

- 2** Nota de abertura
- 3** António Guerreiro
O regime das deduções ao rendimento ilíquido de 1988 em imposto profissional
- 6** Vasco Valdez Matias
Novo regime da tributação de prédios
- 9** J. Belchior Nunes/Carlos Bernardes
O sistema fiscal angolano
- 14** Manuel António Pita
As cooperativas e o imposto único
- 20** Jorge Magalhães Correia
Cooperativas: regime de benefícios fiscais
- 22** Luiz Chaves de Almeida
Nota sobre as variações patrimoniais positivas e negativas no Código do IRC
- 25** Jurisprudência
■ Conhecimento oficioso da caducidade
- 31** Decisões administrativas
■ IVA: Advogados, solicitadores e juristas
■ IVA: Isenção das vendas a não residentes
■ Amostras e ofertas: Artigo 3.º, n.º 3, alínea f) do CIVA
■ Listas anexas ao Código do IVA: esclarecimentos
- 39** Documentos
■ Paulo de Pitta e Cunha: A unicidade do imposto no cerne da Reforma Fiscal
- 45** Consultório
■ Extravio de livros selados
■ Mudança de localização da sede
- 47** Crónica Tributária
- Legislação (destacável)
- Diagramas fiscais (destacável)

FISCO

■ DOCTRINA ■ JURISPRUDÊNCIA ■ LEGISLAÇÃO ■

■ DIRECTOR: Jaime Antunes ■ COORDENAÇÃO EDITORIAL E TÉCNICA: J. L. Saldanha Sanches, J. Magalhães Correia, Rui Barreira
■ COLABORADORES: António Borges (econ.-ROC-ISCTE), António Simões Mateus (econ.-IGF), Carlos M. Bernardes (econ.-Coopers & Lybrands), Carlos Loureiro (gest.-Arthur Andersen & Co.), Domingos P. de Sousa (adv.-FDL), Eduardo Cabrita (jur.-IGF-FDL), Eduardo Paz Ferreira (adv.-FDL), João Gonçalves Pinto (jur.-IGF), Joaquim S. Mateus (jur.-DGCI), J. Costa Santos (jur.-FDL), J. L. Saldanha Sanches (jur.-CEF-FDL), Jorge Magalhães Correia (jur.-IGF-FDL), Leonor Cunha Torres (jur.-FDL), Luís Chaves de Almeida (econ.-APOTEC), Luís Máximo (jur.-FDL), Luís Oliveira (adv.), Manuel António Pita (jur.-ISCTE), Margarida Mesquita Palha (jur.-CEF-UCP (L)), Maria Eduarda Azevedo (jur.-CEF-FDL), Maria dos Prazeres Lousa (econ.-CEF), Maria Teresa Barbot de Faria (econ.-CEF), Pedro Leandro (econ.-ROC-ISCTE), Ricardo Sá Fernandes (adv.-FDL), Rogério Pereira Rodrigues (econ.-IGF-ISCTE), Rui Barreira (adv.-FDL), Rui Duarte Morais (adv.-UCP (P)), Rui Pinto Duarte (adv.-FDL), Teresa Venda (econ.), Vasco Valdez Matias (jur.-IGF-ISCAL).

■ DIRECÇÃO COMERCIAL: António Manso ■ DIRECÇÃO DE PRODUÇÃO: Joel Goes ■ ORIENTAÇÃO GRÁFICA: Raimundo Santos
■ REVISÃO: José Imaginário ■ TRADUÇÃO: Teresa Curvelo ■ COMPOSIÇÃO E PAGINAÇÃO: Proinfec-Produtora de Informação Económica, Lda. — R. de Santa Marta, 47, R/C Esq. — 1100 Lisboa ■ IMPRESSÃO E ACABAMENTOS: Tipografia Guerra, Viseu ■ DISTRIBUIÇÃO: Sodilivros, Trav. Estêvão Pinto, 6-A, 1000 Lisboa. Telef. 658902/3

■ PROPRIEDADE: Edifisco — Sociedade de Informação Fiscal, Lda. — Sociedade por quotas; Capital: 1 000 000\$00; Sede: Rua de Santa Marta, 47 - 2.º Dto., 1100 Lisboa ■ Pessoa colectiva n.º 9707753261 ■ Depósito legal n.º 23939/88 ■ Registo na DGCS n.º 112897
■ ADMINISTRAÇÃO E PUBLICIDADE: Rua Augusta n.º 275, 5.º — 1100 Lisboa ■ Telefones: 37 22 81 — 36 97 69 — 36 50 02

Revista mensal ■ Preço de cada número: 700\$00 ■ Assinatura anual: 7000\$00 ■ Pedidos de assinaturas para: FISCO, R. de Santa Marta, 47 - 2.º Dto., 1100 Lisboa, Tels.: 55 85 25 - 55 85 35 ■ As opiniões expostas nos trabalhos são da exclusiva responsabilidade dos seus autores.

