

# A Propósito da Execução Fiscal na Cobrança Coerciva das Taxas de Portagem: Um Processo Justo?

**Sandra de Carvalho**

**Dissertação de Mestrado em Direito - Especialização em Ciências  
Jurídico-Administrativas e Tributárias**

Orientação: Professor Doutor Joaquim Freitas da Rocha

Agosto, 2019



UNIVERSIDADE PORTUCALENSE



Sandra de Carvalho

**A Propósito da Execução Fiscal na Cobrança Coerciva das  
Taxas de Portagem: Um Processo Justo?**

Dissertação de Mestrado em Direito - Especialização em Ciências Jurídico-  
Administrativas e Tributárias

Orientador: Professor Doutor Joaquim Freitas da Rocha

Agosto 2019





## Resumo

O presente trabalho versa a (in)adequação da utilização do processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das taxas de portagem, sendo uma questão que tem suscitado muita controvérsia por se tratar de créditos devidos a entidades privadas e ao facto de as respetivas receitas não prosseguirem um fim público.

O processo de execução fiscal é um processo célere e também por isso, muito apelativo, que beneficiando de prerrogativas, tais como o princípio da legalidade e o benefício da execução prévia, coloca o credor numa posição vantajosa face aos particulares e aos outros credores comuns.

A utilização pelo legislador de conceitos indeterminados, conjugada com legislação avulsa, origina diversas interpretações, resultando numa utilização abusiva deste processo na cobrança de créditos que não têm como fim, a prossecução de um interesse público.

Torna-se indispensável, para a questão que nos propomos aqui analisar, aferir da adequação material do processo ao direito substantivo, ou seja, verificar se o legislador ao atribuir competência à Autoridade Tributária para executar estes créditos, adaptou os trâmites procedimentais e também processuais de forma a que os administrados vejam os seus direitos de defesa assegurados.

Igualmente relevante é o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias, onde se verifica, desde logo, uma violação do princípio da proporcionalidade consagrado na Constituição da República Portuguesa, uma vez que o legislador não ponderou sanções proporcionais às infrações cometidas.

Pretendemos, assim, com o presente estudo, contribuir para uma reflexão sobre o tema que urge intervenção legislativa, de forma a que sejam assegurados todos os direitos dos administrados.

Palavras-chave: Justiça; Adequação Material; Execução-Fiscal; Portagens; Inconstitucionalidade.

## Abstract

This thesis deals with the (in) adequacy of the use of the tax enforcement process for the compulsory collection of toll rates, an issue that has aroused much controversy because it is a credit due to private entities and the fact that their revenues are not pursuit of a public purpose.

The procedure for tax enforcement is a speedy and therefore very appealing process which, with the benefit of prerogatives, such as the principle of legality and the benefit of prior enforcement, places the creditor in an advantageous position vis-à-vis private individuals and other common creditors.

The use by the legislator of indeterminate concepts, combined with other legislation, leads to different interpretations, resulting in an abusive use of this process in the collection of credits that do not have as purpose, the pursuit of a public interest.

It is essential, for the question that we propose to analyze here, to assess the substantive adequacy of the process to the substantive law, that is, to verify whether the legislator, by assigning competence to the Tax Authority to execute these credits, has adapted the procedural and procedural managers to see their rights of defense ensured.

Equally relevant is the penalty system applicable to transgressions in the field of road infrastructure, where there is an infringement of the proportionality principle enshrined in the Constitution of the Portuguese Republic, since the legislature did not consider proportional penalties for the offenses committed.

We intend, therefore, with the present study, to contribute to a reflection on the subject that urges legislative intervention, so that all the rights of the administered ones are assured.

Keywords: Justice; Material Suitability; Tax Enforcement; Tolls; Unconstitutionality.

## SIGLAS E ABREVIATURAS

Ac. - Acórdão

Al. - Alínea

Art.º - Artigo

AT – Autoridade Tributária

CC – Código Civil

CCP – Código dos Contratos Públicos

CPA – Código Procedimento Administrativo

CPC – Código Processo Civil

CP – Código Penal

CPP – Código Processo Penal

CPTA – Código de Processo nos Tribunais Administrativos

CRA – Conservatória do Registo Automóvel

CRP – Constituição da República Portuguesa

CPPT – Código Procedimento e Processo Tributário

CTT – Correios de Portugal SA.

Ed. - Edição

DL – Decreto-Lei

EP – Estradas de Portugal SA.

ETAF – Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais

ICERR – Instituto para a Conservação e Exploração da Rede Rodoviária

ICOR – Instituto para a Construção Rodoviária

IP – Infraestruturas de Portugal

IEP – Instituto de Estradas de Portugal

IMT – Instituto da Mobilidade e dos Transportes , I.P.

INIR – Instituto de Infraestruturas Rodoviárias, IP.

JAЕ – Junta Autónoma de Estradas

LGT – Lei Geral Tributária

Nº - Número

P. – Página  
PP. - Páginas  
PPP – Parcerias Público Privadas  
Proc. - Processo  
RCM – Resolução Conselho Ministros  
RGCO – Regime Geral de Mera Ordenação Social  
RGIT – Regime Geral das Infrações Tributárias  
RJPIP – Regime Jurídico do Património Imobiliário Público  
SCUT – Autoestradas Sem Custos para o Utilizador  
SS. - Seguintes  
STA – Supremo Tribunal Administrativo  
STJ – Supremo Tribunal de Justiça  
TC – Tribunal Constitucional  
TC – Tribunal de Conflitos  
TCAN – Tribunal Central Administrativo Norte  
TRC – Tribunal da Relação de Coimbra  
TRG – Tribunal da Relação de Guimarães  
TRIR – Taxa Regulação das Infraestruturas Rodoviárias  
TRP – Tribunal da Relação do Porto  
Vol. - Volume



## ÍNDICE

INTRODUÇÃO .....	12
CAPITULO I .....	14
A ADEQUAÇÃO MATERIAL DO PROCESSO AO DIREITO SUBSTANTIVO .....	14
1- Justiça .....	14
2 - Due Process of Law.....	16
2.1 - Tutela Jurisdicional Efetiva .....	18
2.2 - Tutela Jurisdicional Efetiva na Atividade Administrativa .....	19
2.3 - A Adequação Material do Processo de Execução Fiscal ao Direito Substantivo Tributário.....	21
3 – O Processo de Execução Fiscal .....	26
3.1 - Do Aumento Excessivo do Âmbito do Processo de Execução Fiscal .....	28
3.2 - Espécies de Títulos Executivos Tributários .....	31
3.3 - Legitimidade dos Sujeitos .....	34
3.4 - Reversão .....	35
CAPITULO II .....	37
COBRANÇA COERCIVA DOS CRÉDITOS DAS CONCESSIONÁRIAS DAS AUTOESTRADAS.....	37
1- Infraestruturas de Portugal S.A. – Histórico.....	37
2 – O Caso da Parceria Público Privada nas Infraestruturas Rodoviárias .....	39
2.1 - A Concessão e Concessão de Exploração .....	43
2.2 - Concessionárias – Credor Tributário? .....	48
2.3 - Da existência de um Procedimento Administrativo .....	51
2.4 - Natureza Jurídica das Portagens .....	61
2.5 - Infrações por Não Pagamento de Taxas de Portagem .....	67
2.5.1 – Regime da Lei 25/2006 de 30 de Junho.....	69
2.6 - Processo de Execução Fiscal nas Taxas de Portagem.....	72
2.7 - Legitimidade Indireta da AT.....	75

2.8 - Meios de Defesa em Matéria de Taxas de Portagem.....	79
2.9 – Anulação Judicial de Decisões .....	89
3 - Tomada de Posição: Processo de Execução Fiscal desadequado à Cobrança Coerciva das Taxas de Portagem .....	102
Conclusões .....	104
Referências Bibliográficas .....	107
Jurisprudência Consultada .....	112
Legislação Consultada .....	116

## INTRODUÇÃO

O Estado na prossecução do interesse público e numa articulação entre contenção orçamental e necessidade de realização de grandes empreendimentos, tem optado pelas Parcerias Público Privadas, na figura da concessão, para a realização de, entre outros, autoestradas e pontes.

O particular constrói a infraestrutura, reservando a sua exploração, a fim de ser ressarcido do investimento, através do recebimento das taxas de portagem. Assim, estas entidades privadas, dedicam-se ao exercício privado de funções públicas, com prerrogativas de poder público.

Estão “autorizadas” a utilizar o processo de execução fiscal para cobrança dos seus créditos relativos às taxas de portagem, sendo que com as receitas cobradas coercivamente não se prossegue fim público.

O processo de execução fiscal é um processo que beneficia de prerrogativas que o tornam muito apelativo e ao qual todas as entidades gostariam de ter acesso. No entanto, o Estado privilegia apenas algumas entidades concedendo-lhes a utilização da máquina fiscal, violando o princípio da igualdade.

A Justiça concretiza-se na adaptação das regras processuais aos direitos que se pretendem acautelar, assegurando-se desta forma a tutela jurisdicional efetiva aos cidadãos, constitucionalmente consagrada.

No caso da cobrança coerciva das taxas de portagem, o legislador fez uma remissão genérica para as regras do Código do Procedimento e Processo Tributário, sem qualquer adaptação. Os administrados são notificados pelas concessionárias e, posteriormente, caso não reajam são confrontados com uma notificação da Autoridade Tributária da aplicação de uma coima e que, caso não procedam ao pagamento voluntário, serão instaurados um processo de contraordenação e um outro de execução fiscal. Os cidadãos não beneficiam de uma fase procedimental que garanta os seus direitos de defesa, tal como sucede na liquidação e cobrança de um imposto.

Assim, no primeiro capítulo deste trilha acadêmico, iremos abordar o conceito de justiça processual e a necessidade de se adequar as regras processuais aos direitos que se pretendem acautelar.

