Meio: Contabilista
Data: 21/05/2020

COVID-19 – A suspensão dos prazos tributários

A Lei n.º 1-A/2020, de 19 de março, alterada pela Lei n.º 4-A/2020, de 6 de abril, estabeleceu medidas excecionais e temporárias de resposta à situação provocada pela COVID-19, entre as quais a suspensão generalizada dos prazos judiciais e procedimentais. Há, contudo, várias exceções...

Por Rogério M. Fernandes Ferreira*, Vânia Codeço*, Rita Sousa* e José Miguel Guimarães*

Artigo recebido em abril de 2020

Os prazos para a prática de atos processuais e procedimentais que devam ser praticados no âmbito dos processos e procedimentos que corram termos nos tribunais judiciais, tribunais administrativos e fiscais, Tribunal Constitucional, Tribunal de Contas e demais órgãos jurisdicionais, tribunais arbitrais, Ministério Público, julgados de paz, entidades de resolução alternativa de litígios e órgãos de execução fiscal, ficaram suspensos até à cessação da situação excecional de prevenção, contenção, mitigação e tratamento da infeção epidemiológica por SARS-CoV-2 e da doença COVID-19.

A regra geral aplicável aos processos e procedimentos tributários é, portanto, a da suspensão de todos os prazos para a prática de atos, no âmbito de processos e procedimentos que corram termos nos tribunais administrativos e fiscais, tribunal arbitral e órgãos de execução fiscal, cessando este regime em data a definir ainda por decreto-lei, no qual se declarará o termo da situação excecional.

Apesar do propósito de consagrar uma paralisação, geral, das pendências judiciais – aliás, inevitável – o legislador prevê a possibilidade da tramitação dos processos e da prática de atos presenciais e não presenciais não urgentes, desde que todas as partes entendam ter condições para assegurar a sua prática (através das plataformas informáticas que possibilitam a sua realização por via eletrónica ou através de meios de comunicação à distância adequados, designadamente teleconferência, videochamada ou outro equivalente), bem como a possibilidade de ser proferida decisão final nos processos em relação aos quais o tribunal e demais entidades entendam não ser necessária a realização de novas diligências. Assim, parece que deverão continuar a ser praticados atos processuais não presenciais (isto é, por escrito), seja pelas partes, seja pelos juízes, podendo as primeiras continuar a dirigir peças escritas aos processos e podendo os segundos proferir despachos e sentenças com vista a promover a tramitação dos mesmos – solução que se aplaude, uma vez que evita uma total paralisação da justiça (que não se justifica, uma vez que já está desmaterializada). Isto permite, durante esta situação excecional, aliviar a sobrecarga de processos que pesa sobre os tribunais, através, designadamente, da prolação de decisões em processos em que não há mais diligências a praticar.

A consagrada possibilidade de praticar atos presenciais «quando todas as partes entendam ter condições para assegurar a sua prática» parece, todavia, de difícil concretização, dada a ambiguidade da respetiva formulação legal: uma das partes poderá opor-se à realização de um ato processual por videoconferência (por exemplo, uma inquirição de testemunhas), mesmo que seja tecnicamente viável? Como se afere da existência de "condições" para a respetiva realização? Uma decisão desta natureza caberá, em exclusivo, às partes, ou haverá intervenção do juiz? A redação deste preceito suscita muitas dúvidas, não permitindo alcançar, com a certeza desejável, as situações em que os atos presenciais poderão continuar a realizar-se.

Por forma a acautelar os casos em que o exercício do direito implica uma concreta iniciativa processual, o legislador determinou, também, a suspensão dos prazos de caducidade e de prescrição relativamente a todos os tipos de processos e procedimentos. Significa isto que não haverá, por ora, necessidade de instaurar processos ou procedimentos para evitar a prescrição ou a caducidade, sendo que os respetivos prazos retomarão a sua contagem assim que findar a situação de exceção.

Finalmente, o legislador estabeleceu que, após a data da cessação da situação excecional, a Assembleia da República deverá proceder à adaptação, em diploma próprio, dos períodos de férias judiciais a vigorar em 2020, antevendo-se, portanto, alterações ao calendário judicial em virtude da presente suspensão geral de prazos para a prática de atos processuais.