Conhecimento officioso da caducidade

Recurso n.º 5631

Acórdão de 28 de Setembro de 1988

Assunto: *Imposto Profissional. Caducidade do direito de liquidar. Notificação. Vício de forma.*

Sumário: I. — *Não sendo a caducidade do direito de liquidar impostos estabelecida no interesse público, não constitui a mesma fundamento de impugnação de que o Tribunal conhece officiosamente.*

II. — *A falta de notificação do acto tributário não afecta a validade deste, simplesmente o torna ineficaz em relação ao interessado notificando.*

Ministério da Justiça
Supremo Tribunal Administrativo
Secção de Contencioso Tributário
Contencioso Tributário Geral

Recurso n.º 5631 em que são
recorrente Guilherme José Azevedo
Mesquita e recorrida a Fazenda
Pública e de que foi relator o Exmo.
Juiz Conselheiro Dr. Ernâni
Figueiredo.

Acordam na 2.ª Secção do Supremo Tribunal Administrativo:

Inconformado com a sentença que julgou improcedente a impugnação que havia deduzido contra a liquidação adicional do imposto profissional relativo aos rendimentos de 1981, no importe de 744 573\$00, veio Guilherme José de Azevedo Mesquita, com sinais nos autos, interpor, tempestivamente, recurso, concluindo a sustentar que o acto impugnado está viciado de preterição de formalidade legal por não ter sido efectuada a notificação que a lei impõe e ter caducado o respectivo direito de liquidar porque não veio a ser notificado até ao

final do mês de Dezembro do quinto ano subsequente àquele a que os rendimentos respeitam, questão de que o tribunal de 1.ª instância poderia ter conhecido e este tribunal pode apreciar por ser de conhecimento officioso. E deu como violadas as disposições dos artigos 35.º e 41.º do CIP.

Na petição, o impugnante fundara a pretensão, exclusivamente, no invocado vício de forma, mas a sentença, embora aceitando que a referida notificação do acto se não fizera na forma legal, o que equivale a falta, nesta não viu a preterição de formalidade legal do próprio acto da liquidação, antes ligando o evento a consequências jurídicas estranhas à mesma.

Nas alegações do recurso, o impugnante defendeu que as mesmas razões de certeza e segurança jurídica justificam o seu entendimento de que a falta de notificação provada na sentença invalidou o acto da liquidação adicional, praticado que foi com preterição de formalidade legal, além de que caducou o direito de liquidar por o respectivo prazo se contar somente a partir da notificação regularmente efectuada.

E clamou pelo conhecimento officioso do Supremo Tribunal para a questão da caducidade, invocada *ex novo* no requerimento do recurso.

O Exmo. PG Adjunto foi de parecer que o recurso não merece provimento por não se verificar o alegado vício de forma do acto, na medida em que a notificação não contende com a perfeição do mesmo, antes lhe sendo exterior.

Corridos os vistos, cumpre apreciar, desde logo da questão, posta pelo recorrente nas alegações e conclusões do recurso acerca da possibilidade do conhecimento por este tribunal da ilegalidade do acto de liquidação consistente na caducidade do respectivo direito do Estado de liquidar.

A novidade resultante do facto de a referida invocação ter sido produzida no processo supervenientemente à propositura da acção e na instância de recurso coloca o problema da sua admissibilidade nesta fase, *conhecido que é critério em jurisprudência aceite de que em recurso não é dado conhecer de matéria nova na medida em que este conhecimento levaria à supressão não consentida por lei de uma instância por esta admitida.*

Na verdade, a invocada caducidade do direito de liquidar é questão fundamental *que extravasa da causa de pedir de que o procedimento foi servido, como o reconhece o próprio recorrente.*

O decurso do prazo legal para a liquidação de impostos tem sido entendido como causador da caducidade, elaborada para o direito privado, porque a referida fixação de prazo mais provê à estabilidade da relação do que à negligência da administração tributadora (cf. quanto às características dos prazos prefixos que conduzem à caducidade, Vaz Serra, «Prescrição e Caducidade», *BMJ-105*, p. 12 e segs.).