Ainda, nesse capítulo detalharemos o processo de execução fiscal e as suas prerrogativas, assim como o alargamento do seu âmbito que em muito se deve à utilização pelo legislador de conceitos indeterminados.

No segundo capítulo pretendemos dar a conhecer o caso das concessionárias das autoestradas, assim como conhecer a natureza das taxas cobradas e a legitimidade da Autoridade Tributária para as cobrar coercivamente, em sede executiva.

Por último e ainda nesse capítulo, analisaremos o regime sancionatório aplicável às transgressões em matéria de infraestruturas rodoviárias e sua desproporção face à sua gravidade delitual.

Concluiremos o trabalho com a nossa posição quanto à justiça da utilização do processo de execução fiscal na cobrança coerciva das taxas de portagem, esperando poder suscitar uma reflexão e debate sobre o tema.

## CAPITULO I

### A ADEQUAÇÃO MATERIAL DO PROCESSO AO DIREITO SUBSTANTIVO

Pretendemos neste capítulo e para melhor avaliação da eventual desadequação do processo de execução fiscal na cobrança coerciva das taxas de portagem, compreender os princípios que estão na base do nosso direito processual e verificar se existe adequação material do processo à situação substantiva como forma de realizar a justiça, equidade, liberdade e pacificação social.

#### 1- Justiça

O termo justiça deriva do latim “justitia” e é um conceito cuja densificação vem sendo tentada desde Platão, Aristóteles, Kant, Hobbes, entre outros. Envolveu ciclos de dialética de interpretação em que relacionou o conceito de justiça, com equidade, liberdade e paz.

Ponderaram-se normas morais e jurídicas fundamentais na construção do Estado moderno, do poder político e da sociedade civil, atuais. O facto de vivermos em sociedade, implica a imposição e o respeito por regras, de forma a que se proporcione o progresso, ordem e o desenvolvimento social.

Uma vivência socializada faz parte do instinto humano e as percepções que cada um tem da realidade, são necessariamente diferentes originando por vezes conflitos que carecem de resolução.

Para a resolução desses conflitos, são necessárias regras que devem ser aplicadas com bom senso. A presença do direito numa sociedade, a normatização do comportamento humano é imprescindível para a existência de uma sociedade organizada e pacificada.

Quando uma determinada conduta perturba a paz social, é o exercício concreto do direito que determina que o comportamento ilícito, seja punido.

São estas regras, presentes em todas as instâncias sociais, que determinam também qual o procedimento a ser seguido numa relação material controvertida entre particulares, elucidando sobre a melhor interpretação das normas vigentes. Veja-se o caso do casamento ou mesmo a união de facto que contêm regras e requisitos que devem ser respeitados. Também a esfera pública está sujeita ao direito e pode desde logo observar-se isso na cobrança de tributos, que só a lei pode instituir, e que irão servir a comunidade.

A ciência jurídica orienta também a função política, sendo esta a base de construção de um Estado de Direito.

O sentimento de Justiça deve ser conservado no direito, assim como os princípios que sedimentam a sua correta aplicação. São princípios que norteiam todo o pensamento jurídico, garantindo uma aplicação justa e correta da Lei.

Quanto aos princípios norteadores do direito processual, salienta Fredie Didier Jr. que:

*A aplicação das normas constitucionais processuais, especialmente aquelas relacionadas aos direitos e garantias fundamentais, deve pautar-se nas seguintes premissas: i) os princípios são normas jurídicas, com força normativa imediata; ii) são normas garantidoras de direitos fundamentais e, portanto, toda a teoria dos direitos fundamentais deve ser-lhes aplicada. Talvez esses sejam os pilares do neoconstitucionalismo: a teoria dos princípios e a teoria dos direitos fundamentais.<sup>11</sup>*

Os direitos fundamentais são valores essenciais da dignidade humana e estão no mais alto patamar da proteção política e judiciária, pelo que respeitá-los é prioridade absoluta para qualquer Estado.

Alguns princípios jurídicos são enquadrados como direitos fundamentais e são de vital importância para a organização e ordenação do Direito e é por isso imperativo o seu cumprimento em todos os ramos de direito, incluindo-se aqui o direito processual.

---

<sup>11</sup> DIDIER JR., Fredie, Teoria geral do processo e processo de Conhecimento. In “Curso de direito processual civil”. 11ª edição, Salvador/BA, Brasil: Editora Podium, Volume 1, 2009, p. 22.

## 2 - Due Process of Law

O *Due Process of Law* é um princípio geral que exige que sejam asseguradas garantias às partes, quer a nível processual, quer a nível de direito substantivo e de onde se podem retirar outros princípios estruturantes do processo, como o princípio da adequação material do processo ao direito substantivo, que é um subprincípio da tutela jurisdicional efetiva, sendo absolutamente estruturante na construção e aplicação do direito processual.

Este princípio teve origem no âmbito do ordenamento jurídico inglês, no séc. XIII e foi posteriormente incorporado em vários outros ordenamentos jurídicos.

Vivia-se uma estrutura societária feudal onde vigorava um ambiente de tensão entre nobreza e clero acerca das prerrogativas reais.

Como forma de limitar o poder da coroa, D. João Sem Terra, publicou a Magna Charta Libertatum que foi um documento muito importante no desenvolvimento da democracia moderna. Nela surge o conceito do “*due process of law*” que visava obstar à existência do poder absoluto por parte dos monarcas e previa direitos para os súbditos e a forma de os tutelar.

Uma das normas que maior importância teve ao longo do tempo, foi o seu art.º 39.º, que traduzido, dizia o seguinte:

*“Nenhum homem livre será preso, aprisionado ou privado de uma propriedade, ou tornado fora-de-lei, ou exilado, ou de maneira alguma destruído, nem agiremos contra ele ou mandaremos alguém contra ele, a não ser por julgamento legal dos seus pares, ou pela lei da terra.”*

A expressão “*due process of law*” passou a significar um conjunto de garantias em matéria civil e penal de proteção das pessoas ou instituições de abusos e arbitrariedades do poder real. Pelo que, antes de qualquer atuação por parte da realeza que pudesse lesar direitos de qualquer administrado, seria obrigatório respeitar um conjunto de procedimentos de forma a assegurar a equidade e a justiça.

O princípio do processo devido não se limita apenas à regularidade processual, mas também ao direito substantivo, fazendo a simbiose entre ambos, cuidando de satisfazer e proteger os direitos em litígio. Inicialmente, surgiram duas concepções – a

processual e a substantiva. A processual apenas olhava à forma, aos termos pré-estabelecidos na lei por poderes públicos, para aplicação de medidas privativas da vida, liberdade ou propriedade; já a substantiva cuidava da justiça do processo, para que fosse adequado a satisfazer as pretensões deduzidas.

A lei processual deve assegurar os direitos das partes, o fim e a natureza do direito substantivo.<sup>2</sup> A presença do “*due process of law*”, assegura às partes a função jurisdicional, ou seja, tribunais com competência para administrar a justiça, incumbindo-lhe assegurar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos e dirimir os conflitos de interesses públicos e privados (art.º 202.º CRP), assim como está assegurado o direito a um juiz nomeado aleatoriamente, competente e imparcial, impedindo que um juiz seja designado para a decisão de um processo, em razão de fatores como as suas tendências, pensamento ou proximidade (art.º 32.º, n.º 9 da CRP).

Este princípio desdobra-se numa série de garantias e é observado tanto nos processos judiciais como nos procedimentos administrativos, sendo também imperativo constitucional a observância dos princípios do contraditório e de igualdade, o direito a uma decisão em prazo razoável (art.º 13.º CRP, art.º 2.º, 3.º, 4.º, 115.º CPC, art.º 6.º CPA, art.º 6.º CPTA, art.º 121.º CPTA).

*“A exigência de que um processo jurisdicional seja um “due process of law” postula que as partes tenham um direito de defesa e sejam colocadas em perfeita paridade, podendo cada uma delas expor as suas razões perante o tribunal em condições que a não desfavoreçam em confronto com a parte contrária.”<sup>34</sup>*

Concretamente, o processo de execução fiscal, tendo em conta o fim público que prossegue, goza de prerrogativas que o tornam atrativo, como o benefício da execução prévia (art.º 169.º CPPT); a impossibilidade de discussão da legalidade da dívida (art.º 204.º CPPT); a presunção da legalidade (art.º 8.º LGT); o acesso ao património do executado (art.º 214.º ss. CPPT).

São prerrogativas que tornam este processo um mecanismo violento de cobrança. A faculdade de utilização deste processo por parte de entidades privadas,

---

<sup>2</sup> AGUDELLOM, Martín Ramirez, El Debido Proceso, in Opinion Juridica, Vol. 4, n.º7, Universidad de Medllin, Medllin, 2005, pp. 89 a 105.

<sup>3</sup> MIRANDA, Jorge e Medeiros, Rui, Constituição da República Portuguesa Anotada – Livro 1: art.º 1º a 79º, 2ª ed., Revista, Fev. 2017, Universidade Católica Editora, p. 307.

<sup>4</sup> Acórdão TC, proc. 1193/96 de 20/11/1996, disponível em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt)

pode conflitar com o direito à tutela jurisdicional efetiva, na medida em que, no caso concreto da cobrança coerciva das taxas de portagem, e com muita frequência, o utilizador não é notificado pela concessionária, sendo posteriormente confrontado com uma penhora sem grandes meios de defesa. Não pôde discutir a legalidade da dívida exequenda, no âmbito de um procedimento, podendo apenas opor-se à execução com os fundamentos previstos no art.º 204.º, n.º1 CPPT. Verificando-se, nessa medida, que os direitos de defesa dos cidadãos se encontram diminuídos, não estando o processo de execução fiscal adaptado ao direito que se pretende acautelar, como iremos ver adiante.

## 2.1 - Tutela Jurisdicional Efetiva

A tutela jurisdicional efetiva está associada ao *“due process of law”*, tratando-se de um direito fundamental, consagrado no art.º 20.º da CRP. Por um lado assegura a tutela de todas as situações jurídicas e por outro, garante uma proteção em tempo adequado, sem dilações indevidas e sem diminuição de garantias materiais ou processuais.