Os prazos nos processos urgentes

No que respeita a processos urgentes, a regra geral de suspensão não é, em princípio, aplicável, continuando os mesmos a ser tramitados sem suspensão ou interrupção de prazos, atos ou diligências. Com efeito, nas diligências que requeiram a presença física das partes, dos seus mandatários ou de outros intervenientes processuais, a prática de quaisquer atos realiza-se através de meios de comunicação à distância adequados, designadamente teleconferência, videochamada ou outro equivalente.

Quando tal não for possível e esteja em causa a vida, a integridade física, a saúde mental, a liberdade ou a subsistência imediata dos intervenientes, poderá realizar-se presencialmente a diligência, desde que a mesma não implique a presença de um número de pessoas superior ao previsto pelas recomendações das autoridades de saúde e de acordo com as orientações fixadas pelos conselhos superiores competentes.

Desta forma, apenas na impossibilidade total de realização da diligência nas condições de segurança acima descritas é que se aplicará a regra geral de suspensão do prazo para a realização da mesma.

Os prazos tributários

Relativamente aos processos em matéria tributária que estejam, presentemente, em curso nos tribunais tributários, no Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) ou nos tribunais superiores, aplicar-se-á, tanto quanto parece, a regra geral da suspensão dos prazos para a prática de atos processuais e procedimentais.

Tal já não sucederá, no entanto, no âmbito do procedimento tributário e, bem assim, relativamente ao prazo para a dedução de novos processos judiciais em matéria tributária: com efeito, neste campo, decidiu o legislador restringir a aplicação da regra geral de suspensão de prazos apenas à prática de atos por particulares, nomeadamente aos atos de dedução de impugnação judicial, reclamação graciosa, recurso hierárquico, ou outros procedimentos de idêntica natureza, bem como os atos processuais ou procedimentais subsequentes àqueles.

Deste modo, estarão suspensos os

prazos para a apresentação de, para além dos expressamente citados na lei – impugnação judicial, reclamação graciosa e recurso hierárquico –, todos os que tenham natureza impugnatória, ou seja, por exemplo, o pedido de revisão oficiosa, o pedido de revisão da matéria tributável, o pedido de correção de erros materiais, o pedido de segunda avaliação de um prédio.

Entende-se, por outro lado, que não estarão suspensos, designadamente, os prazos para o exercício do direito de audição no âmbito de um procedimento de inspeção tributária ou procedimento de liquidação, para a resposta a um pedido da administração tributária de esclarecimentos ou apresentação de elementos, para o pedido de notificação de elementos em falta de uma notificação nos termos do CPPT, para a comunicação da afetação de prédios nos termos do CIMI, para a formação do indeferimento tácito (por exemplo, de reclamações graciosas ou recursos hierárquicos), para a formação de deferimento tácito (por exemplo, de pedidos de informação vinculativa urgentes), ou para a inscrição como residentes não habituais (que terminou no passado dia 31 de março). Também não estarão suspensos o procedimento de liquidação de tributos, como se referiu, nem o procedimento de inspeção tributária, ou os atos praticados naquele âmbito.

No que respeita aos atos subsequentes, no âmbito do processo e do procedimento tributário, apenas se suspendem os prazos para a prática, pelos contribuintes (não pela administração tributária), como é o caso da resposta à contestação, da apresentação de alegações escritas ou mesmo a interposição de recurso, no âmbito do processo tributário, e do exercício do direito de audição prévia de um projeto de decisão de indeferimento, no âmbito do procedimento tributário.

Desta limitação da aplicação da regra geral de suspensão dos atos praticados pelos contribuintes resulta que a administração tributária deverá manter em funcionamento a sua atividade administrativa, continuando, por exemplo, a tramitar (e podendo instaurar novos) procedimentos de liquidação de tributos ou de inspeção tributária. Nesta perspetiva, os prazos para a formação de deferimento ou indeferimento tácitos não beneficiarão também de qualquer suspensão.

