 11.

para este do desenvolvimento de uma atividade que visa satisfazer necessidades coletivas, sendo o contrato duradouro e de execução continuada³.

Deste modo, sempre que o Estado não dispõe de meios para concretizar uma finalidade pública ou devido a restrições orçamentais pela necessidade de um rigoroso cumprimento financeiro imposto pelos Pactos de Estabilidade e Crescimento da União Europeia, contratualiza com um ente privado a sua satisfação. No caso concreto, é através de um contrato de concessão, com natureza administrativa, que o Estado prossegue o interesse de construção de infraestruturas rodoviárias que satisfaçam as necessidades da coletividade.

A Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho, estabelece o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias onde seja devido pagamento de taxa de portagem. Deste modo, consagra o artigo 2.º da referida lei as condições de utilização, nomeadamente de autoestradas e pontes, “*que sejam objectos de contratos de concessão*”, e o art. 3.º da mesma lei volta a indicar como agentes de fiscalização “*os representantes da empresa concessionária ou subconcessionária*”. Assim, para compreender a problemática da cobrança coerciva da taxa de portagem temos que compreender que entidades estão em causa e que contratos foram estabelecidos entre estas entidades concessionárias e o Estado Português

Os contratos que, neste trabalho, serão alvo de estudo específico são apenas os contratos celebrados entre o Estado e a Ascendi Norte (as bases do contrato foram aprovadas no Decreto Lei 248-A/99, de 6 de Julho) e a Euroscut – Sociedade Concessionária da SCUT do Algarve S.A., (Decreto-Lei 55-A/2000 de 14 de Abril aprova as bases da Concessão)⁴.

Os contratos referidos consagram expressamente, nas suas bases, que são contratos de concessão de obras públicas. Contudo, têm um âmbito mais alargado, pois incluem a concessão de domínio público (as zonas das autoestradas e dos conjuntos viários que lhe estão associados e que são o elemento físico da concessão integram o domínio público do concedente), concessão de serviço público, prestação de serviços e exploração e conservação da autoestradas.

O artigo 407.º do Código dos Contratos Públicos define, no seu n.º1, contrato de concessão de obras públicas como sendo o “*contrato pelo qual o cocontratante se obriga*

³ Vide LEITÃO, Alexandra, em “As novas fronteiras ...”, p.13.

⁴ Todos os contratos celebrados entre o Estado e Concessionárias estão disponíveis no site da Unidade Técnica de Acompanhamento de Projetos: www.utap.pt.

à execução ou à conceção e execução de obras públicas, adquirindo em contrapartida o direito de proceder, durante um determinado período, à respetiva exploração, e, se assim estipulado, o direito ao pagamento de um preço". E, no seu n.º 2, define como contrato de concessão de serviços públicos o *"contrato pelo qual o cocontratante se obriga a gerir, em nome próprio e sob sua responsabilidade, uma atividade de serviço público, durante um determinado período, sendo remunerado pelos resultados financeiros dessa gestão ou, diretamente, pelo contraente público"*.

Freitas do Amaral defende que o contrato de concessão de obras públicas é em tudo semelhante ao de empreitada, com a distinção de que, no final da obra, que é financiada pelo parceiro privado – concessionário –, este fica com a exploração da mesma, remunerando-se através dessa exploração, durante determinado período de tempo⁵.

Dúvidas não existem, relativamente aos contratos de concessão em análise, de que as autoestradas integram domínio público do Estado.

A concessão é um ato de gestão que é privatizado ao ser contratualmente transferido para uma pessoa coletiva de direito privado⁶.

A concessão de exploração de domínio público, como indicada na Base VII do contrato de concessão celebrado entre a Ascendi e o Estado Português, caracteriza-se por ser *"o contrato administrativo pelo qual um particular se encarrega de gerir ou explorar um bem de domínio público"*⁷. No seguimento do entendimento de Freitas do Amaral, o objeto da concessão é um bem dominial, um bem que está afeto à utilidade geral, ao interesse público. Este bem é gerido pelo concessionário, no lugar e em vez da Administração, mas o particular não é pago pela Administração pois a sua remuneração é efetuada através da cobrança de taxas ao público, uma vez que está em causa um bem de uso direto pelo público⁸. Mais, refere o autor, partilhando nós da mesma opinião, que esta concessão de domínio público é acessória de outra concessão. Nos casos em análise, a concessão de domínio público é acessória da concessão de obra pública, *"na medida em que os bens dominiais produzidos ficam durante o prazo estipulado na posse do concessionário, é necessária a transferência para este dos direitos de utilização dos bens*

⁵ AMARAL, Diogo Freitas do, "Curso de Direito Administrativo" 10.ª Reimpressão da Edição de 2001, Vol. II., Almedina, Coimbra, Janeiro, 2010, p. 532.

⁶ Ver Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, Processo n.º 02010/13.9BEBRG em 04/17/2015, disponível em www.dgsi.pt.

⁷ VIDE AMARAL, Diogo Freitas do em "Curso de Direito..." p. 542 e ss.

⁸ Ver nota anterior.

com os consequentes encargos de conservação”⁹. Ou seja, relativamente ao bem público autoestrada, a sua gestão ou exploração económica é efetuada pela entidade privada, a qual toma o lugar da pessoa coletiva de direito público. Isto é, há a atribuição do direito de exercer uma atividade que a lei reservou à Administração, “*a concessão de exploração de domínio público coloca por isso o concessionário na posição da Administração concedente*”¹⁰.

Assim, no âmbito dos referidos contratos de concessão, temos contratos de concessão de obras públicas com a posterior conservação e exploração pelo concessionário de um bem que integra o domínio público do Concedente/Estado. Este não fica sem a titularidade do objeto da concessão, ou seja, mantém a propriedade da autoestrada, apenas transfere o encargo de prestar o serviço.

No artigo 407.º do CCP salienta-se, expressamente, que o concessionário “*age por sua própria conta, em nome próprio e sob a sua responsabilidade*”. Ao Estado, também de acordo com o DL n.º 111/2012 de 23 de Maio, no seu art. 5.º, incumbe “*o acompanhamento, a avaliação e controlo da execução do objeto da parceria, de modo a garantir que são alcançados os fins do interesse público subjacentes*”.

É entendimento unânime da jurisprudência que “*uma Concessionária da autoestrada executa tarefas próprias do Estado, que este lhe endossou pela via dum contrato de concessão, ..., tarefas essas de natureza essencialmente pública administrativa*”¹¹.

Face ao exposto, conclui-se que apesar de a concessão de autoestradas ser efetuadas a sociedades de direito privado, é normal serem outorgadas a estas poderes prerrogativas e deveres de autoridade que são típicos do Estado. Apesar de serem privadas, as concessionárias exercem atividades materialmente administrativas, exercem atividades de gestão pública, na prossecução do interesse público.

O Tribunal dos Conflitos já decidiu várias vezes no mesmo sentido, defendendo que “*A concessão de serviços públicos a uma entidade privada não significa que as respectivas actividades percam a sua natureza pública administrativa e por essa circunstância adquiram intrinsecamente natureza de actos privados a serem regulados pelo direito privado, referindo mesmo, apesar de ser uma sociedade anónima, a lei*

⁹ Vide AMARAL, FREITAS DO AMARAL, “Curso de Direito...”, p 543.

¹⁰ GONÇALVES, Pedro, “A Concessão de Serviços Públicos”, 1ª Edição, Almedina, Coimbra, Março, 1999, p. 93.

¹¹ Cfr. Ac. do Tribunal de Conflitos, de 27/02/2014 no Proc. n.º 048/13.

atribuiu à Concessionária, no contrato de concessão, poderes, prerrogativas e deveres de autoridade típicos dos atribuídos ao Estado, que representa”¹².

Posto isto, conclui-se que nos contratos de concessão em causa o Estado está a ceder um bem público para que a concessionário o explore por sua conta e risco durante um prazo certo, estipulado nos contratos. Como estes contratos são de obras públicas, há uma aplicação de capital privado na execução do contrato, sendo que este investimento é pago através das taxas cobradas aos utentes pela utilização da autoestrada ou através de remunerações efetuadas pelo Estado/Concedente quando não é atingido o tráfego estipulado no contrato de concessão.

2. Taxa ou Preço?

Face a um contrato de concessão das autoestradas, importa agora determinar qual a natureza jurídica da remuneração dos concessionários, que, como referido anteriormente, o art. 407.º do CCP indica ser “um preço”.

Assim, todas as conclusões seguintes dependem de saber se, de que quando um utente circula numa autoestrada aquilo que lhe é exigido a título de portagem constitui é uma “taxa”, “preço” ou até mesmo uma “contribuição financeira”.

A LGT estabelece uma repartição tripartida das receitas tributárias, distinguindo entre impostos, taxas e contribuições especiais. Porém, não consagra um conceito de taxa, apenas definindo quais os pressupostos da sua criação. Segundo o n.º 3 do art. 4.º da LGT: *“as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem de domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”*. Deste modo, a determinação do conceito ficou a cargo da doutrina e jurisprudência.

¹² Cf. Ac. Tribunal dos Conflitos, de 25/03/2015, Proc. n.º 053/14 – O Tribunal dos Conflitos por diversas vezes tem sido chamado a decidir conflitos negativos de jurisdição entre os tribunais judiciais e os tribunais administrativos e fiscais. Em caso de acidente de viação ocorrido numa autoestrada qual é a ordem jurídica competente? O Tribunal dos Conflitos tem decidido que a Lei da Responsabilidade Civil Extracontratual do Estado e Demais Entidades Públicas (Lei n.º 67/2007, 31 de Dezembro) é aplicável às concessionárias, devido às suas legais atribuições, sustentando que *“A concessão de serviços públicos a uma entidade privada não significa que as respectivas actividades percam a sua natureza pública administrativa e por essa circunstância adquiram intrinsecamente natureza de actos privados a serem regulados pelo direito privado”*. Vários acórdãos no mesmo sentido, nomeadamente, acórdãos do Tribunal dos Conflitos de 21.01.2004, proc. 8/04, de 17.05.2007, proc. 5/07 e de 20.09.2012, proc. 02/12, de 15/10/2015, proc. 030/15.

A problemática em volta do conceito de taxa tem sido amplamente discutida pela doutrina e jurisprudência constitucional, nomeadamente pela necessidade de distinção das figuras do imposto e do preço/tarifa¹³.

Começemos por assinalar o caráter evolutivo destes conceitos. Como refere Suzana Tavares da Silva “*as recentes transformações na organização administrativa e no papel do Estado têm obrigado a uma constante revisão do conceito, e quase sempre com o intuito de o tornar mais plástico e flexível*”¹⁴. A mesma autora entende que o objetivo das instituições do poder político é encontrar um conceito de taxa moldável às crescentes necessidades financeiras do Estado.

Teixeira Ribeiro começa por assinalar que a distinção entre receitas de direito público e receitas de direito privado reside no facto de o Estado obter aquelas “*mercê do seu poder de império*”, enquanto estas são obtidas “*mediante o exercício de atividades económicas em regime semelhante ao das atividades económicas privadas*”¹⁵.