A abertura à via judiciária implica *“uma imposição diretamente dirigida ao legislador no sentido de dar operatividade prática à defesa dos direitos. Esta imposição é de particular importância nos aspetos processuais.”*<sup>5</sup> E por essa razão, hoje o juiz tem poderes mais amplos que lhe permite superar formalismos, tendo o dever de conduzir diligentemente o processo, preservando as oportunidades de realização de justiça material. O princípio da adequação material é, como se disse, um subprincípio da tutela jurisdicional efetiva, que está associada ao *“due process of law”* e é exercido pelas pessoas jurídicas de direito público, que têm a obrigação de proteger os direitos e interesses legítimos dos cidadãos.

Nesse sentido, o Estado deve positivizar normas dotadas de coercibilidade, de forma a prevenir condutas e a sancionar a violação das mesmas. Como reflexo de um Estado de Direito Democrático, o poder também deve estar sujeito a regras e princípios jurídicos, e por outro lado, deve salvaguardar os cidadãos contra

---

<sup>5</sup> CANOTILHO, Gomes, Direito Constitucional, 7ª ed., Almedina, 2018, pp. 552 ss

arbitrariedades e injustiças, especialmente por parte do Estado.<sup>6</sup> O acesso à justiça e a uma tutela jurisdicional efetiva é um princípio do Estado de Direito e a sua efetividade não se basta com a simples inscrição num diploma legislativo, pretendendo-se concretizar a forma de reação perante a violação de um qualquer direito.

A tutela efetiva concretiza-se com o direito de ação, mas também com a existência de tipos de ações, recursos e sentenças adequadas às pretensões deduzidas e à devida execução<sup>7</sup>. O acesso à justiça pressupõe uma proteção real, clara e eficaz, com pressupostos processuais adequados ao caso e a existência de um processo livre de formalidades inúteis.

## 2.2 - Tutela Jurisdicional Efetiva na Atividade Administrativa

O direito à tutela jurisdicional efetiva, está reforçado quanto à atividade administrativa de gestão pública, pela consagração expressa de princípios como os da igualdade, proporcionalidade, justiça, imparcialidade e prossecução de interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos (art.º 6.º, 7.º, 8.º, 9.º e 4.º (respetivamente) do CPA). Dessa forma, a proteção jurídica e a via judiciária configura-se em duas perspetivas, isto é, vale tanto para os particulares, como para os poderes públicos.

A relação entre a administração e os administrados sofreu grandes alterações com as revisões constitucionais de 1982 e 1989. Nestas revisões, alargou-se a proteção dos cidadãos, dando-se-lhes a possibilidade de requererem a anulação de atos administrativos, de lhes serem reconhecidos direitos ou interesses legalmente protegidos ou de poderem impugnar todos os atos administrativos.

O legislador pretendeu centrar-se na relação jurídica administrativa e não no ato administrativo. Aproximou o processo administrativo do processo civil, estabelecendo que a cada direito ou interesse tutelado, corresponde uma ação, consagrando isso mesmo no n.º 2 do art.º 97.º LGT:

---

<sup>6</sup> CAPITÃO, Gonçalo e MACHADO, Pedro, Direito à Tutela Jurisdicional Efetiva – Implicações na Suspensão Jurisdicional da Eficácia de Atos Administrativos. POLIS – Revista de Estudos Jurídico-Políticos, n.º 3. Lisboa: Universidade Lusíada de Lisboa, 1995, p. 33.

<sup>7</sup> CANOTILHO, Gomes, e MOREIRA, Vital, Constituição da República Portuguesa anotada, artigos 1.º a 107.º, Coimbra Editora, 2007, p. 416

*“A todo o direito de impugnar corresponde o meio processual mais adequado de o fazer valer em juízo.”*

Nessa senda, NUNO CERDEIRA RIBEIRO<sup>8</sup> identifica três aspetos caracterizadores da tutela jurisdicional efetiva, que são a celeridade, efetividade e previsibilidade.

A decisão em prazo razoável impõe-se em nome do administrado, mas também em nome da coletividade. Quanto mais rápido houver uma decisão judicial e a mesma se estabilize, mais cedo serão cumpridas as tarefas do Estado.

Por outro lado, o princípio da segurança e certeza jurídica importa a previsibilidade, possuindo os administrados meios para fazer valer as suas posições jurídicas.

A tutela jurisdicional efetiva dá guarida a todas as pretensões, num sistema judicial que funcione, assim como, permite o direito de ação, de decisão e de execução da mesma. A cada pretensão, corresponde uma ação que contem tramitação própria (prazos, meios de prova, fundamentos, defesa), permitindo assegurar um processo justo e equitativo.

O acesso ao direito, a tutela jurisdicional efetiva e os direitos e garantias dos administrados, estão plasmados nos art.º 20.º, 21.º, 268.º, n.º 4, n.º 5 da CRP estipulando o n.º 4 do art.º 268.º que:

*“É garantido aos administrados tutela jurisdicional efetiva dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos, incluindo, nomeadamente, o reconhecimento desses direitos ou interesses, a impugnação de quaisquer atos administrativos que os lesem, independentemente da sua forma, a determinação da prática de atos administrativos legalmente devidos e a adoção de medidas cautelares adequadas.”*

No âmbito tributário, esta previsão processual da lei fundamental, está consagrada no art.º 97.º do CPPT, art.º 9.º, 101.º, 103.º da LGT e 49.º do ETAF, sendo o CPA e o CPC, de aplicação subsidiária por remissão do art.º 2.º do CPPT.

Ao longo do tempo, foi-se notando uma evolução no sentido do contencioso não se limitar à anulação de atos administrativos, concedendo-se ao interessado mais proteção, podendo o mesmo impor à administração a prática de atos e de prazos, dispondo de meios coercivos para o executar.

---

<sup>8</sup> RIBEIRO, Nuno Cerdeira, O Controlo Jurisdicional dos Atos da Administração Tributária, Reflexões acerca da articulação com o processo administrativo, Almedina, 2014, pp. 24 e ss.

A previsão de ações para reconhecimento de um direito, a impugnação de atos lesivos tais como, a apreciação da legalidade de um ato de liquidação, decisões proferidas em reclamações administrativas, atos praticados em execuções fiscais; ações de intimação à prática de atos administrativos legalmente devidos e a adoção de medidas cautelares, consubstanciam a plenitude do contencioso judicial tributário.

O âmbito processual tributário tem uma componente protetora e garantística das posições jurídicas dos contribuintes, concretizando-se num contencioso pleno, de disponibilização de meios jurisdicionais suficientes que permitem ao lesado defender-se de todas as atuações ou omissões da Administração, que lesem a sua esfera jurídica e por outro lado, a disponibilização de meios certos e adequados à resolução dos litígios.

A completude do contencioso tributário concretiza-se pela correspondência na lei tributária, dos supra referidos comandos constitucionais: no art.º 145.º do CPPT, a ação para reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária; no art.º 99.º CPPT, o processo de impugnação judicial; no art.º 203.º CPPT, a oposição à execução; no art.º 276.º do CPPT, a reclamação dos atos do órgão de execução fiscal; no art.º 147.º, n.º1 do CPPT, a ação de intimação para um comportamento.

Por outro lado, o credor tributário tem ao seu dispor providências cautelares para garantir as suas pretensões, como a apreensão de bens ou documentos ou até a retenção de prestações tributárias que o contribuinte tenha direito (art.º 51.º, nº 3 LGT). Por sua vez, os visados poderão reagir a estas providências cautelares impugnando-as com fundamento em qualquer ilegalidade (art.º 144.º CPPT).

### **2.3 - A Adequação Material do Processo de Execução Fiscal ao Direito Substantivo Tributário**

No âmbito administrativo e apesar da administração estar dotada do *ius imperium*, a verdade é que, em abstrato, em situação de conflito a administração e o particular estão em situação de paridade, devendo por isso, assegurar-se a ambos a tutela jurisdicional efetiva. E tal como refere JOSÉ CARLOS VIEIRA DE ANDRADE:

*“A tutela jurisdicional efetiva em matéria administrativa não se refere apenas aos direitos dos cidadãos na sequência da previsão constitucional, mas estende-se à proteção do interesse público e dos valores coletivos, designadamente daqueles valores e bens constitucionalmente protegidos.”<sup>9</sup>*

O processo decorre na observância do princípio da igualdade das partes e igualdade de meios processuais, assim com o da cooperação.<sup>10</sup>

No âmbito tributário, o processo tem como função dirimir litígios de direito público que surjam numa relação jurídico-tributária e sempre com o foco na descoberta da verdade material. E para isso, o tribunal e o juiz devem realizar diligências necessárias para o apuramento da verdade real e efetiva, vigorando o princípio do inquisitório, previsto no art.º 99.º LGT.<sup>11</sup>

Para aferir da adequação material do processo à situação substancial, FREDIE DIDDIER, enuncia três dimensões: a legislativa, a jurisdicional e a negocial.<sup>12</sup>

A legislativa corresponde ao facto de o legislador quando pondera normas e princípios de atuação, ter em conta a natureza e as particularidades do objeto que se pretende proteger, de forma a que seja eleito o meio processual mais adequado, porque um processo inadequado ao direito material pode importar uma verdadeira negação da tutela jurisdicional. Este raciocínio tem origem nos princípios do processo devido e no da tutela jurisdicional efetiva.

A jurisdicional impõe ao juiz o dever de, em caso de erro na forma do processo, convolar o mesmo na forma correta.<sup>13</sup>

A dimensão negocial enunciada por este processualista, refere-se ao eventual acordo entre as partes em relação a adaptações processuais e correções. No entanto, este âmbito está restringido em relação ao direito tributário, tendo em conta a indisponibilidade de direitos subjacentes.