A respectiva esfera jurídica em que aqueles prazos prefixos operam está subtraída à disponibilidade das partes em atenção à hegemonia que o interesse e ordem pública logra na função tributária e nos direitos dela emergentes (cf. A. Xavier, *Conceito...*, p. 345 e segs., a admitir raras excepções ao princípio).

Mas, a nosso ver, não procedem, nesta área do prazo preclusivo as razões que militam pela intervenção judicial fiscalizadora que levaram o artigo 333.º do Código Civil a estabelecer-la no direito privado, as quais nos são explicadas por aquele civilista.

Há que atender aos objectivos da lei ao criar o prazo, que por vezes não é mais do que uma barreira à dedução de acções que contrariam objectivos preponderantes do legislador e que este como que se confessa arrependido de permitir (cf. aut. cit. «Prescrição Extintiva e Caducidade», p. 491).

Nestes casos é que é oportuno fazer do juiz o fiscal dos prazos e alargar o conhecimento a qualquer fase do processo. Já não assim quando aquela razão legal não surta, como acontece na preclusão do direito de liquidação, que interessa, sim, à ordem geral, mas no mesmo grau de outras ilegalidades do acto tributário, a constituir fundamento da impugnação, a invocar pelo interessado na petição inicial.

Identidade a solicitar tratamento igual no domínio que ao caso interessa, o do regime do conhecimento.

Neste caso de caducidade do direito de liquidar não é razoável a ampliação do conhecimento fiscalizador do tribunal porque o propósito legal não pode ser, prevalecentemente, e a todo o custo, mesmo do princípio do pedido, o ne judex procedat ex officio, e da identidade com os demais fundamentos, o de destruir os actos tributários que gozam de presunção de legalidade como actos administrativos que são. Aqui, o lógico é que seja o interessado a proceder.

Assim não se conhece da questão nova da caducidade.

Aprecia-se a do vício de forma, em atenção aos factos:

1 — O impugnante apresentou a declaração modelo 1 de rendimentos tributáveis em imposto profissional, do ano de 1981, liquidando imposto;

2 — Na sequência de exame à escrita do contribuinte, o chefe de repartição de finanças fixou o rendimento colectável do impugnante e relativamente àquele ano em 4 151 040\$00, liquidando imposto no montante de 748 573\$00;

3 — O impugnante foi notificado em 17 de Outubro de 1984 e de que tinha prazo para pagar ou reclamar em 15 dias;

4 — Reclamou de tal fixação em 6 de Novembro de 1984;

5 — A comissão de fixação de rendimentos manteve o rendimento referido em 2;

6 — A liquidação impugnada ocorreu entre 12 e 17 de Dezembro de 1985;

7 — Em 17 de Dezembro de 1985 foi emitido mandado para notificação da dita liquidação ao impugnante;

8 — O funcionário encarregado da diligência lavrou certidão de não ter encontrado em casa o notificando deixando hora certa na pessoa da sogra daquele para as 14 horas do dia 20 de Dezembro de 1985;

9 — Nesta hora o funcionário procedeu à notificação na pessoa a quem foi deixada hora certa por não ter encontrado o notificando;

10 — Na mesma data foi expedida carta registada com aviso de recepção, com carimbo dos CTT de 23 de Dezembro de 1985, para o impugnante, contendo a notificação referida, a qual foi devolvida, sem qualquer assinatura;

11 — A certidão da notificação referida em 8 não está assinada pela pessoa que alegadamente recebeu a notificação, nem no documento se descreve a prática de quaisquer outras formalidades realizadas no local;

12 — O imposto e agravamento liquidados foram debitados no tesoureiro em Janeiro de 1986, que remeteu aviso para pagamento nesse mesmo mês.

A pretensão do recorrente de ver anulada a liquidação impugnada por vício de forma do acto tributário face à falta de notificação do mesmo, interliga-se com a outra questão também invocada na petição de a notificação não abranger a fundamentação do acto.

Todavia, tal aspecto do vício de forma não foi contemplado nas conclusões do recurso, pelo que se considera tal matéria abandonada e excluída do âmbito do conhecimento.

A liquidação que veio a ser atacada pela via da impugnação não ocorreu dentro dos prazos estabelecidos no artigo 40.º do CIP, pelo que tinha que ser levada ao conhecimento do contribuinte por via da notificação do artigo 41.º a ser efectuada por carta ou postal registado com aviso de recepção, nos termos do artigo 13.º do Decreto-Lei n.º 217/76, de 25 de Março, ou, por notificação pessoal, consoante

a sentença recorrida correctamente decidiu.