Assim, as receitas de direito público, designadamente as taxas, são receitas coativas, obtidas através do cumprimento de obrigações que tem ocorrência em factos, enquanto as receitas de direito privado, designadamente os preços/tarifas, são receitas voluntárias, que tem origem em negócios. Deste critério do Prof. Teixeira Ribeiro concluo que para uma taxa é uma obrigação *ex lege*, ou seja, criada por lei, bastando o preenchimento dos pressupostos legais, enquanto o preço é uma obrigação *ex voluntate*, ou seja, resultante de um acordo de vontades.

A Constituição da República Portuguesa determina, no seu art. 165.º n.º 1, al. i), que o regime geral das taxas é matéria da reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, podendo ser definido o regime geral das taxas diretamente pelo Parlamento ou mediante autorização legislativa concedida ao Governo¹⁶. Resulta assim

¹³ A discussão em torno da figura da taxa tem surgido pelo facto de esta ser uma figura especial, que frequentemente está relacionada com serviço públicos, que podem ser prestados pelo Estado ou por outro ente público e cuja remuneração dos mesmos deve caber o beneficiário. O imposto caracteriza-se por ser uma prestação pecuniária, coativa, unilateral, a título definitivo, não tem caráter de sanção, uma vez que o pagamento não comporta uma punição mas uma contribuição que todos tem que prestar para garantir as funções sociais do Estado, ou seja, exigida por uma entidade pública com o propósito de obter receitas. A tarifa consubstancia-se num preço que é devido a uma determinada entidade que está atuar no âmbito do direito privado, não estando sujeito à LGT.

¹⁴ SILVA, Suzana Tavares da, “As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário”, 2.ª Edição, Coimbra Editora, Setembro, 2013, p. 12.

¹⁵ RIBEIRO, TEIXEIRA, “Noção jurídica de Taxa”, in Revista de Legislação e Jurisprudência, Ano 117, p. 3727.

¹⁶ Vide, SILVA, Suzana Tavares da, “As Taxas...”, p. 17.

que só o regime geral está sujeito à reserva parlamentar, não a criação individual de uma taxa, cujo regime concreto, que pode ser até definido por via regulamentar.

Para Alberto Xavier, as taxas são “*receitas que têm carácter sinalagmático, não unilateral, o qual por seu turno deriva funcionalmente da natureza do facto constitutivo das obrigações em que se traduzem e que consiste ou na prestação de uma actividade pública ou na utilização de bens de domínio público ou na remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares*”¹⁷.

Afonso Queiró afirma que a taxa se distingue do imposto, porquanto no imposto o Estado cobra se dar nada em troca, e distingue-se do preço, porque “*porque são cobrados, não por força da lei, mas com base num contrato*”¹⁸.

Como característica da taxa, similar aos restantes tributos, temos o facto de ser uma prestação pecuniária e coativa, resultando a coatividade de ser uma obrigação de pagar que nasce da verificação de um pressuposto legal e não de um acordo de vontades entre as partes¹⁹.

Por outro lado, temos que para Casalta Nabais os preços públicos (tarifas) reconduzem-se a um tipo de taxas: “*no que concerne às tarifas, é de referir que, não obstante a falta de consenso, a nosso ver, elas reconduzem-se a um especial tipo de taxas – as taxas que exprimem não apenas uma equivalência jurídica, como é característico das taxas (n.º 2 do art. 15.º do RGTAL), mas também uma equivalência económica, como é característico dos preços. Por isso, são de designar preferentemente por taxas as tarifas (economicamente) equivalentes, o que as equipara, de algum modo, às redevances em França, muito embora o que distingue juridicamente uma tarifa-taxa duma tarifa-preço público não seja a referida equivalência económica mas o seu regime jurídico, pois enquanto a tarifa-taxa, como tributo que é, se apresenta como uma obrigação ex lege e implica a aplicação dum regime de direito público integrado por uma série de prerrogativas atinentes nomeadamente à sua garantia e execução, a tarifa-preço público não beneficia dum tal regime*”²⁰.

Face ao exposto, também o que distingue uma taxa de um preço é a existência naquela de uma equivalência jurídica, a taxa é determinada tendo em conta o benefício

¹⁷ ALBERTO XAVIER, Manual de Direito Fiscal I (Lisboa, 1981), p.42.

¹⁸ Anotação ao Acórdão de 2 de Maio de 1996 do STA, em Revista de Legislação e Jurisprudência, n.º 3871, p. 298.

¹⁹ VASQUES, SÉRGIO, Manual de Direito Fiscal, 1.ª Edição, Coimbra, Almedina, Setembro, 2013, p. 204.

²⁰ NABAIS, JOSÉ CASALTA, *Direito Fiscal*, 7.ª Edição, Coimbra, Coimbra Editora, Fevereiro, 2014, P. 54.

que o particular retira da atividade pública e o custo que imputa à comunidade, e no preço pode haver uma verdadeira equivalência económica. Isto é, uma taxa não tem necessariamente que corresponder ao exato custo efetivo do bem ou serviço prestado, mas o seu valor deve obedecer ao princípio da proporcionalidade²¹, não podendo exceder nem o custo da prestação efetiva, nem o benefício que o particular obteve.

Ou seja, tal como vem referido no art. 4.º da LGT, o pressuposto da criação da taxa pode ser “*a utilização privativa de bens de domínio público*”, devendo estar sempre subjacente o princípio da equivalência.

Concluindo, e transpondo para o caso concreto, entendo que o montante que é cobrado quando há a utilização de uma autoestrada (portagem) constitui uma taxa e não um preço, pois é a contraprestação que é devida pela utilização individual de cada utente da autoestrada que constitui um bem público, tal como definido no artigo 84.º da Constituição da República Portuguesa, na alínea d) do seu n.º 1.

No mesmo sentido concluiu o acórdão do STJ de 14 de Outubro de 2004. No seu sumário refere que as concessionárias das autoestradas exercem uma atividade que pertence à Administração, atuado como se fossem entidades públicas, referindo ainda que “*pagamento de uma taxa de portagem pelos utentes da autoestrada representa a cobrança de uma receita coactiva, de um financiamento público, e não a satisfação, por parte do utilizador dessa via, de uma obrigação assumida no âmbito de um contrato sinalagmático, cuja contraprestação do Estado, transferida, por concessão*”²².

Assim²³, apesar de a concessionária ser uma entidade privada, esta exerce funções públicas, e, como o referido acórdão conclui, o financiamento destas entidades privadas, para que elas possam construir, conservar e explorar as autoestradas, é feito através de receitas públicas, designadamente através da cobrança de taxas aos utilizadores, e, eventualmente, como alguns contratos de concessão estabelecem, através de transferências do Estado, designadas rendas para as concessionárias.

É certo que a taxa de portagem constitui receita dos concessionários, mas o valor da portagem e as regras quanto ao seu cálculo e atualização está determinado nos contratos de concessão mantendo o Estado/Concedente poderes de fiscalização quanto ao

²¹ Vide SOUSA, MARCELOS REBELO DE, “*Parecer*”, p. 5. O professor entende que “*A proporcionalidade não implica, inevitavelmente, a equivalência rigorosa de prestações, diversamente da ideia de preço do serviço que define a tarifa*”.

²² Ac. STJ de 14 de Outubro de 2004, Proc. 04B2885.

²³ Já o Prof. Teixeira Ribeiro defendia que as portagens são taxas uma vez que “*as portagens foram estabelecidas pelo Estado, não cabendo aos automobilistas concorrer para a determinação delas*”. Ver Ribeiro, Teixeira, in *Noção jurídica*...p. 290.

valor a cobrar, ou seja mantêm-se a característica de coatividade e o poder do Estado na fixação do seu valor.

Da análise do Decreto-Lei n.º 111/2011 de 28 de Novembro de 2011 (publicado no seguimento do Decreto-Lei n.º 67-A/2010 de 14 de Junho, que introduziu as portagens em autoestradas onde estava instituído o regime sem custos para o utilizador)²⁴ retira-se que o estabelecimento da cobrança de portagem é uma imposição legal que resulta da verificação de um pressuposto legal, e, ainda, que os valores da taxa de portagem e das suas atualizações, cujos critérios estão estabelecidos no referido DL, serão fixados por Despacho ministerial. Elemento importante da nossa análise, o art. 10.º estabelece que “A EP, S.A., é titular do direito de cobrança de portagens na rede concessionada...revertendo para esta entidade as receitas da cobrança de taxas de portagem”. Cabendo a esta entidade - Estradas de Portugal S.A.²⁵, empresa pública - a gestão e implementação do sistema de cobrança das taxas de portagem²⁶.

Porém, apesar de neste caso concreto a Estradas de Portugal S.A., ter a titularidade da receita da taxa de portagem em algumas concessões²⁷, não é determinante para a qualificação como taxa o pagamento a um instituto público. Como já referido as restantes concessionárias exploram bens de domínio público, gozando as mesmas de prerrogativas de poderes públicos e a natureza das taxas “*visam retribuir o serviço prestado por certa instituição ... dotada de poderes públicos*”²⁸.

Ainda como elemento que indicia que a portagem constitui uma taxa, temos o facto da Lei n.º 25/2006 de 30 de Junho, estabelecer que o não pagamento da portagem pelo utente constitui uma transgressão, dando origem a um processo de contraordenação (e não a responsabilidade contratual, como aconteceria estando em causa o não

²⁴ Através do DL n.º 67ºA/2010 e DL n.º 111/2011 foram introduzidas taxas de portagens em vias cujo regime era sem custos para o utilizador e o Estado assumia o pagamento de renda á concessionária. O Estado através da Estradas de Portugal, S.A., assumia o pagamento de rendas às concessionárias, conduzindo a elevados custos e uma fatura muito pesada para gerações futuras.

²⁵ Ver Ac. do Tribunal da Relação do Porto de 21 de Janeiro de 2014, Proc.334/09.9TBPRG-A.P1, no seu sumário esclarece “A “EP – Estradas de Portugal, S.A.”, apesar de ser uma sociedade anónima de capitais públicos, por integrar o sector empresarial do Estado e lhe estarem atribuídas prerrogativas de autoridade deve continuar a ser considerada como uma entidade pública.”

²⁶ A 1 de Junho de 2015 através do Decreto-Lei n.º91/2015 de 29 de Maio, a surge a Infraestruturas de Portugal, S.A. que é uma empresa pública que resulta da fusão entre a Estradas de Portugal, S.A. e REFER, E.P.E. Deste modo, cabe a esta entidade a gestão de toda a rede rodoviária nacional. A EP S.A. tinha celebrado com o Estado Português em 2007 um contrato de concessão de financiamento, conservação, exploração da Rede Rodoviária Nacional, cabendo a esta a receita das vias portajadas.

²⁷ Que por sua vez auxilia no pagamento das designadas rendas às concessionárias.

²⁸ REBELO DE SOUSA, MARCELO, “Parecer de Direito acerca da constitucionalidade de taxas”, Lisboa, 25 de Março de 2011, p.11 disponível em:

http://www.aecm.pt/uploads_newsletters/Parecer%20sobre%20taxas.pdf

pagamento de um preço. Concluindo, que apesar da concessionária, ser habitualmente uma sociedade anónima, a lei atribui-lhe, por força do contrato de concessão, prerrogativas e deveres de autoridade típicos o ao Estado, o que significa que a atividade que ela explora não perde a sua natureza pública administrativa²⁹.