Um dos corolários do processo legal devido, é o direito da efetividade, de onde decorre o princípio da adequação. A efetividade depende da adequação da técnica processual a partir das necessidades do direito material.

---

<sup>9</sup> ANDRADE, José Carlos Vieira de, “A Justiça Administrativa”, 12ª edição, Almedina, Coimbra, 2012, p. 148.

<sup>10</sup> Art.º 98.º, 99.º n.º2 LGT.

<sup>11</sup> PEREIRA, Eugénia Margarida Afonso, “Da utilização abusiva do processo de execução fiscal, em especial, a cobrança coerciva de dívidas não tributárias.”, Dissertação de Mestrado em Direito Tributário, Outubro 2017, p. 15.

<sup>12</sup> DIDDIER, Fredie, Curso de Direito Processual Civil I, 18.º ed. Brasil, 2016, pp., 117 ss.

<sup>13</sup> Art.º 97.º n.º3 LGT e 98.º n.º4 CPPT.

A efetividade requer adequação e adequação traz efetividade.<sup>14</sup> A adequação requer uma série de medidas, das quais sobressai a criação de um procedimento adequado às particularidades da situação jurídica substantiva.

Para melhor análise do princípio da adequação material, GALENO LACERDA enuncia três critérios<sup>15</sup>: subjetivo, objetivo e teleológico.

O subjetivo pressupõe que as regras sejam adequadas aos sujeitos que vão participar no processo; no critério objetivo, o legislador tem em conta, a natureza do direito em litígio; a adequação teleológica faz-se de acordo com os objetivos que se pretende alcançar, ou seja, os trâmites do processo, de uma execução serão necessariamente diferentes dos trâmites de uma providência cautelar ou mesmo de uma ação declarativa. Assim, a adequação teleológica é a adaptação do processo aos objetivos em cada caso.

Assim, do ponto de vista subjetivo, no âmbito tributário a legitimidade é *“apreciada a partir da utilidade ou prejuízo que da (im)procedência do meio utilizado possa advir face aos termos em que o autor configura o direito invocado.”*<sup>16</sup> É o pressuposto para alguém ser parte.

A legitimidade para intervir no processo tributário depende da relação jurídica tributária material controvertida, tendo legitimidade a entidade ou pessoa que seja parte integrante da relação jurídica tributária. Tem legitimidade ativa quem interpôs uma determinada pretensão em tribunal (autor) e legitimidade passiva, a pessoa contra a qual essa pretensão foi apresentada (demandado).

Enuncia o art.º 9.º CPPT: *“Têm legitimidade (...) além da administração tributária, os contribuintes, incluindo substitutos e responsáveis, outros obrigados tributários, as partes dos contratos fiscais (...).”*

As regras de adequação subjetiva, impõem que os trâmites e regras processuais devam ser adequadas aos sujeitos processuais e por isso variam de acordo com os sujeitos em causa, diferenciando-se no caso dos incapazes, de pessoas singulares ou coletivas, ou sujeitos passivos diretos ou indiretos. Para os incapazes, estas regras

---

<sup>14</sup> DIDDIER, Fredie, Curso de Direito Processual Civil I, 18.º ed. Brasil, 2016, pág. 130

<sup>15</sup> LACERDA, Galeno, O Código como Sistema Legal de adequação do processo, in (coord) ADROALDO, Fabrício, CARNEIRO, Paulo César, Companhia Editora Forense, Porto Alegre, 2008, pp. 253-258.

<sup>16</sup> ROCHA Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento e Processo Tributário, 6.º ed., Almedina, Coimbra, 2018, pp. 158

impõem a sua representação em juízo e no procedimento, porque mesmo sendo sujeitos passivos tributários, não têm capacidade tributária de exercício.

Assim, *“A personalidade tributária consiste na suscetibilidade de ser sujeito de relações jurídicas tributárias”* (art.º 15.º LGT). Ainda como sinais de adequação subjetiva, os fatores pessoais que o legislador teve em consideração, como a residência ou a localização efetiva da sede, que afetam as regras da competência.

Por princípio, os sujeitos passivos das relações jurídicas tributárias, são detentores de personalidade jurídica. E dizemos por princípio, porque se for por exemplo, em sede de IRS, o agregado familiar, não é sujeito passivo de IRS, mas uma unidade fiscal para efeitos de tributação conjunta da família. Prescreve o art.º 16.º n.º5 LGT que: *“Qualquer dos cônjuges pode praticar todos os atos relativos à situação tributária do agregado familiar e ainda os relativos aos bens e interesses do outro cônjuge, desde que este os conheça e não se lhes tenha expressamente oposto.”*

A personalidade judiciária tributária resulta da personalidade tributária (art.º 3.º, n.º 1 CPPT) e a capacidade judiciária e para o exercício de direitos no procedimento tributário tem por base e por medida a capacidade de exercício de direitos tributários (art.º 3.º, n.º 2 CPPT). A personalidade tributária é a suscetibilidade de ser titular de direitos e deveres tributários; e a capacidade tributária de exercício é a medida de direitos que cada um pode exercer por si.

Do ponto de vista teleológico, como referido, nos trâmites processuais, o legislador teve em conta os objetivos que se pretendem atingir, sendo o processo adaptado aos objetivos em cada caso.

O administrado dispõe de vários tipos de meios para fazer valer os seus direitos e interesses legalmente protegidos. Estes meios ao seu dispor, estão naturalmente *“vencionados”* ao fim que se pretende atingir, como exemplo, a já referida ação de intimação para um comportamento, ou os meios processuais acessórios para consulta de documentos e passagem de certidões, a ação para reconhecimento de um direito ou interesse legítimo, a ação administrativa, a impugnação de atos administrativos.

O processo de execução fiscal, concretamente, tem como finalidade a cobrança de receitas do Estado que visam a satisfação de necessidades coletivas, razão pela qual, o credor que o utiliza beneficia de prerrogativas que outro credor *“normal”* não beneficia, tal como a presunção de legalidade, a celeridade, o acesso ao património do

devedor (ainda que indiretamente). E tem-se verificado uma utilização desmesurada deste processo por parte de entidades que não prosseguem fim público, violando o fim para que foi criado.

Tal como GALENO LACERDA refere, quanto ao critério objetivo, o legislador consagra diferentes tutelas tendo em conta a natureza do direito em litígio: assim considera a disponibilidade ou indisponibilidade do objeto, isto é, do bem jurídico material, que influencia necessariamente as regras do processo, tal como, o impulso processual, a extensão dos poderes do juiz e a distinção quanto aos vícios do ato processual.

No entanto e apesar do órgão legislativo se ter preocupado em adaptar as regras às várias situações da vida real, certo é que se tratam de regras gerais e abstratas e que por isso, o juiz terá um dever de cooperação, de melhor adequar o processo ao caso concreto, desde que não se trate de convolar procedimento em processo ou se aos pedidos corresponderem diferentes formas processuais.<sup>17</sup>

Verificamos com clareza, que o legislador definiu meios processuais tributários no art.º 101.º LGT, que encontram eco na formulação das formas do processo tributário plasmadas no art.º 97.º do CPPT. Quis o legislador adequar os vários meios processuais aos fins que se pretendem tutelados, deixando ainda uma alínea (q) que dá cobertura a outras formas para além destas.<sup>18</sup>

Pelos critérios aqui observados, verificamos que o processo de execução fiscal teleologicamente, foi criado para executar receitas do Estado de forma rápida, dotando o órgão executor de uma série de prerrogativas que um outro qualquer credor “normal” não terá.

Ponderados estes critérios e analisando os fins que o legislador quis acautelar, adequando as formas processuais a esses mesmos fins, e tendo em conta que o processo de execução fiscal foi criado para executar dívidas do Estado, para realizar necessidades coletivas públicas, podemos afirmar que a cobrança dos créditos das concessionárias das autoestradas pelo processo de execução fiscal, consubstancia uma utilização desmoderada deste processo, tendo em conta que se tratam de créditos não

---

<sup>17</sup> Art.º 98.º, n.º 4 CPPT e 97.º, n.º 3 da LGT.

<sup>18</sup> PAIVA Carlos, O Processo de Execução Fiscal, 4ªed., Almedina, Coimbra, 2016, pp.18.

fiscais, de créditos devidos a entidades privadas, cujas receitas não prosseguem fim público, tendo antes a finalidade de recuperação do investimento realizado.

### 3 – O Processo de Execução Fiscal

As ações podem ser declarativas ou executivas (art.º 10.º CPC). As ações declarativas têm por objeto a definição de um direito, contrariamente às ações executivas que só podem ter lugar perante a violação desse direito. Através desta, o credor requer as providencias adequadas à realização coativa de uma obrigação que lhe é devida.<sup>19</sup>

E a obrigação é o *“vínculo jurídico pelo qual uma pessoa fica adstrita para com outra à realização de uma prestação”*.<sup>20</sup>

A realização voluntária dessa prestação, traduz-se no seu cumprimento. *“O devedor cumpre a obrigação, no dizer do art.º 762º, quando realiza a prestação a que está vinculado.”*<sup>21</sup>

E tal como elucida INOCÊNCIO GALVÃO TELLES, o devedor deve entregar aquilo a que se vinculou a entregar na data do vencimento e nas mais circunstancias legais ou contratualmente exigidas.<sup>22</sup>

Em caso de incumprimento, o credor que disponha de um titulo executivo pode recorrer ao tribunal para, através de meios coativos tais como a penhora de bens ou direitos, a apreensão e subsequente entrega forçada de uma coisa ou a prestação de um facto, ainda que à custa do património do devedor,<sup>23</sup> exigir o cumprimento da obrigação, a realização de uma prestação ou a imposição de sanções pela sua violação.<sup>24</sup>

A tutela executiva é assegurada pelo Estado, por simples requerimento executivo do credor. O órgão jurisdicional dá atuação à estatuição da norma, impondo uma modificação do estado atual de coisas, pelo uso da força.