Comprovado que à forma pessoal que se intentou faltaram formalidades (assinatura da pessoa em quem se faz a notificação, suprimento desta pela intervenção de testemunhas e a assinatura do aviso de recepção complementar) consideradas como essenciais à validade da notificação nos termos do artigo 195.º, número 2, alínea c), do CP Civil, havia que concluir, como fez a sentença em apreço, pela falta de notificação.

O fundamento constituído pelo vício de forma do acto tributário causado pela aludida falta de notificação vem no curso da posição da doutrina (A. Xavier, *Conceito e Natureza ao Acto Tributário*, p. 240) e da jurisprudência (Ac. do STA de 9 de Novembro de 1977), acompanhada até pela própria Administração, que via a notificação da pessoa do contribuinte como acto aperfeiçoador da liquidação entendida como acto receptício somente completo com o seu conhecimento por parte do destinatário, em ordem à preservação da certeza e segurança jurídica requeridas pelo interesse daquele.

A orientação veio ao arrepio da noção clássica que via o momento perfeito da liquidação no termo da prática dos actos destinados a apurar o montante do tributo a exigir ao contribuinte (cf. *Instituciones de Derecho Tributário*, de Giannini, p. 178), do que decorre a remetência da notificação, quando imposta por lei para um lugar exterior ao acto tributário, a interessar a exigibilidade e a cobrança do imposto liquidado.

A tradição veio a ser revivida pela jurisprudência do STA, encetada pelo acórdão do TP de 13 de Abril de 1983, rec. n.º 1748, que assentou na existência de um «sistema regra» que dá a liquidação como perfeita «antes e independentemente da notificação», o qual só cederá o passo a disposições inseridas em cada lei de tributação que disponham em sentido contrário, como acontece no § 3.º do artigo 111.º do C. Sisa.

Regra que, aliás, se harmoniza com a previsão constitucional do número 2 do artigo 122.º da CR na medida em que esta sanciona com a ineficácia jurídica, que não com a invalidade, os actos dos órgãos de soberania a que a disposição se refere a que falta a publicidade que a Constituição impõe.

No caso dos actos administrativos, cuja obrigatoriedade de notificação obteve consagração constitucional, quanto aos de eficácia externa, no número 2 do artigo 268.º, a sanção será também a da ineficácia em relação aos interessados directos dos actos a que não foi dada a publicidade que a Constituição determina.

Porquê, então, dissentir quando de acto tributário se trata, considerando a falta de publicidade ou a sua irregularidade como determinante da invalidade do acto por preterição de formalidade legal, ao invés do que ocorre quanto aos demais actos administrativos?

Não serão as invocadas razões de certeza e segurança jurídicas que levarão à dissensão, porque as mesmas também colhem para os actos administrativos em geral, em que a exigência de notificação não é considerada condição de validade e aqueles valores se dão como assegurados através da cominação da ineficácia.

Daí, que se conclua que o acto tributário não notificado ao interessado se mantenha juridicamente válido, contrariamente ao que sustenta o recorrente.

Termos em que se nega provimento ao recurso e se considera a sentença recorrida.

Custas pelo recorrente. Procuradoria: 50 por cento.

28 de Setembro de 1988

Ernâni Figueiredo (Relator) —
Laurentino Araújo — *Carlos Horta do Valle*

Fui presente, *Gouveia e Melo*.

ANOTAÇÃO

1. No sumário deste acórdão do STA trata-se de duas questões distintas: consequências da falta de notificação do acto tributário e conhecimento officioso da caducidade.

A primeira destas questões (a segunda na enumeração do sumário) foi já objecto de uma anotação no primeiro número desta revista¹.

Não voltaremos pois ao assunto a não ser se para assinalar que não ficou claro para nós se se verificou, ou não, uma alteração na corrente jurisprudencial criticada na referida anotação.

No sumário afirma-se que a falta de notificação do acto não afecta a validade deste: torna-o ineficaz em relação ao interessado notificando. Mas na parte final do acórdão, depois de se concluir que os artigos 122.º, número 2, e 268.º, número 3, da Constituição impõem a ineficácia dos actos em relação aos interessados, no caso de ausência de notificação nega-se provimento ao recurso. O que equivale a reconhecer efeitos jurídicos aos actos impugnados: a pretensão do impugnante era precisamente que fosse negado o efeito de um determinado acto tributário.