Deste modo, conluo que o valor da portagem cobrado ao utente pela utilização da infraestrutura autoestrada, objeto de concessão, é uma verdadeira taxa, devendo obedecer aos princípios da proporcionalidade e da equivalência.

II. A TAXA – O CONTENCIOSO

O n.º 3 do art. 3 da LGT prevê a criação de um regime geral daas taxas e contribuições sujeitos a um regime próprio de de “*lei especial*”, de que constem, nomeadamente, as garantias dos particulares, o que consideramos que seria muito importante, tendo em conta as características das taxas e a sua multiplicação, apresentando vantagens à evolução do Direito Tributário. Porém, até hoje o legislador não cumpriu a imposição legislativa de criação de um regime geral para as taxas, apenas existindo o Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro).

Contudo, o preâmbulo da LGT indica como objetivo a “*concentração, clarificação e síntese um único diploma das regras fundamentais do sistema fiscal ... que é suscetível de contribuir poderosamente para uma maior segurança das relações de que depende a aplicação efetiva do princípio da igualdade, e a estabilidade e coerência do sistema tributário*”³⁰. Deste modo, na falta de um regime geral específico para as taxas deverão ser aplicadas as disposições da LGT e do Código do Procedimento e de Processo Tributário, “*na medida em que estas não colidam com a sua natureza bilateral*”³¹. Isto é, tais normas não deverão ser aplicadas de forma automática, implicando uma ponderação em cada caso concreto.

²⁹ A jurisprudência vai no sentido de que para as ações de responsabilidade civil extracontratual das autoestradas emergentes de acidentes de viação são competentes os tribunais administrativos. Ver jurisprudência, sobretudo na análise feita ao contrato de concessão em causa, nomeadamente Ac. do TCAN de 17 de Abril de 2015, proc. 02010/13.9BEBRG.

³⁰ Vide Ac. do STA de 22 de Abril de 2015, proc. 01957/13: qualifica a propina devida a um ente público de ensino superior como taxa e deste modo é aplicável a LGT, referindo “*esta aplicação das normas da Lei Geral Tributária a todos os tributos (impostos ou taxas) é aceite, de forma pacífica, pela doutrina e pela jurisprudência*”.

³¹ GARCIA, NUNO DE OLIVERIA, “Contencioso das Taxas”, 2.ª Edição, Almedina, Lisboa 2015, p.49.

2.1. A relação jurídica tributária

A relação jurídica tributária é composta tal como uma relação jurídica de direito privado, estruturada de modo que contrapõe duas partes: o sujeito ativo e o sujeito passivo³². Ou seja, de um lado vamos ter o titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias e do outro lado a entidade que se encontra sujeita ao cumprimento dessas obrigações. Assim, de acordo com o art. 36.º da LGT a relação jurídica tributária ou a obrigação tributária constitui-se com o facto tributário. Como já referido a taxa é uma prestação coativa devida a entidades públicas ou com poderes de autoridade, tendo em vista a compensação de prestações efetivamente provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo, caracterizando-se por ter uma natureza comutativa ou bilateral, devendo o valor concreto ser fixado de acordo com o princípio da equivalência³³.

O n.º 2 do art. 1.º da LGT diz-nos que são relações jurídico-tributárias “*as estabelecidas entre a administração tributária... e as pessoas singulares e coletivas*” referindo o n.º 3 do mesmo artigo que integram a administração tributária a “*Direção-Geral dos Impostos, a Direção-Geral das Aduaneiras*”³⁴, *as demais entidades públicas legalmente incumbas da liquidação e cobrança de tributos*”.

Importa aqui determinar quais são as “*demais entidades públicas*” aí referidas, se tal referência abrange entidades privadas quando estas exercem poderes públicos, como será o caso das concessionárias das autoestradas, uma vez que estas, por força dos contratos de concessão em que são parte, detêm prerrogativas de autoridade pública e competências para liquidação e cobrança das portagens.

O art. 18.º da LGT determina que o sujeito ativo da relação jurídica tributária é “*o titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias*”, ou seja, será sempre uma entidade de direito público ou uma entidade de direito privado que atua no exercício de poderes públicos³⁵. Segundo Sérgio Vasques, estamos perante um conjunto muito heterógeno de entidades que podem exigir o cumprimento de obrigações

³² SANCHES, Saldanha, “Manual de Direito Fiscal”, 2.ª Edição, Coimbra Editora, Setembro de 2001, p.9.

³³ Ver. Ac. do TCAS de 14 de Novembro de 2013, proc. n.º 06971/13.

³⁴ Atualmente, em virtude da nova orgânica do Ministério das Finanças, estabelecida pelo DL n.º 117/2011 de 15 de Dezembro, as competências atribuídas à Direção-geral dos Impostos, à Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o consumo, a Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários passaram a ser exercidas por uma só entidade, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), que é um serviço da administração direta do Estado.

³⁵ PIRES, José Maria Fernandes e outros, “Lei Geral Tributária – Comentada e Anotada” Julho, Almedina 2015. Ver anotação ao art. 18 da LGT, pg. 146, nomeadamente o ponto 1, que refere que indica como entidades privadas a atuar com prerrogativas de poderes públicos as “*concessionárias das infraestruturas rodoviárias ou de outros serviços de natureza pública em regime de concessão administrativa que efetuem a cobrança de receitas tributárias*”.

tributárias, especialmente quando estão em causa taxas e contribuições financeiras, referindo que “*encontramos taxas que são exigidas pelas mais variadas entidades em todos os níveis da nossa administração*”³⁶.

Segundo Casalta Nabais, a titularidade activa, entendida em sentido amplo, comporta o poder tributário, que consiste no poder de criar tributos, a competência tributária, a capacidade tributária (ativa) e a titularidade da receita fiscal. Deste modo, o poder de criar tributos reside na Assembleia da República, em que esgota a sua função no ato de criação do tributo. É o poder de legislar em matéria tributária.

Assim, quanto à competência tributária, a compete à “*administração ... traduzida no lançamento, liquidação e cobrança*” enquanto a capacidade tributária activa traduz a qualidade de sujeito ativo da relação de crédito, estando inerente à personalidade tributária (ver art. 15º LGT)³⁷.

Quanto à titularidade da receita verifica-se por imposição constitucional ou legal as receitas estão consignadas a determinados entes públicos³⁸. O sujeito ativo é o credor do imposto, o titular da receita por ele gerada.

No entendimento de Sérgio Vasques³⁹ a qualidade de sujeito ativo, consagrada no art. 18º da LGT, cabe às entidades que possuem o “poder de exigir do contribuinte o pagamento do tributo público”, podendo caber ao titular da receita como à própria administração.

Porém, numa linha mais recente há autores que entendem que o sujeito ativo é o titular da receita e é este que tem o poder de exigir o pagamento, podendo este direito “*materializar-se imediatamente na cobrança do imposto ... mas em falta de pagamento voluntário no respectivo prazo, materializar-se num crédito coercivo, cujo titular é sempre o credor do imposto*”⁴⁰. E é este titular que pode exigir o pagamento, e quando coercivo, atua a administração tributária como braço executivo do sujeito da relação jurídica tributária.

Concluo assim que a AT é apenas um órgão executor do sujeito ativo, aquele que é titular do crédito tributário, que tem o direito de exigir o pagamento da prestação tributária, e que, quando estão em causa impostos estaduais, o credor é o Estado.

³⁶ Vide VASQUES, SÉRGIO, “Manual de Direito...”, p. 324.

³⁷ Vide, NABAIS, CASALTA, pag. 251.

³⁸ Nota anterior.

³⁹ Vide VASQUES, SÉRGIO, “Manual de Direito...”, p. 322.

⁴⁰ PIRES, JOSÉ MARIA FERNANDES; BULÇÃO, GONÇALO, E OUTROS, “*Lei Geral Tributária – Comentada e Anotada*”, Almedina, Julho, 2015, p.147.

Neste caso concreto, o titular do crédito ao tributo (da taxa), são as concessionárias das autoestradas ou a Estradas de Portugal, S.A., são estas o sujeito ativo da relação tributária, atuando a AT apenas como órgão executor, como o braço prossegue o interesse público e que auxilia na obtenção de receitas.

Concordo com Rui Morais quando afirma que, relativamente à atividade de liquidar e cobrar tributos, que tradicionalmente pertencia à AT, hoje existem muitos institutos públicos e entidades de natureza similar a quem compete também realizar tais tarefas⁴¹. Assim, a atividade das concessionárias está submetida aos princípios do procedimento tributário e às normas da LGT.

Deste modo, e no cumprimento do n.º 2 do art.18º da LGT, quando o sujeito ativo não for o Estado, os documentos emitidos pela AT deverão identificar quem é o sujeito ativo da relação jurídica, o que pode acontecer com as notificações de notas de liquidação com também para citações para cobrança coerciva, em execução fiscal.

Visto do lado ativo da relação jurídica, o sujeito passivo da mesma é “*a pessoa singular ou coletiva ... que está vinculada ao cumprimento da prestação tributária*” – art. 18.º n.º 3 LGT.

A prestação ou obrigação tributária, nos termos do art.36º LGT, surge com o facto tributário, ou seja, com a ocorrência de uma determinada situação de facto a que a lei liga um dever de prestar⁴². Assim, o facto tributário resulta da verificação de um conjunto de pressupostos jurídicos, nomeadamente situações pessoais ou reais, previstos nas normas de incidência tributária, cuja lei vai fazer depender o nascimento da relação jurídica tributária. Transpondo isto para as taxas de portagem, posso concluir das bases dos contratos de concessão já referidas que o facto gerador da obrigação de pagar a taxa é a utilização de uma infraestrutura rodoviária sendo o sujeito passivo, aquele que utilizar a autoestrada.

A lei n.º 25/2006, de 30 de Junho consagra no art.10º a responsabilidade pelo pagamento, sendo este devido pelo condutor do veículo que utiliza a infraestrutura rodoviária; no caso de não possibilidade de identificação do condutor é notificado para pagamento o proprietário do veículo que conste do documento único de identificação automóvel.

⁴¹ MORAIS, RUI DUARTE, “Manual de Procedimento e Processo Tributário”, 1ª Edição, Coimbra, Setembro, 2012, p.54.

⁴² Vide, VASQUES, SÉRGIO, “Manual de Direito...”, p. 138.

2.2. O ato de liquidação e cobrança da taxa de portagem

A falta de um regime específico aplicável às taxas em geral levanta alguns problemas relativamente à liquidação da mesma. Isto porque como característico da taxa é o caráter sinalagmático e bilateral, há necessidade de ocorrer um benefício para o utente para que surja a obrigação de pagamento da taxa. Ou seja, tem que haver uma contraprestação para que nasça a obrigação fiscal.

Quanto o utente utiliza uma infraestrutura rodoviária nasce a obrigação tributária, sendo necessário torná-la líquida e exigível.