Por outro lado, a limitação da aplicação da regra geral de suspensão aos atos de natureza impugnatória implica que os contribuintes deverão continuar a praticar todos os demais atos procedimentais nos prazos legais estipulados para o efeito, não ocorrendo qualquer suspensão nesses casos. A título de exemplo, no âmbito do procedimento de inspeção tributária, querendo o contribuinte, na sequência da notificação do projeto de relatório de inspeção, exercer o seu direito de audição, o mesmo deverá

ser exercido no prazo legal estipulado para o efeito, não ocorrendo qualquer suspensão, dado não estarmos perante um ato de natureza impugnatória.

Outros prazos existem na legislação tributária cuja suspensão oferece dúvidas, como é o caso do prazo para efeitos de comprovação da residência fiscal, uma vez que muitos cidadãos de nacionalidade estrangeira encontram-se impedidos de regressar a território nacional, ou o do prazo de três anos para revenda de prédios destinados ao reinvestimento, atenta a dificuldade prática na formalização de contratos de compra e venda.

Os prazos nas execuções fiscais

Também os prazos nos processos de execução fiscal, os quais correm os seus termos no órgão de execução fiscal – tipicamente no órgão periférico regional ou no órgão periférico local da administração tributária da área do domicílio ou sede do devedor – encontram-se suspensos. A particularidade deste regime suspensivo, em face do regime geral, é a de que estes prazos se devem manter suspensos, sempre e pelo menos até 30 de junho de 2020, no caso de a situação excecional vir a cessar em data anterior.

Na medida em que, no âmbito do processo de execução fiscal, se inclui a prática de vários tipos de atos administrativos – uns que se dirigem à efetiva cobrança das dívidas em execução e outros de expediente ou meramente adjacentes a esse propósito – ergue-se a dúvida sobre quais os atos que podem, ou não, ser praticados pela administração tributária durante este período. Com efeito, entender-se que nenhum ato pode ser praticado pela administração tributária no âmbito do processo de execução fiscal teria um efeito nefasto e uma entropia desfavorável aos próprios interesses dos contribuintes, os quais se visa acautelar com estas medidas.

Assim, parece que a Administração tributária apenas se deverá considerar impedida de praticar os atos estritamente conducentes à cobrança coerciva da dívida, como a penhora, a compensação de dívidas ou a venda de bens. De harmonia com este entendimento, a administração tributária poderá continuar a apreciar, por exemplo, os procedimentos de prestação ou dispensa de garantia e de pagamento prestacional, pese embora os respetivos prazos para a prestação ou dispensa de garantia ou de apresentação de requerimento de pagamento em prestações estejam suspensos.

Ao mesmo tempo, admite-se que a administração tributária possa promover a citação dos executados ou proceder à reversão de dívidas, sendo que os executados e os revertidos beneficiam da suspensão do prazo para apresentação da competente oposição. Estará suspenso, igualmente, o prazo para arguição de nulidade da citação no âmbito do processo de execução fiscal e o prazo para exercer o direito de au-

dição prévia quanto a um projeto de reversão.

No que respeita à contagem dos juros de mora das dívidas em execução, o legislador foi silente, não sendo claro que à sua contagem se possa aplicar a suspensão prevista para o processo de execução fiscal e para os planos de pagamento prestacional, não obstante ser essa uma consequência necessária a ser reconhecida, oficiosamente, pela administração tributária.

A questão que se coloca, em face do exposto, prende-se com o seu impacto na situação tributária do contribuinte, em concreto se se deve esta considerar regularizada – em virtude de se encontrarem suspensos os prazos, por exemplo, para deduzir oposição à execução fiscal e para prestação ou dispensa de garantia – para efeitos de emissão da respetiva certidão.

Os prazos na reclamação judicial – A reclamação judicial fundada em prejuízo irreparável só adquire a natureza de processo urgente após a sua introdução em juízo, pelo que, enquanto vigorar a presente situação excecional há dois aspetos a ter em conta: por um lado, os prazos para a apresentação da reclamação judicial encontram-se suspensos, por outro lado, as reclamações judiciais do órgão de execução fiscal que já deram, ou que, entretanto, deem entrada no tribunal correm os seus termos de acordo com o que se estipula para os processos urgentes.