---

<sup>19</sup> FREITAS, José Lebre; A Ação Executiva à Luz do Código Processo Civil de 2013, 7ª ed. Gestlegal, Coimbra, 2017, pp.. 20.

<sup>20</sup> Art.º 397.º CC.

<sup>21</sup> VARELA, João de Matos Antunes, Das obrigações em geral, Vol. II, 7ªed., Almedina, Setembro 2014, pp. 7.

<sup>22</sup> TELLES, Inocêncio Galvão, Direito das Obrigações, 7ª ed., Coimbra Editora, Janeiro de 2014, pp. 299.

<sup>23</sup> PUPPIO, Vicente J., Teoria General del proceso, 7ªed., ver. e ampl., Universidad Catolica Andres, Venezuela, 1995, p. 140.

<sup>24</sup> Art.º 817.º CC.

A ação executiva comum pode ter como finalidade o pagamento de uma quantia certa, a entrega de coisa certa ou a realização de uma prestação de facto, quer positivo, quer negativo (art.º 10.º, n.º 6 do CPC).

Mas no que concerne ao âmbito tributário, está subjacente uma prestação pecuniária *ex-lege*, que surge como consequência jurídica da verificação de um facto típico previsto na lei fiscal, sendo o sujeito ativo da relação tributária a entidade de direito público titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias (art.º 15.º LGT). Por sua vez, o n.º 3 prescreve que, o sujeito passivo é a pessoa singular ou coletiva, o património ou a organização de facto ou de direito que, está vinculado ao cumprimento da prestação tributária, seja como contribuinte direto, substituto ou responsável.

É com a liquidação que se materializa o direito de crédito a favor do sujeito ativo tributário.

Assim, se o devedor de imposto não efetua o pagamento voluntariamente e dentro dos prazos estabelecidos, irá esse pagamento ser feito de forma coerciva através da penhora e venda de bens, no âmbito de uma execução fiscal.

As receitas arrecadadas pelo Estado através do sistema fiscal visam a satisfação de necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e numa repartição justa dos rendimentos e de riqueza (art.º 5.º LGT, art.º 103.º CRP).

Em oposição aos estados-proprietários, em que a sua base financeira assenta na sua atividade económica produtiva monopolizada, os estados modernos têm a sua principal fonte de financiamento, nos impostos.<sup>25</sup>

Com estas receitas o Estado consegue fazer face a despesas de interesse coletivo público, tal como a saúde, ensino, transportes, infraestruturas (entre outras). Trata-se de um processo, que tendo em conta o seu objetivo primacial, é célere e livre de formalismos complexos. Estas prerrogativas de que a administração tributária beneficia, são desde logo, o privilégio de execução prévia, que resulta no efeito não suspensivo dos meios impugnatórios dos contribuintes (a menos que seja prestada garantia idónea);<sup>26</sup> os seus créditos gozam de preferência no pagamento relativamente

---

<sup>25</sup> NABAIS José Casalta, "O dever fundamental de pagar impostos", Almedina, Coimbra, 1998, pp. 215 e ss.

<sup>26</sup> Art.º 67.º, n.º1, 69.º f) e 103, n.º4 CPPT

a alguns créditos;<sup>27</sup> as suas certidões são títulos executivos, não necessitando da pronúncia do Tribunal quanto ao reconhecimento do seu direito;<sup>28</sup> as suas dívidas são cobradas através de um processo especial;<sup>29</sup> o processo de execução é célere, devendo extinguir-se ao fim de um ano;<sup>30</sup> para determinados efeitos criminais (relevante, para se subsumir em determinados tipos de crime) os funcionários da AT, no exercício das suas funções que nessa qualidade lhes sejam cometidas consideram-se investidos de poderes de autoridade pública<sup>31</sup>.

No processo de execução fiscal, é notória a inexistência de um verdadeiro contraditório uma vez que aos executados, apenas lhes é permitida a dedução da oposição ou embargos de terceiro (esta última, se não se tratar de devedores originários).

Em comparação com a execução comum, também verificamos que os fundamentos de defesa por parte do executado são mais restritos (art.º 204.º do CPPT e 728.º do CPC); a execução fiscal tem, em princípio, prazo máximo de um ano (art.º 177.º do CPPT), o que não sucede na execução comum; ainda, no processo de execução fiscal, podem ser penhorados bens já apreendidos por outro processo, facto que não sucede com a execução nos tribunais comuns, porque nesse caso, a execução posterior será sustada (art.º 794.º, n.º 1 do CPC)<sup>32</sup>.

### 3.1 - Do Aumento Excessivo do Âmbito do Processo de Execução Fiscal

O processo de execução fiscal foi criado para cobrar receitas do Estado em sentido restrito, mas o Estado foi alargando esse privilégio a outras entidades mais ou menos associadas à realização do interesse público.

O art.º 148.º do CPPT dedicado ao âmbito da execução fiscal, enuncia uma reserva exclusiva para tributos, coimas e outras sanções pecuniárias relativas a

---

<sup>27</sup> Art.º 733.º CC

<sup>28</sup> Art.º 162.º CPP

<sup>29</sup> Art.º 148.º CPPT

<sup>30</sup> Art.º 177.º CPPT

<sup>31</sup> Art.º 64.º-C LGT

<sup>32</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento e Processo Tributário, 6ªed., Almedina, Coimbra, 2018, p. 340

contraordenações tributárias ou decorrentes de responsabilidade civil, determinadas nos termos do RGIT.

O n.º 2 abre duas exceções, relativamente a processos que podem ainda, ser cobrados em execução fiscal, nos casos e termos expressamente previstos na lei: *“Outras dívidas ao Estado e a outras pessoas coletivas de direito público que devam ser pagas por força de ato administrativo.”*

Tal como JOAQUIM FREITAS DA ROCHA questiona: a que “dívidas” se refere a lei? De que natureza? E que pessoas coletivas de direito público? <sup>33</sup>

Estes conceitos indeterminados, originam uma utilização abusiva do processo de execução fiscal. O legislador, em certos casos, identifica claramente que tributo pode ser cobrado pelo processo de execução fiscal, mas nem sempre. Por vezes, os Tribunais têm que fazer um trabalho depurativo complexo, para apenas admitir as receitas que caibam na previsão normativa.

Do resultado da previsão normativa e do trabalho realizado pelos Tribunais, pode concluir-se que serão cobradas em processo de execução fiscal, algumas dívidas de diferentes pessoas coletivas, tais como, as quotas devidas às ordens profissionais, propinas devidas às universidades e politécnicos públicos, taxas moderadoras de estabelecimentos de saúde públicos, assim como, e para o que aqui analisamos, as taxas de portagem e coimas pelo não pagamento. <sup>34</sup>

O processo de execução fiscal, ao contrário do processo comum, é um processo simples, livre de formalismos complexos, devendo, como já se referiu, estar concluído no prazo de um ano, a contar da sua instauração, e onde já não há lugar a grandes defesas da situação material que esteve na origem da dívida. O ato administrativo goza de presunção de legalidade e ocorrendo o ato no âmbito de um procedimento, onde o administrado tem todas as garantias de defesa e de impugnabilidade, não é, em princípio, admissível a discussão da sua legalidade na fase da execução. A não ser ao abrigo da al. a) do art.º 204.º do CPPT, que poderá ter como fundamento de oposição, a ilegalidade em abstrato da lei e não a ilegalidade em concreto.

O CPPT abriu excepcionalmente as portas da oposição à execução fiscal, à discussão da legalidade em concreto nos casos em que a lei não prevê meio de

---

<sup>33</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 6ª ed., Almedina, Coimbra, 2018, p. 342

<sup>34</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 6ª ed., Almedina, Coimbra, 2018, p. 344

impugnação contenciosa dos atos de liquidação da dívida exequenda (art.º 204º, n.º1, al. h) do CPPT). No entanto, é possível apreciar nesta fase, a ilegalidade em abstrato, independentemente de ter havido ou não, a possibilidade de impugnar contenciosamente o ato de liquidação. E a razão para a manutenção desta distinção entre a apreciação da ilegalidade em abstrato e em concreto, reside no facto de que a ausência em absoluto do pressuposto normativo de tributação, implica uma violação direta do princípio constitucional da legalidade dos impostos. Este regime está especialmente previsto para os casos em que o ato de liquidação, não tem suporte legal. Cabe neste conceito de ilegalidade abstrata, todos os casos que aplicam normas que violam regras de hierarquia superior, designadamente, além das normas constitucionais, as de direito comunitário ou internacional vigentes em Portugal ou mesmo normas legislativas de direito ordinário quando é feita a aplicação de normas regulamentares.”<sup>35</sup>

Estas pessoas coletivas beneficiam de uma panóplia de meios automatizados de trâmite do processo de execução fiscal, beneficiando também indiretamente do acesso aos ativos penhoráveis atualizados (dependendo dos casos) semanal ou diariamente e que em caso de execução, só em casos específicos é que é deferida a dispensa de prestação de garantia, sendo que na ausência de garantia, não se obtém a suspensão das execuções.

Esta informação de ativos penhoráveis é disponibilizada pelos bancos, notários, registo automóvel, alfândegas, entidades patronais, seguros, capitánias, declaração de IRS e pela agência de gestão de tesouraria e dívida pública.

As bases de dados são fornecidas num quadro estrito de finalidades fiscais e utilizar essa informação para outras finalidades, viola os direitos e garantias dos contribuintes.<sup>36</sup>

Os conceitos indeterminados do n.º 2 do art.º 148.º do CPPT, acrescidos da existência de legislações avulsas, originam dúvidas quanto aos créditos a executar e possibilita a utilização abusiva dos recursos informáticos e humanos da AT, atuando esta como cobrador e deixando uma imagem negativa perante a comunidade. É de

---

<sup>35</sup> Acórdão STA, proc. 0558/15.OBEMDL0176/18 de 20/03/2019, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>36</sup> FAUSTINO, Manuel, “O dia em que o Fisco vendeu casa de família por dívida de 1900 euros”, in *Contabilista* n.º 195, Lisboa, 2016, p. 37

todo importante mudar o paradigma – o Estado deve pensar e desenhar medidas que aproximem a Autoridade Tributária dos cidadãos, ajudando-os, esclarecendo-os quanto ao cumprimento voluntário das suas obrigações, quanto à forma de evitar dupla tributação internacional, a tributação do património imobiliário em Portugal, entre outras. Permitindo “desmontar” a imagem pejorativa de cobrador de impostos e criar, por outro lado, um desejo de colaboração com o Estado nas suas funções públicas, sentindo-o como parceiro.