O ato de liquidação vai-se traduzir “*na declaração do ente público no sentido de exercer o seu direito de exigência de um determinado tributo em contrapartida de uma prestação efectivamente prestada ao sujeito ou por este beneficiada*”⁴³. A liquidação é a determinação do montante a pagar pelo sujeito passivo, devendo esta regular-se por princípios e regras que respeitem a especificidades da taxa. Este ato de liquidação, enquanto ato jurídico, «traduz-se uma decisão tendente a produzir efeitos jurídicos sobre uma situação individual e concreta»⁴⁴.

Todo o procedimento tributário conducente à cobrança está assente no ato administrativo de liquidação, que é um ato de autoridade da administração, não existindo grandes diferenças quanto a uma liquidação de imposto para uma liquidação de taxa. Só deve ter-se em consideração as características das taxas, em que como vimos, a obrigação tributária, nasce da utilização pelo utente de uma infraestrutura rodoviária, o que corresponde à prestação do ente público.

A circunstância de não existir um regime geral das taxas conduz a que não existam normas que regulem o momento da liquidação, cabendo então a previsão da liquidação e cobrança de cada taxa para a legislação que a cria a taxa⁴⁵. Relativamente às taxas de portagem é necessário tecer algumas considerações, uma vez que podemos encontrar várias situações diferentes, dependendo do sistema de cobrança presente em determinada concessão.

Um utente de uma infraestrutura rodoviária, quando pretende utilizar a mesma, pode deparar-se com diversos modos de liquidação e cobrança da taxa de portagem:

⁴³ Vide GARCIA, NUNO DE OLIVERIA, “Contencioso das Taxas”, p.53.

⁴⁴ Vide nota anterior.

⁴⁵ No nosso ordenamento jurídico apenas foi criado o Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais. Porém, este no art.10º referente à liquidação e cobrança apenas estabelece que são os regulamentos de cada Município a definirem as regras relativas à liquidação e cobrança. Deste modo, não há um regime único para a liquidação das taxas municipais.

1. Infraestruturas rodoviárias com sistema físico de cobrança de portagens: o utente da infraestrutura rodoviária, ao aceder à mesma no início da viagem, retira um ticket e, no final, procede, ao pagamento. Neste caso, o momento da liquidação e cobrança corre simultaneamente. O pagamento da taxa ocorre imediatamente após a conclusão do serviço prestado.
2. Infraestruturas rodoviárias com via reservada a um sistema eletrónico de cobrança de portagens (via verde): nesta situação o utente, através de um contrato de adesão ao sistema designado de Via Verde, quando transpõe a via reservada aderentes, aquela entidade, através de um dispositivo eletrónico identifica a portagem em causa, a data e a hora da passagem. Deste modo, permite determinar o valor da taxa de portagem e proceder à respetiva cobrança⁴⁶.
3. Infraestrutura rodoviárias equipado com sistema de cobrança eletrónico de portagens: caso de infraestruturas rodoviárias que estão equipadas com pórticos de deteção eletrónica (este sistema existe exclusivamente nas concessões que anteriormente estavam sujeitas ao regime de SCTU's). O utente, ou está equipado com um dispositivo eletrónico como a Via Verde, ou com um dispositivo que contém um saldo pré-pago, que é descontado cada vez que transpõe um pórtico. Este sistema é designado nos contratos de concessão por cobrança primária. A cobrança secundária consiste no pós-pagamento, ou seja, se o utente não tiver utilizado um dispositivo eletrónico, deve, no prazo de cinco dias após a utilização da infraestrutura rodoviária, pagar o valor da taxa nos CTT, pays shops e outros locais que venham aderir ao sistema de pagamento⁴⁷.

Em todas as possibilidades referidas é difícil distinguir as fases de liquidação, notificação e pagamento previstas de um modo geral para a liquidação de impostos, uma vez que não há procedimentos formais. O que significa que quer quanto à fase de cobrança primária e secundária o procedimento de liquidação e cobrança ocorrem em simultâneo.

⁴⁶ Para informações mais detalhadas consultar o contrato de adesão disponível em: <http://www.viaverde.pt/Website/ResourceLink.jsf?ResourceId=644>.

⁴⁷ Referir que todos os modos de pagamento de taxas de portagem estão devidamente explicados nos sites das concessionárias das infraestruturas rodoviárias, no dos Correios de Portugal S.A., e no da Payshop.

Quando há pagamento voluntário, seja na forma de cobrança primária ou secundária, não se levantam grandes problemas para os utentes, uma vez que os mesmos “reconhecem” a existência da obrigação fiscal, resultante da utilização da infraestrutura rodoviária.

2.3. Liquidação em cobrança coerciva – garantias dos utentes

Problemas levantam-se sobretudo quando não há o pagamento voluntário da taxa de portagem, quer seja através da cobrança primária ou da cobrança secundária.

Os contratos de concessão definem a «cobrança coerciva» como a cobrança de uma taxa que não tenha sido paga pelo utente através da cobrança primária ou secundária, a qual vai implicar ainda o pagamento de um custo administrativo e de uma coima. Assim, quando um utente utiliza uma infraestrutura rodoviária, ou mesmo quando há uma utilização abusiva de um automóvel (por exemplo, furto) ou o utilizador não é o proprietário registado (por exemplo, venda ainda não registada a favor do novo proprietário, não acontecendo o pagamento nos termos anteriormente referidos, há uma liquidação a posteriori, que é notificado ao devedor (aquele que consta do registo como sendo proprietário ou locatário de veículo em causa).

Nos termos do art.10º n.º 1 da Lei n.º 25/2006, que estabelece o regime jurídico das infrações resultantes do não pagamento da taxa de portagem, o titular, constante do documento de identificação automóvel⁴⁸, terá de ser notificado para, no prazo de 30 dias⁴⁹, proceder à identificação do condutor ou pagar voluntariamente o valor da taxa de portagem e os custos administrativos associados, competindo de acordo com o art.11º n.º 3 às concessionárias, subconcessionárias, às entidades de cobrança das taxas de portagem ou entidades gestores de sistemas eletrónicos de cobrança de portagem efetuar as notificações.

Coloco dúvidas quanto à natureza desta notificação, ou seja, se estamos perante a comunicação de um ato tributário em sentido estrito⁵⁰, ou seja, de um ato de liquidação

⁴⁸ Relembrar que na falta de pagamento voluntário é notificado aquele que consta como proprietário do veículo que transpõe uma infraestrutura rodoviária. Nos termos do art.11º as concessionárias, subconcessionárias, entidades de cobrança de taxas de portagens ou as entidades gestores de sistemas eletrónicos de cobrança de portagens solicitam à Conservatória do Registo Automóvel os dados de identificação do titular do veículo, competindo a estas a notificação.

⁴⁹ Na nova redação do art.10.º, a anterior estabelecia um prazo de 15 dias.

⁵⁰ O ato tributário em sentido amplo desdobra-se em ato tributário em sentido estrito e ato em matéria tributária em sentido amplo, este que por sua vez desdobra-se em ato em matéria sentido estrito e ato administrativo em matéria tributária. O ato tributário em sentido estrito mais não é que o ato de liquidação

levado a cabo pela administração (ente público), ou se estamos perante um ato pré-administrativo.

Da lei que regula as infrações tributárias e dos contratos de concessão nada resulta sobre as garantias dos contribuintes após a notificação referida no art. 10º e 14º da Lei n.º 25/2006. Esta notificação, apenas informa o titular constante do documento de identificação do veículo sobre a infração cometida e, de uma forma sumária, indica que pode identificar o condutor do automóvel ou proceder ao pagamento voluntário da taxa e respetivos custos administrativos, alertando que o pagamento voluntário evitará a instauração de um processo pelo Serviço de Finanças nos termos do RGIT, com a consequente aplicação de uma coima e a cobrança coerciva nos termos do CPPT. Tal notificação nada informa o destinatário sobre os seus meios de defesa.

Ora, dependendo da natureza do ato, vão ser diferentes os meios de reação. E aqui reside o problema das garantias de defesa dos sujeitos passivos, na falta de regulamentação específica e detalha sobre esta matéria.

O art.59º nº7 do CPPT prevê o procedimento de liquidação instaurando pela Administração Tributária, oficiosamente, ou seja, “*sempre que a entidade competente tome conhecimento de factos tributários*”. Deste modo, há uma fase de lançamento, que é uma fase preparatória, onde ocorre a verificação dos pressupostos de tributação e a identificação do sujeito passivo⁵¹. Porém, nos termos do art.69º n.º 2 da LGT, este procedimento tem que ser comunicado ao interessado, para que nele possa participar, dando-se assim cumprimento ao princípio da participação previsto no art.267º n.º 5 da CRP. Assim, os cidadãos tem de participar na formação das decisões que lhes digam respeito, que possam lesar os seus direitos e interesses legalmente protegidos. Posteriormente, há uma fase de decisão, que resulta no ato de liquidação em sentido estrito.

Dado facto de estarmos perante uma taxa, liquidada por um ente que não é a AT, e como já foi referido, na falta de regulamentação específica, será necessário aplicar as normas da LGT e do CPPT.

Aplicando tais normas à notificação referida no art.10º da Lei 25/2006, de 30 de Junho o sujeito passivo é notificado para pagamento voluntário ou indicar quem é o

que mais não é que o conjunto de operações destinadas, por uma lado à identificação do contribuinte ou do devedor do imposto, e por outro à determinação do imposto. Ver NABAIS, CASALTA, “Direito Fiscal” 6ª Edição, Almedina, Coimbra, Outubro 2010.

⁵¹ Vide SOUSA, DOMINGOS PEREIRA DE, “Direito Fiscal...”, p. 289.

infrator. Se o notificado nada disser, não vai haver uma posterior notificação contendo a decisão final, ou seja, não surge outro ato, este sim tributário e suscetível de reação, seja através de reclamação ou impugnação. Ou seja, se o notificado nada fizer, são de imediato instaurados um processo de contraordenação e um processo de execução fiscal.

Deste modo, considero que aquela notificação comunica um ato de liquidação, um “*verdadeiro ato impugnável...de natureza definitiva, unilateral e positiva e que inicia e é pressuposto do procedimento de cobrança*”⁵². Contudo levantam-se várias dificuldades, desde logo, sobre o modo como os aqueles que foram notificados podem reagir, ou seja, se podem reclamar oficiosamente, pedir a revisão oficiosa ou mesmo impugnar judicialmente, nos termos dos arts. 99º e ss do CPPT, colocando em causa, por exemplo, a legalidade da exigência do tributo.

Na falta de disposições específicas sobre a matéria, aquela notificação deve obedecer aos requisitos do art. 36º do CPPT⁵³ e art.77º da LGT, ou seja, deve conter a decisão, os fundamentos, os meios de defesa e o prazo para reagir contra o ato e ainda deve indicar a entidade que o praticou⁵⁴.

Deste modo, a notificação do art. 10º da Lei n.º 25/2006 de 30 de Junho, não contem a indicação dos meios de reação contra o ato de liquidação, podendo nos termos do art. 37º nº 1 do CPPT requerer a notificação dos requisitos que tenham sido omitidos.