E a razão de ser desta decisão parece ser um fundamento exclusivamente processual: o impugnante terá alegado a invalidade e não a ineficácia.

E como se trata de ineficácia, e esta não foi alegada, o acórdão limita-se a denegar a pretensão do impugnante dando assim eficácia a um acto tributário que, nos termos constitucionais, segundo o acórdão, o não deveria ter: pressupondo-se pois que, se não houver expressa invocação do vício da ineficácia, o tribunal dela não tomará conhecimento.

E somos assim conduzidos à primeira proposição do acórdão e que marca em nossa opinião uma clara involução da jurisprudência do STA: a não tomada de conhecimento officioso do vício da caducidade.

2. Do ponto de vista de concepções processuais, a questão está em saber se o processo fiscal está ou não dominado pelo princípio da investigação (*Untersuchungsgrundsatz*) ou se está dominado pelo princípio do dispositivo². Não vamos desenvolver aqui esta questão, mas apenas salientar que

a posição que a jurisprudência do STA tinha tomado a respeito da questão do conhecimento officioso da caducidade não podia deixar de ser considerado como um primeiro passo no sentido da aceitação do princípio da investigação:³ o juiz fiscal, tendo como primeira e mais nobre tarefa proporcionar tutela jurisdicional aos administrados que se considerassem lesados num seu direito ou interesse legítimo por uma decisão ou actuação da administração fiscal, não poderia estar sujeito, como sucede no processo civil, ao conteúdo das alegações do impugnante.

A aceitação plena destes princípios levaria necessariamente à não aceitação acrítica de princípios do processo civil num litígio de direito público como o processo fiscal.

Mas no caso da caducidade foi uma argumentação civilista, baseada nas soluções adaptadas pelo Código Civil para distinguir entre prescrição e caducidade, que levou à aceitação do conhecimento officioso da caducidade.

Como ponto de partida para esta posição da jurisprudência — e recordemos que o processo fiscal português tem sido essencialmente um direito judiciário (*Richterrecht*) no sentido da predominante influência da jurisprudência na definição dos seus princípios estruturantes — temos a distinção do artigo 27.º do Código do Processo das Contribuições e Impostos entre a *caducidade* do direito de liquidar os impostos e a prescrição do direito de cobrar as dívidas fiscais já liquidadas.

Do ponto de vista da distinção elaborada pela doutrina portuguesa entre o conteúdo funcional de um e outro instituto, a distinção não nos parece suficientemente justificada: o que tem caracterizado a caducidade tem sido, na opinião fundamentalmente concordante da doutrina portuguesa, o facto de a lei estabelecer um prazo, com o qual se verifica a extinção de um direito, independentemente de se verificar ou não inércia ou negligência por parte do seu titular⁴.

Pelo contrário, no caso da prescrição, em lugar de se atender apenas ao aspecto puramente objectivo do decurso de um prazo procura-se também sancionar a inércia

ou negligência do titular do direito.

Daí que a caducidade seja criada por motivos apenas ligados a estritas razões de segurança jurídica, desinteressando-se assim a lei das causas do comportamento do titular do direito, ao contrário do que sucede com a prescrição⁵.

Ora, no Direito Fiscal a inércia juridicamente relevante quer na liquidação dos impostos quer na cobrança das dívidas fiscais é a da Administração: não parece assim ter qualquer sentido atribuir a esta inércia um conteúdo diferente num e noutro caso. Considerando por exemplo que a ausência de cobrança de um imposto já liquidado poderá ser desculpável — criando assim um prazo de prescrição, sujeito a um regime de interrupções mais favorável para o credor-Estado, ao contrário da não liquidação, que assim estaria sujeito a um prazo de caducidade.

Já parece fazer sentido que se atribua um prazo mais longo para a cobrança de dívidas do que para a realização da liquidação, uma vez que é a não realização desta que pode mais facilmente convencer um contribuinte de boa-fé que nada deve ao Estado. Mas se por um lado o prazo de prescrição — vinte anos — é excessivamente longo⁶, parece faltar de todo uma base dogmática sólida para distinguir neste caso entre prescrição e caducidade.

Provavelmente o legislador fiscal deixou-se impressionar pelo princípio contido no artigo 298.º do Código Civil e onde se afirma se não poder verificar prescrição no caso dos direitos indisponíveis, entre os quais os direitos referentes ao domínio público⁷.