Este sentimento de união e de entreaajuda entre Estado e cidadãos de um País é fundamental para a melhor prossecução do interesse público, comum a todos.

### **3.2 - Espécies de Títulos Executivos Tributários**

Terminado o prazo de pagamento voluntário, vencem-se juros de mora (art.º 86.º do CPPT e 44.º da LGT) e são extraídas as certidões de dívida (títulos executivos) com todos os elementos referidos no art.º 88.º do CPPT.<sup>37</sup>

Através da execução, o Estado substitui o transgressor da norma e realiza a conduta que devia por ele ter sido realizada, ou seja, vai imiscuir-se na esfera privada do particular, tendo como base, o título executivo.

O título executivo formaliza por via legal a faculdade de realização coativa da prestação,<sup>38</sup> é um pressuposto de carácter formal que condiciona a exequibilidade do direito, na medida em que lhe confere o grau de certeza que o sistema reputa suficiente para a admissibilidade da ação executiva. Toda a matéria consta de um documento, o título executivo, onde estão determinados, os fins e limites da ação executiva. Os títulos executivos assumem dupla função:

Por um lado, permitem ao órgão onde corre a execução assegurar-se da verificação de todos os requisitos para prosseguir com o processo, assim como das características da dívida (certa, líquida e exigível), por outro lado, para que o

---

<sup>37</sup> ROCHA, António Soares da, A Demanda e a Defesa nas Execuções Cíveis e Fiscais, Vida Económica, Porto, 2017, p. 91

<sup>38</sup> Acórdão STJ, proc. 3/2018 de 19/02/2018, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

executado possa preparar convenientemente a sua defesa, com a citação é remetida uma cópia do título executivo (art.º 190.º n.º1 e 2 do CPPT).<sup>39</sup>

A atuação da administração goza do princípio da imparcialidade e da presunção de legalidade e por isso, a emissão de uma certidão de dívida que se presume certa, líquida e exigível, é título executivo para o processo de execução fiscal. Também enunciando DIOGO FREITAS DO AMARAL que o princípio da legalidade define-se pela circunstância de a administração prosseguir fim público, em obediência à lei.<sup>40</sup>

De acordo com o art.º 148.º do CPPT, o processo de execução fiscal, abrange a cobrança coerciva de tributos, coimas e outras sanções pecuniárias fixadas em decisões, sentenças ou acórdãos relativos a contraordenações tributárias; coimas e outras sanções pecuniárias decorrentes de responsabilidade civil; outras dívidas ao Estado e a outras pessoas coletivas de direito público que devam ser pagas por força de ato administrativo; reembolsos ou reposições. E só podem servir de base à execução fiscal, os seguintes títulos executivos (art.º 162.º CPPT):

- a) Certidão extraída do título de cobrança relativa a tributos e outras receitas do Estado;
- b) Certidão de decisão exequível proferida em processo de aplicação das coimas;
- c) Certidão do ato administrativo que determina a dívida a ser paga;
- d) Qualquer outro título a que, por lei especial, seja atribuída força executiva.

No âmbito da execução fiscal, a execução tem sempre como finalidade, a cobrança coerciva de uma quantia monetária, pelo que o título limita o conteúdo que se imputa ao executado, além de que, fundamenta, garante, que o exequente tem direito à quantia que se pretende cobrar.

O art.º 162.º do CPPT, não sendo taxativo, enumera alguns títulos executivos, referindo a sua alínea d): *“Qualquer outro título a que, por lei especial, seja atribuída força executiva.”* Dá assim, a lei, força executiva aos documentos que a lei chame de título executivo. Os títulos executivos apenas poderão ter força executiva se respeitarem os requisitos do art.º 163.º CPPT:

- Menção da entidade emissora ou promotora da execução;

---

<sup>39</sup> CARDOSO, Ana Cecília, in “Códigos Anotados & Comentados”, Justiça Tributária, Lexit, p. 561

<sup>40</sup> AMARAL, Diogo Freitas do, Curso de Direito Administrativo, vol. II, 2ª ed., Almedina, Coimbra, 2014.

- Assinatura da entidade emissora ou promotora da execução por chancela ou preferencialmente, através aposição de assinatura eletrónica avançada;
- Data em que foi emitido;
- Nome e domicílio do ou dos devedores;
- Natureza e proveniência da dívida e indicação do seu montante;
- Data a partir da qual são devidos juros de mora e a importância sobre a qual incidem.

Devem também os títulos, ser emitidos por via eletrónica e se provenientes de entidades externas, devem ser entregues à Administração Tributária por transmissão eletrónica de dados.

O que releva, para efeitos do art.º 163.º do CPPT, é que o título executivo faculte ao executado a informação suficiente para saber com segurança qual é a dívida e a que o título se refere, de forma a serem assegurados os seus direitos de defesa.”<sup>41</sup>

A ausência de requisitos do título executivo leva a exceções dilatórias no processo judicial tributário. <sup>42</sup>

Enuncia o art.º 165.º do CPPT que: *“A falta de requisitos essenciais do título executivo, quando não puder ser suprida por prova documental”*, constitui nulidade insanável<sup>43</sup> do processo de execução fiscal; não cabendo na alínea i) do nº 1 do art.º 204.º do CPPT, como fundamento de oposição.<sup>44</sup> Tem assim a jurisprudência entendido que só constitui nulidade insanável a falta de citação (se prejudicar a defesa do interessado) e a falta de requisitos essenciais se não puder ser suprido por prova documental.<sup>45</sup>

Relativamente às taxas de portagem e no caso do agente da contraordenação não efetuar o respetivo pagamento voluntário dentro do prazo, as concessionárias lavram auto de notícia composto por taxas de portagem e custos administrativos correspondentes a cada mês e remetem-no ao serviço de finanças da área do domicílio fiscal do devedor. Com base na certidão de dívida (título executivo) emitida pela

---

<sup>41</sup> Acórdão TCAN proc. nº 01451/07.5BEPRT de 07/12/2016; Acórdão STA, proc. nº 20700 de 06/05/1998, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>42</sup> Acórdão STA proc. nº 0715/16 de 16/11/2016, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>43</sup> Acórdão STA, proc. nº 21188 de 09/04/1997, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>44</sup> Acórdão TCAS, proc. nº 07656/14 de 26/06/2014, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>45</sup> Acórdão STA, proc. nº 0162/16 de 24/04/2016, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

concessionária, as finanças instauram um processo de execução e um processo de contraordenação.

### 3.3 - Legitimidade dos Sujeitos

O art.º 53º do CPC enuncia que a execução tem de ser promovida pela pessoa que no título executivo figura como credor e deve ser instaurada contra a pessoa que no título assuma a posição de devedor. Na execução fiscal é na certidão de dívida, que encontramos a identificação das partes ativa (exequente) e passiva (executado), em razão das quais, irá ser instaurado o processo de execução fiscal.<sup>46</sup>

A legitimidade aparece regulada no art.º 9º do CPPT de forma tendencialmente unitária, isto é, em termos que são, no geral, comuns nos procedimentos e processos tributários.

Importa assinalar antes de mais, que credor e exequente não são sinónimos. Por um lado, há o credor da quantia em questão e por outro, o órgão de execução fiscal (exequente).

*“O exequente é quem instaura a execução, quem cita o executado, quem convoca credores, quem enfim, materializa em atos a vontade executiva. “Em termos amplos, será exequente a entidade de Direito Público que promove a execução, seja impulsionando-a, seja conduzindo-a, levando à prática os atos essenciais à realização do direito do credor.”<sup>47</sup>*

O órgão de execução fiscal, que vai conduzir o processo de execução, pode ser um Instituto Público, uma Autarquia, Segurança Social, a AT, entre outros. O credor da quantia em questão, tanto pode ser o Estado Central, como uma entidade pública ou privada, tal como as concessionárias das autoestradas.

De assinalar esta diferença entre credor tributário e exequente, em virtude de, não raras vezes, o credor não dispor de serviços próprios de cobrança, e por isso, utiliza o órgão integrante da AT (habilitada por lei), para proceder à cobrança coerciva das suas dívidas pela eficácia que demonstra na arrecadação de impostos, que é a sua

---

<sup>46</sup> PAIVA, Carlos, O Processo de Execução Fiscal, 4ª ed., Almedina, Coimbra, 2008, p. 140

<sup>47</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento e Processo Tributário, 6ª ed., Almedina, Coimbra, 2018, p. 352

tarefa – como é o caso das concessionárias das autoestradas (art.º 17º-A da Lei 25/2006 de 30 de Junho).

Relativamente à legitimidade do executado, a lei expressamente reconhece a legitimidade dos contribuintes, substitutos, responsáveis, outros obrigados tributários, as partes dos contratos fiscais e qualquer outra pessoa que prove interesse legalmente protegido (art.º 9º do CPPT). Os outros obrigados ao pagamento que não os sujeitos passivos originários, só terão legitimidade a partir do momento em que sejam chamados ao cumprimento de uma obrigação tributária. Assim sucede com os responsáveis tributários, sejam eles a título solidário ou subsidiário (art.º 9º, nº2 e 3 do CPPT).

O chamamento dos responsáveis subsidiários (revertidos) à execução, depende da verificação das seguintes circunstâncias:

- Inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores;

- Fundada insuficiência, de acordo com os elementos constantes do auto de penhora e outros de que o órgão de execução fiscal disponha, do património do devedor, para a satisfação da dívida exequenda e acrescido.