É certo que a notificação apenas é condição de eficácia do ato tributário, pois é um ato instrumental que pretende dar a conhecer ao seu destinatário a decisão. Neste caso concreto, esta notificação vai afetar direitos e interesses legalmente legítimos, pelo que deve cumprir todos os requisitos legais. Porém, a falta de cumprimento apenas vai conduzir à ineficácia do ato tributário e não há sua ilegalidade. Deste modo, “*a falta não constitui um vício da própria liquidação, relevando, apenas, em sede de execução fiscal*”⁵⁵.

Concluo, que a notificação como comunicação de um ato de liquidação, que deve indicar os meios de reação utilizáveis, como a reclamação ou a impugnação.

⁵² ROCHA, JOAQUIM FREITAS DA, “Lições de Procedimento...”, p. 218.

⁵³ Ver anotação ao art.36 do CPPT: refere-se a atos em matéria tributária, porém, o CPPT utiliza o termos atos em matéria tributaria, atos tributários de forma imprecisa e com vários sentidos. O art. 36.º quando se refere a «atos em matéria tributária» segundo a anotação de Jorge Lopes de Sousa “é manifestamente utilizada num sentido amplíssimo, abrangendo os próprios atos de liquidação dos tributos, correspondendo ao que naquela classificação se designam como «atos tributários em sentido amplo». P. 166 do CPPT anotado.

⁵⁴ Uma vez que esta notificação é enviada por um sujeito ativo que não a Administração Tributária, deve haver menção expressa sobre a entidade que está a exigir o cumprimento de obrigações tributárias – art.18º n.2 LGT.

⁵⁵ Vide GARCIA, NUNO, p.110.

O art.9 da LGT, sob a epígrafe de “*Acesso à Justiça Tributária*”, acolhe o princípio constitucional, previsto no art.20º da CRP, do acesso ao direito e a uma tutela jurisdicional efetiva dos direitos dos cidadãos Tal “*exige que a todo e qualquer interesse do particular, digno de proteção jurídica, corresponda um meio de satisfação processual*”⁵⁶. E o n.º 2 prevê que todos os atos que sejam lesivos são sindicáveis pelos tribunais. Assim, é fundamental que aqueles que foram notificados da liquidação de um tributo “*conheçam os meios processuais que podem acionar para fazer vingar os seus interesses, que no domínio do procedimento tributário, quer no do processo judicial tributário*”⁵⁷.

III. O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL – TRAÇOS GERAIS

3.1. Natureza e âmbito da Execução Fiscal

Como já foi referido, a Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho estabelece o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias quando seja devido pagamento de taxas de portagens, estabelecendo no seu artigo 17.º-A que “*Compete à administração tributária, nos termos do Código de Procedimento e Processo Tributário, promover a cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como a coima e respectivos encargos*”.

Tal lei consagra ainda, no seu artigo 15.º, que “*o serviço de finanças da área de domicílio fiscal do agente de contraordenação é competente para a instauração e instrução dos processos de contraordenação a que se refere a presente lei, bem como para a aplicação das respetivas coimas*”.

Deste modo, o processo de cobrança coerciva a que se refere o artigo 17.º-A da Lei 25/2006 é o Processo de Execução Fiscal previsto nos artigos 103.º da Lei Geral Tributária (LGT) e no art.º 148.º do Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT), o qual se caracteriza por ser um meio processual para “a realização coativa do direito de crédito tributário, na sequência da liquidação (ato tributário) e de emissão da

⁵⁶ PIRES, José Maria Fernandes e outros, “Lei Geral Tributária – Comentada e Anotada” Julho, Almedina 2015. P. 84.

⁵⁷ MARTINS, JESUINO ALCÂNTARA, “As Garantias Processuais dos Contribuintes” em “Lições de Fiscalidade” 4ª Edição, Almedina, Junho 2015, p. 499.

certidão de dívida (título executivo)⁵⁸. É um processo que tem natureza judicial⁵⁹ “na sua totalidade, apesar da possibilidade de nele participarem órgãos da administração tributária”⁶⁰. Tem uma estrutura mais simples que o processo de execução civil, visando sobretudo a maior celeridade na cobrança de créditos, recomendada pelas finalidades de interesse público das receitas que são cobradas⁶¹. Porém, segue a mesma lógica do processo executivo civil, ou seja, quando o devedor não cumpre a obrigação tributária, efetuando o pagamento da dívida dentro do prazo legal, a administração tributária está obrigada a proceder à cobrança coerciva⁶². Porém, as dívidas que podem ser cobradas deverão ser certas – quanto ao sujeito devedor, natureza e conteúdo da prestação –, líquidas – o montante deve estar determinado – e exigíveis – não devem haver dúvidas quanto ao momento em que podem ser reivindicadas⁶³.

O referido art. 148.º do CPPT não indica qual o conceito de execução fiscal, apenas indicando qual o seu âmbito. Assim, o processo de execução fiscal tem como objetivo “a cobrança de créditos tributários, de qualquer natureza”. Tal norma faz uma enumeração das dívidas que podem ser cobradas no processo de execução fiscal. A alínea a) do n.º1 do referido artigo refere expressamente a cobrança coerciva de «taxas». Considerando que a portagem reveste a natureza jurídica de taxa este sempre seria o meio adequado para a sua cobrança coerciva, mesmo não tendo em conta que, como já referido, a lei expressamente consagra e legitima a utilização deste meio processual.

3.2. Competência para promover a execução fiscal

Como já referido, o processo de execução fiscal é um processo de natureza judicial, tal como estabelecido no art. 103.º da LGT. Contudo, é um processo com características atípicas, pois, como ensina Joaquim Freitas Rocha, “*concorrem nele uma fase administrativa ou pré-jurisdicional e uma fase jurisdicional, sendo natural que nele*

⁵⁸ MARQUES, Paulo, “Execução Fiscal: Uma ruptura com o princípio da separação de poderes?” in Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Ano 5, Número 1, Julho/2012, p. 177.

⁵⁹ PIRES, José Maria Fernandes e outros, “Lei Geral Tributária – Comentada e Anotada” Julho, Almedina 2015. Ver Anotação ao Artigo 103.º da LGT. Depois de várias divergências doutrinárias e jurisprudenciais hoje é pacífico que o processo de execução fiscal tem natureza judicial apesar da prática de atos pela Administração Tributária.

⁶⁰ SOUSA, Jorge Lopes de LGT 103

⁶¹ Ac. do Tribunal Central Administrativo Sul de 30 de Abril de 2014, Proc. n.º 07557/14.

⁶² SOUSA, Domingos Pereira de, “Direito Fiscal e Processo Tributário” 1.º Edição, Fevereiro, Coimbra Editora 2013, p.377.

⁶³ ROCHA, Joaquim Freitas da, “Lições de Procedimento e Processo Tributário”, 5.º Edição, Outubro 2014, Coimbra Editora, p. 324.

sucedam atos de natureza diversa”⁶⁴. Ou seja, apesar de todo um processo poder ocorrer no âmbito da administração tributária, sem nunca haver intervenção de um juiz, o mesmo não deixa de ser judicial, uma vez que em todo o processo de execução fiscal é assegurada a possibilidade de intervenção do juiz, nomeadamente, em resultado do disposto no art. 276.º do CPPT (reclamação para o juiz dos atos praticados pelo órgão de execução fiscal).

Deste modo, no processo de execução fiscal podemos ter atos praticados pelos serviços da administração tributária e atos praticados pelo tribunal, tendo, respetivamente, natureza de atos administrativos e atos jurisdicionais. Seguindo Domingos Pereira de Sousa, “*os atos do tribunal tributário são atos jurisdicionais, resolvem um litígio ou conflito, decidindo a solução de direito no caso concreto, e no exercício de uma função de soberania estadual reservada, nos termos do artigo 202.º da Constituição*”⁶⁵.

Assim, compete à Administração Tributária, enquanto órgão de execução Fiscal, promover a instauração da execução e praticar todos os atos de execução, nos termos do art. 149.º do CPPT, determinando o artigo 150.º do CPPT que os atos de execução são praticados no órgão periférico local da sede do devedor. Esta atribuição da competência está também plasmada no art. 10.º do CPPT, alínea f)⁶⁶.

3.3. Legitimidade para intervir no processo de execução fiscal

O n.º 4 do art. 9.º do CPPT estabelece quem tem legitimidade para intervir no processo judicial tributário. A exigência do requisito da legitimidade deve-se ao facto de terem de estar presentes no processo os diretamente interessados na causa, aqueles que ficam vinculados à decisão final. O art. 152.º do CPPT consagra no seu n.º 1 que têm legitimidade para intervir como exequente, ou seja, para promover a execução nos termos do art. 148.º do CPPT, os órgãos da Administração Tributária. De referir que o art.17.ºA da lei n.º 25/2006, no seu n.º 1, atribui expressamente à administração tributária competência para promover a cobrança coerciva dos créditos relativos às taxas de portagem⁶⁷.

⁶⁴ Vide Rocha, Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento... p. 330.

⁶⁵ Vide SOUSA, DOMINGOS PEREIRA DE, “*Direito Fiscal...*”.

⁶⁶ Ver Ac. STA de 27 de Fevereiro de 2013, proc. 01242/12. De forma sintética, considerou que a portagem é um crédito de natureza não tributária mas legitimou a execução coerciva da dívida através do processo de execução fiscal, por existir fundamento legal expresso na lei n.º25/2006. Porém, mesmo que tal não estivesse plasmado, seria sempre legítimo dado o disposto no art. 155º n.º1 do CPA.

⁶⁷ De referir que quanto às Taxas das Autarquias Locais o seu regime prevê expressamente no art.7 que são os serviços da respetiva autarquia que terão competência para promover a execução.

3.4. O privilégio da execução prévia

Para que a execução fiscal possa prosseguir é necessária a existência de um título executivo, ou seja, de um comprovativo de que a dívida subjacente existe. Os arts. 162.º e ss do CPPT estabelecem quais títulos executivos e os seus requisitos necessários. O título executivo é a certidão de dívida, ou seja, decorrido o prazo de pagamento voluntário, caso o tributo não esteja liquidado, é extraída certidão de dívida. A administração tributária, nos termos do art. 88.º do CPPT tem poder para extrair o título executivo, ficando na posição de credor tributário, por força do benefício da execução prévia. Com Rui Morais, “*À Administração é, tradicionalmente, reconhecido o privilégio da execução prévia, entendido aqui na dimensão de lhe caber fazer executar coercivamente os seus próprios actos administrativos, dispor de uma tutela executiva*”⁶⁸.

O benefício da execução prévia de que a administração goza significa que “*o cumprimento das obrigações e o respeito pelas limitações que derivam de um ato administrativo podem ser impostos coercivamente pela administração sem recurso prévio para os tribunais*”⁶⁹. Ou seja, há uma modificação imediata na ordem jurídica, resultante da decisão administrativa, devido às características que o ato administrativo goza, como a sua definitividade e a eficácia. A atuação da Administração está legitimidade porque os seus atos gozam do princípio da legalidade e da imparcialidade. Nas palavras de David Blanquer, “*as Administrações Públicas estão investidas dessa autotutela para garantir o cumprimento do fim que lhe é próprio, para assegurar a satisfação dos interesses gerais*”⁷⁰.