Os prazos nos pagamentos prestacionais – Encontram-se igualmente suspensos os planos de pagamento prestacional para pagamento de dívidas, celebrados no âmbito de processos de execução fiscal, sem prejuízo de estes poderem, naturalmente, continuar a ser pagos.

No que respeita ao período em que deve vigorar a suspensão dos planos prestacionais, não resulta expressamente da lei que os mesmos se devam considerar suspensos nos mesmos termos do processo de execução fiscal, isto é, pelo menos, e sempre, até dia 30 de junho. Não obstante, parece que essa será a interpretação que melhor se coaduna com a desejável harmonia do sistema.

> «É já possível antever um aumento da litigância e do contencioso em matéria tributária, fruto da inabilidade do legislador em definir, de forma inequívoca, quais os prazos que pretende suspender e os que pretende que continuem a correr.»

Os prazos contraordenacionais

Estão também suspensos os prazos nos processos contraordenacionais tributários. Não obstante poderem ser instaurados e tramitados, os prazos para a dedução de defesa ou de apresentação do recurso judicial da decisão de aplicação da coima estão suspensos.

Dúvidas surgem, também, relativamente à suspensão do prazo de 30 dias, previsto no RGIT, para o pagamento da prestação tributária, do acrescido e de coimas, com vista a obstar à punibilidade do crime de abuso de confiança fiscal, uma vez que, seguindo o critério do legislador, não se trata de um prazo de natureza impugnatória, mas de uma condição objetiva de punibilidade.

Os prazos arbitrais

O processo arbitral deverá ser equiparado aos processos e procedimentos elencados pelo legislador, designadamente à impugnação judicial, pelo que o prazo para a apresentação de pedido de pronúncia arbitral, bem como os atos processuais subsequentes beneficiam de suspensão. Entende-se, contudo, que o prazo que a administração tributária tem para, após o conhecimento do pedido de pronúncia arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, não se encontra suspenso.

É de notar que, somente com a entrada em vigor da citada Lei 4-A/2020, de 6 de abril, passou a suspensão dos prazos a abranger, também, os atos praticados pelo tribunal arbitral (e não só pelas partes), o qual, até então, estava adstrito ao prazo de seis meses para a prolação da decisão final (sem prejuízo da possibilidade de prorrogações). Contudo, estando reunidas as condições para a dispensa da reunião arbitral e da produção de prova testemunhal, e prescindindo as partes da suspensão dos prazos processuais arbitrais, não se vislumbra a necessidade de o processo não seguir a sua tramitação normal até à prolação da decisão final arbitral.

Os prazos de caducidade e prescrição

Os prazos de caducidade do direito à liquidação e de prescrição da dívida tributária, poderão considerar-se, à luz das leis ora em análise, não suspensos.

Com efeito, o prazo de caducidade do direito à liquidação, pela administração tributária, e seguindo o critério estabelecido pelo legislador (o qual determina que somente os prazos que digam respeito a atos a ser praticados por particulares estão suspensos), parece que não deverá considerar-se suspenso em virtude de o procedimento de liquidação não o estar.

Já a suspensão do prazo de prescrição da dívida tributária oferece maiores dúvidas: uma vez que os atos tendentes à cobrança coerciva de dívidas estão suspensos, o prazo de prescrição, por maioria de razão, deveria também estar suspenso. Todavia, se seguirmos o critério estabelecido pelo legislador, a suspensão prevista nas leis em apreço não se aplicará, não obstante ser passível de ser interrompido pela administração tributária por via, por exemplo, da citação.

Conclusões

Não é possível, à data da presente informação, prever quando poderá o País e, em concreto, o nosso sistema judicial e fiscal, voltar a funcionar na sua plenitude, mas é já possível antever um aumento da litigância e do contencioso em matéria tributária, fruto da inabilidade do legislador em definir, de forma inequívoca, quais os prazos que pretende suspender e os que pretende que continuem a correr, o que só a emergência legislativa pode justificar.

*Advogados na RFF & Associados