Esta responsabilidade subsidiária efetua-se por reversão, havendo alteração subjetiva da instância, após excussão do património do sujeito passivo direto.<sup>48</sup>

Para melhor entendimento, definimos reversão.

### 3.4 - Reversão

A reversão, ou seja, a responsabilidade subsidiária em solver a dívida, ocorre quando existe fundada insuficiência do património do devedor original, constante de auto de penhora ou outros elementos que o órgão de execução fiscal, disponha.<sup>49</sup>

Apesar do revertido não constar do título executivo, a lei atribui-lhe legitimidade processual e dessa forma, face à insuficiência do património do devedor original, este é chamado à execução numa posição idêntica ao tal devedor (art.º 24.º da LGT).

---

<sup>48</sup> Art.º 23.º e 24.º CPPT

<sup>49</sup> Acórdão STA proc. n.º 0100/05 de 13/04/2005, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

*“Este procedimento, que não tem paralelo no processo executivo comum, é chamado de reversão e opera-se no processo de execução fiscal (art.º 23.º da LGT).”<sup>50</sup>*

Diz-nos o n.º 1 do art.º 24.º da LGT que: *“os administradores, diretores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas coletivas e entes fiscalmente equiparados são subsidiariamente responsáveis em relação a estas e solidariamente entre si.”* Também os órgãos de fiscalização e revisores oficiais de contas nas pessoas coletivas em que os houver, desde que se demonstre a violação dos deveres tributários (art.º 24.º n.º 2 da LGT).

Em qualquer circunstância de reversão, esta é precedida do direito de audição do responsável subsidiário e da declaração fundamentada dos seus pressupostos e extensão a incluir na citação (art.º 23.º n.º 4 da LGT). Esta citação deve ser pessoal, podendo esta assumir a forma de carta registada com aviso de receção (art.º 191.º n.º 3, 192.º, n.º 1 do CPPT e 233.º n.º 2 al. a) do CPC).

Verificamos assim, que ao revertido são-lhe garantidos os mesmos meios de defesa do devedor original, contudo o mesmo não se verifica em relação aos utilizadores das infraestruturas rodoviárias perante uma liquidação e cobrança de uma taxa de portagem em que não lhe são garantidos os mesmos meios de defesa que ao contribuinte perante a liquidação e cobrança de um imposto.

---

<sup>50</sup> PAIVA, Carlos, O Processo de Execução Fiscal, 4ª ed. Almedina, Coimbra, 2008, p. 145

## **CAPITULO II**

# **COBRANÇA COERCIVA DOS CRÉDITOS DAS CONCESSIONÁRIAS DAS AUTOESTRADAS**

### **1- Infraestruturas de Portugal S.A. – Histórico**

Com o DL 13.969 de 20 de Julho de 1927, foi criada a primeira instituição pública rodoviária, a Junta Autónoma de Estradas para assegurar um serviço público bem definido – planear, construir e administrar a rede nacional de estradas.

Representando a mobilidade um aspeto determinante da qualidade de vida das populações e um fator decisivo para a competitividade das regiões e para a coesão territorial e social, o Governo criou com o DL 9/97 de 10 de Janeiro, novas concessões rodoviárias em regime de portagem real, introduzindo o regime de contratação em parceria público-privada. Ainda nesse ano, com o DL 267/97 de 2 de Outubro, foi dado um novo e decisivo passo no sentido de aumento da oferta de infraestruturas rodoviárias ao ser introduzido pela primeira vez em Portugal o regime que ficou conhecido como das concessões sem custos para o utilizador (SCUT), reforçando a coesão nacional, competitividade e atratividade de regiões menos bem servidas do ponto de vista de acessibilidades, assim como uma diminuição significativa da sinistralidade rodoviária.

Do ponto de vista organizacional do setor rodoviário, em 1999, com o DL 237/99 de 25 de Junho foi refundada a JAE através da criação de três institutos (IEP – Instituto das Estradas de Portugal, que coordenava e promovia o desenvolvimento das autoestradas. Era sua função o planeamento estratégico e operacional das obras a executar pelo ICOR; ICOR – Instituto para a Construção Rodoviária que construía os empreendimentos; ICERR – Instituto para a Conservação e Exploração da Rede Rodoviária, responsável pela gestão da rede construída), que em 2002 foram consolidados no Instituto de Estradas de Portugal). Em 2004, com o DL 239/2004, converte-se numa entidade pública empresarial e adota a denominação de EP –

Estradas de Portugal E.P.E., visando-se relançar atividade num quadro operacional que permitisse garantir melhores resultados e maior estabilidade de recursos.

No intuito de atribuir maior agilidade e autonomia empresarial, transformou-se a EP – Estradas de Portugal E.P.E. em sociedade anónima, com objetivos de gestão mais amplos e operacionais e dotada de uma estrutura mais compreensível pelo mercado financeiro nacional e internacional.

A Infraestruturas de Portugal (DL nº 91/2015 de 29 de Maio), a partir da criação das Estradas de Portugal em 2007 (RCM de 89/2007, DL 374/2007 e DL 380/2007 – este último alterado nomeadamente pelo DL 110/2009) passou a ser também uma concessionária do Estado, regendo-se pelo Contrato de Concessão e pelas respetivas Bases de Concessão.

Contrariamente às restantes Concessionárias do Estado, a IP tem a particularidade de revestir a natureza de empresa pública <sup>51</sup>e de ter lançado ela própria, Parcerias Público-Privadas que gere diretamente (designadas Subconcessões) – uma vez que os estatutos da ex-EP, previam a associação de investimento privado ao desenvolvimento da rede rodoviária nacional.

O DL 236/2012 de 31 de Outubro, aprovou a orgânica do Instituto da Mobilidade e dos Transportes, cabendo ao IMT (sucessor do INIR, criado em Abril de 2007, pelo DL 148/2007) *“Gerir em nome e representação do Estado, os contratos de concessão da rede rodoviária, bem como acompanhar o seu cumprimento, exceto se estes previrem expressamente a intervenção dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e dos transportes, sem prejuízo das faculdades de subdelegação.”*<sup>52</sup>

As responsabilidades de gestão da IP, no que respeita às autoestradas, restringem-se aos contratos de subconcessão e a alguns troços de autoestrada, que gere diretamente. A IP tem também sob a sua alçada a gestão da Rede Rodoviária Nacional sem perfil de autoestrada.

Como forma de obter os direitos sobre os benefícios económicos futuros referentes ao período subsequente ao termo dos contratos de concessão do Estado, a IP realiza pagamentos que incumbem ao Estado e recebe os montantes a arrecadar

---

<sup>51</sup> Acórdão TRP, proc. nº 334/09.9TBPRG-A.P1 de 21/01/2014, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>52</sup> DL 236/2012 de 31 de Outubro, art.º 3.º, n.º2, al. s)

por ele, na qualidade de concedente, ao abrigo dos contratos de concessão do Estado (Base 2 do Contrato de Concessão da IP (versão DL 110/2009)).

A IP, tem também a obrigação, conforme decorre do DL 43/2008 de 10 de Março, do pagamento anual de uma Taxa de Regulação das Infraestruturas Rodoviárias (TRIR), à Autoridade da Mobilidade dos Transportes (pelas atribuições de regulação, promoção e defesa da concorrência transferidas do IMT pelo DL 78/2014 de 14 de Maio).

## **2 – O Caso da Parceria Público Privada nas Infraestruturas Rodoviárias**

Compete ao Estado fornecer aos cidadãos um conjunto de serviços públicos, como a saúde, educação, assistência social, assim como a construção de infraestruturas básicas, como estradas e pontes.

Os projetos públicos são medidos por benefícios de ordem social e não pelo lucro que geram, embora logicamente, tenha um valor económico, que nem sempre se expressa em euros, podendo ser a redução de analfabetismo, a redução da sinistralidade e a melhoria no tempo de deslocação de pessoas e mercadorias.

O investimento em infraestruturas e a prestação de serviços públicos são cruciais para o desenvolvimento económico, bem-estar e qualidade de vida da população.

A participação do setor privado neste conjunto de prestação de serviços, assim como na construção de infraestruturas básicas, popularizou-se em todo o mundo.

Por conseguinte, o Estado reforça o poder público nas funções de soberania, redefine tarefas administrativas e reestrutura a regulação e supervisão de mercados. E o mais importante é que não tem de despende de imediato de avultadas quantias para realização do empreendimento e por outro lado, beneficia da experiência e do funcionamento do setor privado. Esta prestação de serviços efetuada por entidades privadas ou públicas, aumentam a concorrência que é essencial para uma maior eficiência e eficácia.

Face a estas alegadas vantagens, tem-se assistido à substituição do investimento público por parcerias público privadas, expressão esta originária de países anglo-saxónicos que tem tido uma grande difusão no mundo ocidental. Este esquema de associação entre esfera pública e esfera privada, tem proliferado no mundo ocidental, independentemente do regime político, nível de desenvolvimento económico e sistema legal.

Trata-se de um instrumento para enfrentar desafios e exigências da sociedade e da economia no que diz respeito a investimento público e à modernização de serviços públicos, assistindo – se à passagem de um Estado intervencionista a um Estado regulador, pela crescente atribuição a privados, da gestão de serviços públicos ou até mesmo a sua privatização.<sup>53</sup>

O Estado deixa de estar envolvido nas fases de conceção, construção, manutenção e operação, ou seja, em traços gerais, o privado fica com a responsabilidade do investimento, pode ter que celebrar contratos de construção com outras empresas, pode constituir dívida bancária para financiamento e reparte o risco com o setor público.<sup>54</sup>

Hoje em dia, estas parcerias tem base legal (DL 111/2012 de 23 de Maio), que veio disciplinar a intervenção do Estado na definição, conceção, preparação, concurso, adjudicação, alteração, fiscalização e acompanhamento global das parcerias público-privadas e criou uma Unidade Técnica de Acompanhamento de Projetos.