A par do privilégio da execução prévia, a Administração também goza do benefício da autotutela administrativa, ou seja, pode executar forçadamente o seu crédito, impor coercivamente a sua cobrança. Nas palavras de Paulo Marques “*A autotutela executiva da administração fiscal caracteriza-se pelo facto de não dispor apenas de prerrogativa da definição obrigatória da relação jurídico-tributária (quanto é que o contribuinte deve pagar), mediante a prática do acto tributário stricto sensu (liquidação) (autotutela declarativa) mas, em caso de não verificação de pagamento voluntário, ainda do poder-dever de executar de imediato o comando contido no acto tributário, sem necessidade de recurso aos tribunais para confirmação da bondade desse acto*”.

⁶⁸ MORAIS, Rui Duarte, Execução Fiscal, 2.ª Edição, Reimpressão da Edição de 2006, Coimbra, Almedina 2010, p. 39.

⁶⁹ Vide MARQUES, Paulo, “Execução Fiscal...” p. 196.

⁷⁰ Ver nota anterior.

Concluindo, a administração está vinculada à lei e recebe do ordenamento jurídico poderes de autoridade, para defesa e interesse alheios, da coletividade, participando deste modo do poder soberano. Assim, quando há emissão de uma certidão de dívida, esta goza da presunção de veracidade, sendo título executivo para um processo de execução fiscal.

Deste modo, nos termos do n.º 5 do art.10º da Lei 25/2006, quando não há pagamento voluntário, é extraída certidão da dívida, composta pela taxa de portagem e custos administrativos, para além de ser lavrado o auto de notícia relativo à contraordenação (que será analisado mais adiante). Defendo que esta certidão de dívida tem que gozar de privilégio de execução prévia com a consequente presunção de veracidade. Como já foi referido, as concessionárias das infraestruturas rodoviárias estão investidas de prerrogativas de autoridade. Deste modo, os atos por ela praticados, tal qual os atos administrativos em sentido estrito, têm de gozar da presunção de veracidade. Freitas do Amaral refere que “*determinadas pessoas coletivas privadas colaboram intimamente com a Administração na prossecução das atribuições desta. Por força disso, a lei atribui-lhes amiúde competência para praticar atos administrativos*”⁷¹. Apoiada nesta referência, sustento que a lei atribui às concessionárias competência para a emissão de certidão de dívida, para posterior execução coerciva. Deste modo, essa certidão tem que gozar de privilégio de execução prévia e presunção de veracidade. O Estado entregou às concessionárias a prossecução do interesse público. Daí que se justifique a atribuição de algumas prerrogativas de autoridade a estas entidades; se assim não fosse, a prossecução do interesse público seria colocada em causa.

3.5. A Oposição Fiscal

O meio normal de reação, quando a dívida já está em fase de execução, é a oposição, nos termos dos arts.203º e ss do CPPT. Como defende Rui Morais, este é “*o meio processual pelo qual se visa a extinção da execução mediante o reconhecimento da actual inexistência do direito exequendo ou da falta dum pressuposto, específico ou geral, da acção executiva*”⁷².

Perante uma ação executiva para cobrança de dívidas resultantes da utilização de uma infraestrutura rodoviária o sujeito passivo, quando citado, pode opor-se, com os fundamentos previstos no art.204º do CPPT.

⁷¹ Vide, AMARAL, DIOGO FREITAS, “Curso de Direito...”. P.217.

⁷² MORAIS, RUI DUARTE, “A Execução Fiscal”, 2ª Ed. Almedina, 2006. P. 65.

É quanto aos fundamentos de oposição que se têm colocado bastantes problemas. O facto de a lista de fundamentos ser taxativa “*não consubstancia uma restrição daqueles direitos*”⁷³, uma vez que tem que ser considerados a globalidade de meios de reacção que permitem ao cidadão fazer valer os seus direitos e interesses legalmente previstos.

Deste modo, no caso concreto das taxas de portagem, o executado pode lançar mãos de fundamentos como a prescrição da dívida exequenda, prescrição da coima, o pagamento da dívida ou mesmo a duplicação da coleta.

Contudo, considero que o sujeito passivo não pode como fundamento de oposição à execução a ilegalidade da liquidação da taxa de portagem. Senão vejamos: a oposição fiscal não é a ação própria para se discutir a legalidade do ato tributário, ou seja, não é o local próprio para por em causa a existência da dívida. No entendimento de Rui Morais, “*o Tribunal não pode apreciar da legalidade da concreta liquidação que deu causa à execução, dos factos que deram origem à obrigação do imposto e do modo como foi feita a aplicação do direito ao caso concreto, não pode apreciar de quaisquer factos que representem interferência em matéria da exclusiva competência da entidade que houver extraído o título*”⁷⁴. Para a discussão de legalidade da concreta liquidação deve ser lançada mão do processo de impugnação judicial, como se irá ver mais adiante.

Porém, de uma análise da jurisprudência, resulta que os utentes das infraestruturas rodoviárias tem utilizado como fundamento de oposição o facto de eles não serem os condutores dos veículos, de não terem recebido a notificação (uma vez que alteraram a morada e a mesma não está atualizado no registo automóvel), ou que houve uma utilização abusiva do automóvel pelo facto de ter sido furtado. Uma panóplia de fundamentos que, muitas vezes, não se adequam à alínea i) do art.204º.

O acórdão do STA de 18 de Junho de 2014 esclarece muito bem a questão dos fundamentos da oposição à execução. Relativamente aos casos em que a pessoa citada alega não ser o condutor, considerando que este fundamento só pode ser invocado em relação a tributos que incidam sobre o uso ou fruição de bens: “*por um lado, as taxas de portagem não são originadas pela propriedade ou pela posse do veículo (em termos de ser essa posse que faz determinar o sujeito passivo daquela relação jurídica tributária, não obstante este, porventura, já não ser o proprietário ou o possuidor do veículo). A*

⁷³ Ver anotação ao art. 204º do CPPT.

⁷⁴ Nota 77, p. 67.

*obrigação tributária nasce por via da utilização da via rodoviária (e não pela posse daquele veículo em especial)*⁷⁵”.

Outra questão relevante é a falta de notificação do sujeito passivo, tal como previsto no art.10º da Lei n.º 25/2006. Esta notificação, como já foi referido, ocorre na falta de pagamento voluntário, e, nos termos do art.14º, é feita por carta registada para a morada do titular que conste do registo automóvel. Ora, pode acontecer que a carta seja devolvida por vários motivos⁷⁶, sendo que a notificação se considera efetuada ao 5º dia posterior à data de envio, nos termos do n.º3 do art. 14º da Lei nº 25/2006. Porém, esta presunção de notificação apenas pode valer para as concessionárias, subconcessionárias, entidades de cobrança de portagem e as entidades gestoras dos sistemas eletrónicos de cobrança de portagens, que de imediato pode lavrar o auto de notícia e emitir certidão de dívida nos termos do art. 10.º n.º 5 da Lei n.º 25/2006. Nestes casos, em que efetivamente o sujeito passivo não foi notificado, podendo conduzir a injustiças, a jurisprudência não afasta que constitua, em abstrato, fundamento de oposição à execução a alínea i) do n.º1 do art.204º do CPPT, afirmando que *“a falta de notificação da liquidação das taxas de portagem, bem como a falta de notificação da decisão administrativa de aplicação da coima, porque determinam a inexigibilidade das dívidas que tenham origem nesses actos, integram, em abstracto, o fundamento de oposição à execução fiscal”*⁷⁷, de facto esta é uma disposição no entendimento de Jorge Lopes de Sousa *“com carácter residual em que serão enquadráveis todas as situações não abrangidas pelas outras alíneas...em que existir um facto extintivo ou modificativo da dívida exequenda ou que afecta a sua exigibilidade* ⁷⁸”.

a. Apensação de execuções

Apenas uma breve referência à possibilidade de apensação de processos de execução, nos termos do art.179º e ss CPPT. Têm surgido numerosas situações em que o mesmo sujeito passivo tem a correr, em simultâneo, vários processos de execução fiscal, que se encontram na mesma fase processual. O n.º1 do art.179 do CPPT prevê que *“serão apensadas, oficiosamente ou a requerimento”*.

⁷⁵ Ac. STA de 18/06/2014, proc. n.º 01549/13.

⁷⁶ Por exemplo, a Conservatória do Registo Automóvel fornece a morada constante no momento da prática da infração, em caso de alteração da mesma, por mudança de morada, esta entidade não comunica às concessionárias, subconcessionárias, entidades de cobrança de portagens e entidades de cobrança eletrónica de portagens, que efetuam a notificação com uma morada desatualizada.

⁷⁷ Ac. do STA de 18 de Junho de 2014, proc.01549/13.

⁷⁸ Anotação ao art.204º do CPPT, p. 498.

É, notório que tal se justifica por “razões de economia processual, que podem incrementar a celeridade da globalidade das execuções”⁷⁹. Acrescento que, no caso das taxas de portagens, é necessário esta apensação ocorra, para cumprimento do princípio do acesso à justiça e ao direito. Isto porque os custos de uma oposição à execução⁸⁰ são elevados, e muitas vezes o valor de cada execução não é superior ao valor da taxa de justiça. A apensação das várias execuções permite uma única oposição para todas as execuções, com a consequência de ser paga apenas uma única taxa de justiça, permitindo-se assim ao cidadão aceder à justiça.

A jurisprudência é unânime em afirmar que “a dedução de uma única oposição a diversas execuções fiscais que não estão apensadas constitui exceção dilatória inominada que obsta ao conhecimento do mérito daquela (art. 493º do CPC)”⁸¹.

Deste modo, deve ser apresentado requerimento na AT pedindo a apensação de execuções. Em caso de indeferimento, pode lançar-se mão do art.276º do CPPT, reclamação da decisão do órgão de execução fiscal. É a AT o órgão competente, pois “essa decisão de apensação inscreve-se na competência do órgão da execução fiscal, não obstante a natureza judicial do processo de execução fiscal (nº 1 do art. 103º da LGT)”⁸².

Concluindo, nos termos do art. 179.º n.º 1 do CPPT, correndo contra o mesmo executado várias execuções e se encontrem na mesma fase processual devem ser apensadas e “tendo sido apensadas, a requerimento do executado, várias execuções que se encontrem na mesma fase, pode e deve, por razões de economia processual, ser apresentada uma única oposição, relativamente a todas elas”⁸³. Estão em causa os princípios da justiça tributária, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade, da celeridade e mútua colaboração entre os órgãos da Administração Pública e os cidadãos.

IV. RELAÇÃO COM OUTROS PROCESSOS

4.1. O processo de impugnação judicial

O processo de execução fiscal é aquele que mais problemas tem levantado na ordem jurídica, uma vez que o sentimento generalizado era de que as taxas de portagens

⁷⁹ Anotação ao art. 179.º CPPT.

⁸⁰ Taxa de justiça da oposição à execução é de €306,00.

⁸¹ Ver Ac. STA de 09/14/2011, proc.0242/11.

⁸² Nota anterior.

⁸³ Ver Ac. STA, 06/17/2015, proc.0513/15.

efetivamente não eram cobradas coercivamente, ou seja, havia um sentimento generalizado de impunidade.