Mas este argumento não tem razão de ser: tanto a caducidade da liquidação como a prescrição das dívidas fiscais se referem, pois sem Direito Fiscal nos encontramos, a direitos indisponíveis.

E tanto a prescrição como a caducidade fiscais nada mais são do que meios de obter segurança jurídica, evitando que se mantenham eternamente em situações de incerteza a existência ou a não existência de dívidas fiscais: tornando-se assim um conceito comum ao Direito Público e ao Direito Civil no sentido de obter, por

meios jurídicos, uma situação de ausência de controvérsia⁸.

3. Mas, independentemente do bem fundado da distinção, vieram a doutrina e a jurisprudência a considerar que o carácter peremptório do prazo de caducidade tornava obrigatório para o tribunal o seu conhecimento oficioso: o fundamento para esta faculdade era, como sempre, de natureza civilista, as expressas determinações do artigo 333.º do Código Civil e o artigo 496.º do Código do Processo Civil⁹.

E foi esta doutrina que veio a ser acolhida por um acórdão do Pleno do STA¹⁰.

Afirmando nomeadamente este acórdão que «em nada interessa saber se o prazo de cinco anos fixado na lei para o exercício do direito de liquidação do imposto tem ou não como beneficiário o contribuinte ou a caducidade foi instituída no exclusivo interesse privado do mesmo contribuinte».

Mas partindo desta afirmação para a aceitação do princípio do conhecimento da caducidade já na fase do recurso, o STA vinha reconhecer que a regra processual que afirma que os recursos não devem conhecer de matéria nova não podia deixar de ceder perante o caso de uma liquidação feita depois de passado o prazo que a lei lhe reserva. E na verdade não se põe a questão de saber se a caducidade foi criada para defender o interesse privado do contribuinte ou não, é apenas porque não existe qualquer contradição entre este interesse, digno de tutela jurídica, e o interesse público de se conceder um prazo limite para o exercício do poder de liquidar: o contribuinte tem o direito de não ser de súbito tributado quando já não o esperava ser, mesmo que não esteja de boa-fé. E a Administração tem de ter um prazo limite para actuar. Se o não faz dentro desse prazo, melhor será que o não faça nunca.

4. Contrariamente a isto, vem o presente acórdão afirmar que «neste caso de caducidade do direito de liquidar não é razoável a ampliação do conhecimento fiscalizador do tribunal porque o propósito legal não pode ser, prevalementemente, e a todo o custo (...) o de destruir os actos tributários que gozam da presunção de legalidade como actos administrativos que são».

E se é evidente que o propósito legal não é o de destruir a todo o custo os actos tributários, também não pode ser o de os manter erectos a todo o custo.

No caso presente, num acto que se encontrava *ab initio* viciado por uma liquidação tardia, o problema da presunção da legalidade, se é que este conceito ainda pode ser aplicado, cai inteiramente pela base: a presunção, caso exista, é imediatamente destruída pela caducidade patente do poder de liquidar. E o acto tributário que se mantém de pé porque este vício não foi invocado logo na primeira instância sobrevive também a uma ineficácia declarada no próprio acórdão, porque o vício invocado foi o de invalidade do acto.

A mudança da jurisprudência do STA parece pois inteiramente destituída de fundamento legal. Os vícios do acto não foram considerados no acórdão apenas porque o impugnante num caso os não terá invocado a tempo e noutro os não caracterizou (segundo o acórdão) correctamente. Cumprirão assim os tribunais fiscais a tarefa que constitucionalmente lhes é cometida de «assegurar a defesa dos direitos e dos interesses legalmente protegidos dos cidadãos».

5. Como última nota: é jurisprudência unânime do STA, com algum apoio da doutrina, que o objecto do processo é o próprio acto cuja legalidade se discute. E esta posição está tão enraizada que mesmo no caso de se impugnar actos inexistentes, afirma o STA que o processo tem como objecto um «não-acto»¹¹.

Não é esta a nossa posição, mas se ela prevalecer então não podem limitar-se os tribunais administrativos e fiscais, ao examinarem a legalidade de um acto administrativo ou tributário, ficar limitados pelas alegações dos recorrentes ou pela chamada causa de pedir (conceito de duvidosa utilização no processo administrativo).

Se o acto é objecto do processo, identificado este¹², não pode haver logicamente limites para o conhecimento de ilegalidades patentes; nomeadamente o da caducidade do poder de liquidar.

J. L. Saldanha Sanches