Contudo, da análise feita até então e o facto de ter considerado que estamos perante uma verdadeira taxa, e como já defendi, a notificação feita nos termos do art.10º da Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho comunica um ato tributário, como tal impugnável.

Apesar de a lei nada prever quanto a situação de reclamação ou impugnação judicial, e na falta de um regime geral das taxas⁸⁴, considero que é de aplicar a LGT e o CPPT e conseqüentemente, o sujeito notificado pode lançar mão da impugnação judicial, nos termos dos arts.99º e ss do CPPT.

Esta é uma garantia que os cidadãos têm para conseguir o objetivo de anular, total ou parcialmente, os atos tributários, o processo onde se vai promover uma verdadeira discussão em torno da existência ou não da dívida tributária. Sendo um processo judicial, está submetido a todos os princípios inerentes ao processo.

Uma vez que o Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais estipula a prévia reclamação (necessária) para o órgão que efetuou a liquidação, antes da impugnação judicial, poderíamos ser tentados a aplicar o mesmo às taxas de portagens. Porém, como já referi, não temos norma expressa a regular esta matéria, e, no processo tributário, a regra é a de que os meios gratuitos de reação - a reclamação gratuita e o o recurso hierárquico (arts.66º e 67º), (arts.68º ss) - são facultativos.

Deste modo, perante a notificação do art. 10º da Lei n.º 25/2006 de 30 de Junho, o sujeito passivo para discutir a legalidade da taxa de portagem deve impugnar judicialmente.

Aplicando as regras do CPPT, nos termos do art. 102.º a petição inicial deve ser apresentada no prazo de 3 meses após o termo do prazo para pagamento voluntário, no tribunal competente ou no serviço periférico local (art. 103.º n.º1 CPPT).

Contudo, findo o prazo para pagamento voluntário, as entidades competentes (constantes no n.º 1 do art. 11 da Lei 25/2006 de 30 de Junho), podem lavrar auto de notícia para o processo de contraordenação e emitir certidão de dívida para o processo de execução fiscal (art. 10.º n.º 5 da Lei 25/2006 de 30 de Junho). Assim, na pendência de uma impugnação do ato tributário, deve o sujeito passivo prestar garantia para suspender a cobrança coerciva, nos termos dos artigos 169º e 199º do CPPT. É jurisprudencialmente uniforme o entendimento de que *“das normas contidas nos arts.169 n.º1, do CPPT e 49.º,*

⁸⁴ Ao contrário do Regime das Taxas das Autarquias Locais que prevê a possibilidade de impugnação judicial, porém, dependendo de dedução de reclamação perante o órgão que efetuou a liquidação.

n.º3 da LGT decorre que a execução fica suspensa até à decisão do pleito em caso de impugnação judicial que tenha por objeto a legalidade da dívida exequenda «desde que tenha sido constituída garantia nos termos do art.195º ou prestada nos termos do art. 199º »⁸⁵. E ainda, como pronunciarei de seguida, o processo de contraordenação deve ficar suspenso.

4.2. O processo de contraordenação fiscal

O processo de contraordenação fiscal é aquele que mais relutância tem causado na comunidade, seja devido à desproporcionalidade das coimas, seja porque não se compreende a razão de ser da punição. Isto por quando, de uma forma generalizada, as pessoas habituaram-se a não ser penalizadas pelas infrações que cometiam, até estes processos serem entregues à AT.

A Lei n.º 25/2006, como já diversas vezes referido, consagra como infração o não pagamento da taxa de portagem, estabelecendo no seu art.18º que é aplicável subsidiariamente o RGIT. Assim, é da competência da AT a instauração e instrução dos processos de contraordenação (art.15º). A infração fiscal, nos termos do art.2º do RGIT, *é todo o fato típico, ilícito e culposo declarado punível por lei tributária anterior, dividindo-se em crime e contraordenações*. A infração fiscal surge com a intenção de exercer uma *“coação psicológica geral impeditiva da infração”*⁸⁶. Não querendo entrar de forma analítica na apreciação dos elementos que compõem a infração, apenas pretendo referir o que o legislador pretendeu ao qualificar a falta de pagamento da taxa de portagem como infração.

O art.5º e 6º da Lei n.º 25/2006⁸⁷ preveem quais são as condutas que configuram uma infração, podendo-se concluir que em todas elas acontece falta de pagamento do tributo nos termos estabelecidos na lei, seja, como já foi referido anteriormente, através da cobrança primária ou secundária.

Deste modo, o desvalor jurídico é a falta de pagamento do tributo, este é que consubstancia a contraordenação. A consequência é a instauração de um processo de contraordenação, que tem início com um auto de notícia que é lavrado pelas concessionárias, subconcessionárias, entidades de cobrança de portagens ou entidades

⁸⁵ Ac. STA de 14/9/2011, proc. 01010/2010.

⁸⁶ Anotação ao art.2 do RGIT, p.33.

⁸⁷ Estes artigos tem que ser complementados com o DI n.º112/2009, de 18 de Maio e com a Portaria 314ºB/2010, de 14 de Junho.

gestores de sistemas de cobrança de portagens (art. 11.º n.º 1 por remissão do art. 10.º n.º 5 da Lei n.º 25/2006), que é remetido para o Serviço de Finanças, entidade competente para o processo de contraordenação (arts.10º e 15º), aplicando-se posteriormente todas as pertinentes normas do RGIT.

De um modo muito breve, temos que o serviço de finanças notifica o arguido para este se pronunciar e, posteriormente, ou arquiva o processo ou aplica uma coima (arts.71º e ss do RGIT). O arguido pode recorrer da decisão que aplica a coima, nos termos do art.80º do RGIT, entrando-se deste modo, numa fase judicial.

Referirei apenas as questões que mais se têm levantado. Como já referi, considero que o utente pode impugnar aquele ato tributário. Deste modo, resulta que com a impugnação judicial o processo de contraordenação tem que ficar suspenso nos termos do n.º 2 do art. 55º do RGIT *“Dar-se-á prioridade ao processo de impugnação sempre que dele dependa o andamento do de contraordenação”*. No caso de impugnação do ato tributário, como em que o sujeito passivo pretende a anulação total ou parcial daquele ato, o processo de contraordenação não pode prosseguir. Justifica-se tal posição pois *“enquanto subsistir uma situação em que não está assente, por via administrativa ou judicial, a existência de tal facto ou dívida, a existência de tal facto ou dívida e pela conveniência em obstar a que sejam tomadas decisões contraditórias sobre tal matéria no processo administrativo ou judicial em que é definida a existência do facto ou obrigação tributária e no processo contraordenacional”*⁸⁸. Só não será assim, quando o tributo não for impugnado ou pago no prazo para pagamento voluntário.

Contudo, o processo de execução fiscal por coimas não pode prosseguir se houver recurso da decisão que aplica a coima, nos termos do art.80º do RGIT, pois não pode haver a execução da coima antes do trânsito em julgado da decisão judicial confirmativa, nos termos do art.84º do RGIT.

V. FAZENDA PÚBLICA – BREVE REFERÊNCIA

Em todos os processos referidos anteriormente, a Fazenda Pública é notificada para contestar a posição.

No processo de contraordenação, em caso de apresentação de recurso, nos termos do art.80º RGIT, o Ministério Público remete os autos ao juiz, valendo este ato como

⁸⁸ Art.55º do RGIT – Anotado.

acusação, nos termos do art. 80.º n.º 3 do RGIT. No despacho do juiz que admitir o recurso, é notificado o representante da Fazenda Pública para apresentação de prova complementar, arrolar testemunhas ou indicar outros meios de prova ao dispor da administração tributária que esta considere conveniente (art. 81º al. a)).

Deste modo, tem-se colocado dúvidas qual o papel da Fazenda Pública nesta fase judicial. Considero que a Fazenda Pública é competente para tal, uma vez que todo o processo é instaurado e instruído pela AT, ou seja, nestes casos concretos, as concessionárias das infraestruturas rodoviárias apenas lavram um auto de notícia, cabendo à AT prosseguir com o processo. Assim, p. ex., nos termos do art.83º do RGIT, é atribuída competência à Fazenda Pública para interpor recurso de qualquer decisão proferida pelo tribunal judicial, ampliando-se essa possibilidade para a intervenção no processo de contraordenação. A Fazenda Pública tem também legitimidade para interpor recurso da decisão de apensação da decisão de apensação de vários processos de contraordenação⁸⁹.

No âmbito do processo de execução fiscal após ter sido recebida a oposição à execução fiscal pelo órgão competente, neste caso concreto pela AT, esta deve ser autuada e remetida para o tribunal nos termos do art.208º do CPPT, o qual vai notificar também a Fazenda Pública, de acordo com o art. 210º do CPPT, para contestar. O mesmo ocorre no processo de impugnação judicial, o art.110º n.º 1 do CPPT determina que recebida a petição inicial o juiz notifica a Fazenda Pública para contestar. Apesar de não haver nada na Lei n.º 25/2006 de 30 de Junho a prever esta situação, considero que por força da aplicação do CPPT a Fazenda Pública tem legitimidade para intervir em todos os processos, incluindo a impugnação judicial. O art. 15º do CPPT estipula as competências da Fazenda Pública indicando na alínea a) que compete representar a administração tributária “*no processo judicial tributário e no processo de execução fiscal*”, que são os indicados no art. 97.º do CPPT. Como vimos o conceito de administração tributária é o constante no art. 1 n.º 3 da LGT, que comporta “*demais entidades públicas a quem incumbe a liquidação e cobrança*”⁹⁰. Face a tudo que foi exposto, considero que a

⁸⁹ Ver. Ac. STA de 04/29/2015, proc.0124/15.

⁹⁰ Ver. Ac. STA de 07/08/2015, proc.0536/15. Este acórdão consagrou que no âmbito de uma impugnação judicial de liquidação de uma taxa de segurança alimentar em que a entidade que procede à liquidação e titular da receita é representada pela Fazenda Pública, estabelecendo que “*não há que recorrer subsidiariamente ao regime constante do art. 11.º do CPTA, pois que nos termos da al. a) do n.º 1 do art. 15.º do CPPT, compete ao Representante da Fazenda Pública «representar a administração tributária e, nos termos da lei, quaisquer outras entidades públicas no processo judicial tributário e no processo de execução fiscal*”.

Fazenda Pública nos termos da alínea a) do art. 15º é competente para representar as concessionárias, pois como defendi esta integram as “demais entidades” a que se refere o art. 1 n.º 3 da LGT.

VI. CONCLUSÃO

Como defendi as taxas constituem tributos comutativos que visam a compensação de prestações administrativas de que o particular vai beneficiar. O que significa que *“ao pagarmos taxas não custeamos os encargos gerais da comunidade em cumprimento de um dever de solidariedade, mas custeamos prestações de que somos causadores ou beneficiários e cujo financiamento é justo, por isso, que seja da nossa responsabilidade”*⁹¹.

Assim, sustento a minha posição quanto à qualificação da cobrança de portagem como uma taxa, devida a uma entidade que executa tarefas públicas e a legitimidade do órgão da execução fiscal para a cobrança coerciva e instauração dos processos de contraordenação pelo não pagamento da taxa.

A consideração que estamos a utilizar abusivamente a máquina do Estado para prossecução e interesses unicamente privados é falaciosa. Não se pode desconsiderar a ampla transformação do modelo de Estado vigente: passámos de um Estado Social para um Estado regulador, em que a privatização de determinados serviços é uma forma normal de prossecução do interesse público. As crescentes necessidades financeiras do Estado conduziram a que, por razões de sustentabilidade financeira, fosse necessário alterar o modelo de Estado. Concordo com Hugo Flores da Silva quando este defende que *“a prossecução do interesse público emerge como uma responsabilidade partilhada entre o Estado e a Sociedade... o Estado resulta vinculado em termos constitucionais à prossecução de um conjunto de atribuições cuja realização não pode sair prejudicada pela efectividade do fenómeno privatizador, ao movimento de entrega a privados da realização de tarefas públicas corresponde uma diversificação das tarefas do Estado, cada vez mais contendentes com a fiscalização e controlo daquela realização”*⁹². E também quando termina defendendo que a atividade fiscal não pode ficar indiferente a este estado de coisas. Deste modo, concludo defendendo que a portagem é uma taxa, devida

⁹¹ Vide, VASQUES, SÉRGIO, *“Manual de...”* p. 260.

⁹² SILVA, HUGO FLORES DA, *“Privatização do Sistema de Gestão Fiscal”*, 1ª Edição, Coimbra, Coimbra Editora, Julho 2014, p. 230.

aos concessionários, porquanto estes prosseguem o interesse público, estando investidos com prerrogativas de autoridade, substituindo a Administração nas tarefas que constitucionalmente lhe competem.

A qualificação como taxa, no meu entender, é aquela que mais protege os contribuintes, porquanto conduz a que todos os procedimentos e processos relativos às portagens estejam sujeitos às normas da LGT e CPPT e todos os princípios a elas inerentes.

Além disso, como taxa podem os cidadãos colocar em causa o princípio da equivalência e da proporcionalidade na determinação do seu montante, o que, na minha ótica, não aconteceria se estivesse em causa um preço. Contudo, a sua classificação como preço não impediria a possibilidade de execução através do processo fiscal.

Por razões de sustentabilidade financeira, de justiça na repartição dos sacrifícios, devem ser cobradas aos utentes utilizadores efetivos, e em caso não pagamento voluntário, justifica-se a utilização do processo de execução fiscal como meio célere e eficaz para obtenção do pagamento.

Questão diferente é a falta de regulação específica e detalhada do procedimento e processo de cobrança de taxas de portagens.

Considero ainda que a Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho, que regula as infrações, é insuficiente, sendo que as várias portarias que a regulamentam e os próprios contratos de concessão, feridos por várias e sucessivas alterações nem sempre coerentes, são uma autêntica manta de retalhos.

A falta de um regime geral das taxas conduz a que se deva aplicar a LGT e o CPPT. Porém, a sua aplicação deve ter sempre em linha de conta que estamos perante uma taxa, que tem carácter sinalagmático, dependendo a sua exigência de uma prestação por parte do ente público.

Defendo que deve haver uma clarificação do legislador quanto à natureza da portagem (à sua classificação como taxa ou preço) e a criação de um regime especial aplicável a todo o processo de liquidação e cobrança de portagens.

O processo de contraordenação, que tem como objetivo tutelar valores de menor gravidade, visa que o sujeito compreenda o desvalor jurídico da sua conduta ao não efetuar o pagamento da autoestrada.

Defendo que é do interesse de todos o equilíbrio financeiro das parcerias público-privadas, uma vez que é todo o erário público que suporta os encargos com elas e não apenas os utilizadores efetivos da infraestrutura rodoviária. É necessário garantir a

cobrança das taxas de portagens, pois os desequilíbrios causados pela utilização sem o pagamento devido afetam todos os contribuintes.

Concluindo: muitas dúvidas há sobre as taxas de portagens, pelo que considero necessária uma clarificação por parte do legislador, que deve definir especificamente quais os regimes a aplicar e sobretudo que garanta os princípios constitucionais que dão tradução às garantias dos cidadãos.

BIBLIOGRAFIA

- AMARAL, Diogo Freitas do, “Curso de Direito Administrativo” 10.^a Reimpressão da Edição de 2001, Vol. II., Almedina, Coimbra, Janeiro, 2010.
- CAMPOS, DIOGO LEITE; SOUTELINHO, SUSANA, “*Direito do Procedimento Tributário*”, 1.^a Edição, Almedina, Coimbra, Maio 2013.
- GARCIA, NUNO DE OLIVERIA, “*Contencioso das Taxas*”, 2.^a Edição, Almedina, Lisboa 2015.
- GONÇALVES, Pedro, “*A Concessão de Serviços Públicos*”, 1.^a Edição, Almedina, Coimbra, Março, 1999.
- LEITÃO, Alexandra, em “As novas fronteiras da contratação pública”, IDEFF n.º 1, Coimbra Editora, 2013.
- MARQUES, Paulo, “*Execução Fiscal: Uma ruptura com o princípio da separação de poderes?*” in Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Ano 5, Número 1, Julho/2012.
- MARTINS, JESUINO ALCÂNTARA, “As Garantias Processuais dos Contribuintes” em “*Lições de Fiscalidade*” 4.^a Edição, Almedina, Junho 2015.
- MORAIS, RUI DUARTE, “*Manual de Procedimento e Processo Tributário*”, 1.^a Edição, Coimbra, Setembro, 2012.
- NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 7.^a Edição, Coimbra, Coimbra Editora, Fevereiro, 2014.
- PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas, *Fiscalidade*, 5.^a Edição, Lisboa, Almedina, Dezembro, 2014.
- PIRES, JOSÉ MARIA FERNANDES; BULÇÃO, GONÇALO, E OUTROS, “*Lei Geral Tributária – Comentada e Anotada*”, Almedina, Julho, 2015.
- RIBEIRO, NUNO CERDEIRA, “*O controlo Jurisdicional dos Atos da Administração Tributária*”, 1.^a Edição, Almedina, Janeiro, 2014.
- RIBEIRO, TEIXEIRA, “Noção jurídica de Taxa”, in Revista de Legislação e Jurisprudência, Ano 117.
- ROCHA, Joaquim Freitas da, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 5.^a Edição, Coimbra, Coimbra Editora, Outubro, 2014.
- SANCHES, Saldanha, “*Manual de Direito Fiscal*”, 2.^a Edição, Coimbra Editora, Setembro de 2001.

- SILVA, HUGO FLORES DA, “Privatização do Sistema de Gestão Fiscal”, 1ª Edição, Coimbra, Coimbra Editora, Julho 2014.
- SILVA, Suzana Tavares da Silva, *As taxas e a coerência do sistema tributário*, 2.ª Edição, Coimbra Editora, Setembro, 2013.
- SOUSA, Domingos Pereira de, *Direito Fiscal e Processo Tributário*, 1.ª Edição, Coimbra, Coimbra Editora, Fevereiro, 2013.
- SOUSA, MARCELO REBELO DE, “Parecer de Direito acerca da constitucionalidade de taxas”, Lisboa, 25 de Março de 2011, disponível em: http://www.aecm.pt/uploads_newsletters/Parecer%20sobre%20taxas.pdf
- SOUSA, JOSÉ LOPES DE, *Código de Procedimento e de Processo Tributário - Anotado e Comentado*, Vol. I, II, III e IV, 6ª Edição, Lisboa, Almedina, 2011.
- SOUSA, JOSÉ LOPES DE; SANTOS, MANUAL SIMAS, *Regime Geral das Infrações Tributárias: Anotado*, 3.ª Edição, Almedina, 2008.
- TEIXEIRA, Glória, *Manual de Direito Fiscal*, 3.ª Edição, Coimbra, Almedina, Março, 2015.
- VASQUES, Sérgio, *Manual de Direito Fiscal*, 1.ª Edição, Coimbra, Almedina, Setembro, 2013.
- XAVIER, ALBERTO, *Manual de Direito Fiscal I* (Lisboa, 1981).

Jurisprudência:

- Ac. STJ de 14 de Outubro de 2004, Proc. 04B2885 disponível em: <http://www.dgsi.pt/jstj.nsf/954f0ce6ad9dd8b980256b5f003fa814/6ae46dce7ffd1ce080256f4a00371c77?OpenDocument>
- Ac. do Supremo Tribunal Administrativo de 14 de Abril de 2011, proc.0242/11 disponível em: <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6a6aeb242bfd8688025791200508640?OpenDocument&ExpandSection=1>
- Ac. Supremo Tribunal Administrativo de 14 de Setembro de 2011, proc. 01010/2010, disponível em: <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/4dccb4b92dfe69ac80257914004f1121?OpenDocument>
- Ac. STA de 14 de Setembro de 2011, proc.0242/11 disponível em:

- <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6a6aeb242bfd8688025791200508640?OpenDocument&ExpandSection=1>
- Ac. Supremo Tribunal Administrativo de 27 de Fevereiro de 2013, proc. 01242/12, disponível em:
<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3ecd803845c7574d80257b2d003be25a?OpenDocument&ExpandSection=1>.
 - Ac. do TCAS de 14 de Novembro de 2013, proc. n.º 06971/13 disponível em:
<http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/170589492546a7fb802575c3004c6d7d/df3d07bdd914292180257c290031344d?OpenDocument>
 - Ac. do Tribunal de Conflitos, de 27 de Fevereiro de 2014 no Proc. n.º 048/13.
 - Ac. do Tribunal Central Administrativo Sul de 30 de Abril de 2014, Proc. n.º 07557/14 disponível em:
<http://www.dgsi.pt/jtca.nsf/170589492546a7fb802575c3004c6d7d/86506ca91fa89a6f80257cd1004a94e2?OpenDocument>
 - Ac. STA de 18 de Junho de 2014, proc. n.º 01549/13 disponível em:
http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/80c2d813e2115b2980257d01004c1a09?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
 - Ac. do Tribunal Central Administrativo Norte de 17 de Abril de 2015, proc. 02010/13.9BEBRG disponível em:
<http://www.dgsi.pt/jtcn.nsf/89d10288c2dd49c802575c8003279c7/79a90fc7afed258a80257e7500660e04?OpenDocument&Highlight=0,portagem>
 - Ac. do STA de 22 de Abril de 2015, proc. 01957/13, disponível em:
<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/dfa169e6a225b78580257e3b004ecdb6?OpenDocument&ExpandSection=1>
 - Ac. Supremo Tribunal Administrativo de 29 de Abril de 2015, proc.0124/15 disponível em:
<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f023e10f23e1618280257e3d004bdf50?OpenDocument>
 - Ac. Supremo Tribunal Administrativo de 17 de Junho de 2015, proc. 0513/15, disponível em:
<http://www.gde.mj.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/69eef2e1e03e60bd80257e6c003e6a55?OpenDocument&ExpandSection=1>
 - Ac. STA de 7 de Agosto de 2015, proc.0536/15, disponível em:

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/891491fe92bef7e580257e8c0045f03e?OpenDocument&ExpandSection=1>