Contudo, este Decreto-Lei não se propõe estabelecer um regime geral para os contratos nele elencados, mas apenas pretende, por um lado, introduzir um “*regime de cúpula*”, que poderá ser complementado por regimes setoriais, e por outro, estabelece um conjunto de princípios e de mecanismos gerais de coordenação, ao nível procedimental de forma a que o Ministério das Finanças possa velar pelos critérios de racionalidade económico-financeira na conceção e preparação das parcerias público-privadas.<sup>55</sup>

A fim de articular a dinâmica de desenvolvimento com a contenção orçamental necessária, privilegiou-se, e privilegia-se esta técnica de associação do universo público

---

<sup>53</sup> Acórdão do TRP, Processo n.º 63246/17.4YIPRT.P1 de 15/05/2018, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

<sup>54</sup> SARMENTO, Joaquim Miranda, *Parcerias Público-Privadas*, Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2013, p. 14

<sup>55</sup> ALMEIDA, Mário Aroso, “Parcerias público-privadas: a experiência portuguesa” in *Direito e Justiça*, VI Colóquio Luso-Espanhol de Direito Administrativo, Lisboa, 2005, p. 181

e privado para a provisão de grandes obras públicas e serviços de interesse económico geral.

O parceiro mobiliza os financiamentos necessários para que o Estado, sem o dispêndio imediato de recursos, concretize empreendimentos públicos, dando como garantia “cash-flows” gerados por cada projeto.<sup>56</sup> O Estado beneficia da experiência e dos modos de funcionamento do setor privado no âmbito da vida pública, passando de operador direto para o papel de organizador, regulador e de fiscalizador.

Esta cooperação entre os setores público e privado, constitui uma vantagem, não se tratando de uma solução milagrosa para todos os projetos do Estado. Em cada projeto, há sempre a necessidade de avaliar se a PPP é uma opção que representa uma mais-valia real, em relação a outras opções, tais como a celebração de contratos mais tradicionais.

Não existe o contrato de parceria público privada, até porque podem as parcerias ser de tipo institucional (como joint venture) ou contratual (como a concessão).

O direito português, à semelhança da generalidade dos ordenamentos jurídicos, não se propôs criar um novo tipo de contrato para consubstanciar os procedimentos de contratação e padronizar os instrumentos de regulação jurídica das parcerias.<sup>57</sup> *“Ao invés, acolhe de forma expressa um leque indicativo de formas contratuais clássicas que, de modo isolado ou combinado, são suscetíveis de acomodar as parcerias públicas privadas, de acordo com um leque de princípios fundamentais.”*<sup>58</sup>

O art.º 2.º, n.º 4 do DL 111/2012, de 23 de Maio, define que instrumentos de regulação jurídica devem ser usados numa cooperação entre o setor público e o setor privado, como sendo os contratos de:

- a) Concessão de obras públicas;
- b) Concessão de serviço público;
- c) Fornecimento contínuo;
- d) Prestação de serviços;
- e) Gestão;

---

<sup>56</sup> AZEVEDO, Maria Eduarda, *Ciência e Técnica Fiscal*, Centro de Estudos Fiscais, Janeiro-Junho 2009, p. 110

<sup>57</sup> Preâmbulo do DL 111/2012 de 23 de Maio

<sup>58</sup> AZEVEDO, Maria Eduarda, *As Parcerias Público Privadas: Instrumento de uma Nova Governação Pública*, Almedina, Lisboa, 2009, p. 306

f) Colaboração, quando estiver em causa a utilização de um estabelecimento ou uma infraestrutura já existentes, pertencentes a outras entidades que não o parceiro público.

*“De acordo com o direito comunitário derivado, qualquer contrato a título oneroso celebrado por escrito entre uma entidade adjudicante e um operador, na medida em que tenha por objeto a execução de uma obra ou a prestação de um serviço, é qualificado de “contrato público” de empreitada de obras ou serviços. A “concessão” é definida como um contrato que apresenta as mesmas características que as de um contrato de empreitada de obras públicas com a exceção de que a contrapartida das obras ou dos serviços efetuados, consiste quer unicamente no direito de exploração da obra ou do serviço, quer nesse direito acompanhado de um preço.”*<sup>59</sup>

De acordo com a definição dada no DL 111/2012 de 23 de Maio, uma parceria entre setor público e privado consiste em *“um 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.”*<sup>60</sup>

A relação duradoura entre os parceiros público e privado, assim como o elevado valor do investimento consubstanciam sinais de uma parceria público privada. Trata-se de um contrato global que compreende a conceção, construção, financiamento, operação e transferência de risco para o parceiro privado que fica vinculado a conceber e gerir o projeto, assim como o seu financiamento prévio.

Este decreto-lei delimita o objeto das PPP (satisfação de necessidades coletivas), e define parceria como as situações em que o privado realiza diretamente a satisfação da necessidade pública aos utentes e em que fornece bens ou presta serviços instrumentais à administração, utilizados pelo ente público para o desempenho das suas atribuições.<sup>61</sup>

No âmbito rodoviário, realizaram-se parcerias público privadas, assentes na figura da concessão, em que a empresa vencedora do concurso de adjudicação,

---

<sup>59</sup> Livro Verde sobre as Parcerias Público-Privadas e o Direito Comunitário em matéria de contratos públicos e concessões, COM (2004) 327 final, 30.04.2004, p. 6

<sup>60</sup> LEITÃO, Alexandra, em “As novas fronteiras da contratação pública”, IDEFF n.º 1, Coimbra Editora, Coimbra, 2013, p.11

<sup>61</sup> AZEVEDO, Maria Eduarda, Ciência e Técnica Fiscal, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, Janeiro-Junho 2009, p. 110

assume o encargo de construir autoestradas, sendo-lhe concedida a exploração da mesma, a fim de se fazer ressarcir do investimento através de cobranças de portagens aos utentes.

É um contrato misto de concessão de obra pública, com exploração através da cobrança de portagens aos utilizadores, são contratos de conceção, construção, financiamento e operação realizado em Project Finance. Existe uma transferência de risco da parte pública para a parte privada; no entanto, o parceiro privado não assume sempre todos os riscos ou a parte mais importante dos riscos da operação, porque a repartição do risco é feita caso a caso e de acordo com as capacidades respetivas das partes para avaliar, gerir e controlar.

No caso das SCUT (autoestradas sem custos para o utilizador), que estavam dotadas de portagens virtuais, o custo era suportado diretamente pelo Estado. A empresa vencedora realizava a obra e era-lhe concedida a exploração mediante a percepção do pagamento por parte do Estado, do valor correspondente às portagens que seriam pagas pelos utilizadores.

## 2.1 - A Concessão e Concessão de Exploração

Do naipe de modelos contratuais apresentado pelo legislador, o contrato usado para obras maiores, exigentes, de avultados capitais, que possam beneficiar da agilidade empresarial privada e dos seus capitais, é o contrato de concessão.<sup>62</sup>

No caso da construção de infraestruturas, é utilizado o contrato de concessão de obras públicas que é definido no art.º 407.º CCP: *“o contrato pelo qual o cocontratante se obriga 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.”*

*“Tem por objeto a transferência para um particular do exercício de uma atividade pública legalmente reservada à Administração, e que o concessionário desempenhará por sua conta e risco, mas no interesse geral. No caso concreto, trata-se de transferir para um*

---

<sup>62</sup> AMARAL, Diogo Freitas, Curso de Direito Administrativo, vol. II, 2ªed., Almedina, Coimbra, 2014, 2ª ed., p. 570

*particular o exercício da atividade de conceber, construir e, ulteriormente, explorar obras públicas.*”<sup>63</sup> <sup>64</sup>

É um contrato administrativo, isto é, um acordo de vontades “*pelo qual é constituída, modificada ou extinta uma relação jurídica administrativa*”.<sup>65</sup> Está previsto no Código dos Contratos Públicos (art.º 407.º) e também no art.º 1.º, nº5 do Regime Jurídico das Empreitadas de Obras Públicas<sup>66</sup>, sendo um contrato com características semelhantes à concessão de obras públicas e como tal, sujeito a um regime jurídico-administrativo, quer no plano substantivo, quer no adjetivo. Assim, no plano substantivo rege-se pelo contrato de concessão e demais legislação aplicável – CPA e CRP; no plano adjetivo, implica a atribuição de competência aos tribunais administrativos para a resolução de litígios (art.º 212.º nº 3 da CRP, art.º 4.º al. e) do ETAF).

O Tribunal de Conflitos, tem sido chamado a decidir conflitos negativos de jurisdição, entre tribunais judiciais e tribunais administrativos e fiscais, em casos de acidentes de viação ocorridos em autoestradas, tendo entendido que a Lei de Responsabilidade Civil Extracontratual do Estado e demais Entidades Públicas (Lei 67/2007 de 31 de Dezembro, na sua versão mais recente Lei 31/2008 de 17 de Julho) se aplica às concessionárias, devido às suas legais atribuições.

Tem esse Tribunal, em diversos acórdãos, entendido que: “*A concessão de serviços públicos a uma entidade privada não significa que as respetivas atividades percam a sua natureza pública administrativa e por essa circunstância adquiram intrinsecamente natureza de atos privados a serem regulados pelo direito privado.*”<sup>67</sup>

A concessão de obras públicas, tem as mesmas características da empreitada de obras públicas, afastando-se no modo de remuneração, uma vez que na empreitada, é a Administração que paga diretamente ao particular, através de fundos públicos e no final da obra, a posse e exploração da mesma, são pertença da Administração.

---

<sup>63</sup> AMARAL Diogo Freitas e TORGAL Lino, Concessão de obras públicas: da responsabilidade pelo pagamento das expropriações das “Salinas do Samouco” in Estudos sobre concessões, Almedina, Coimbra, 2002, p. 25

<sup>64</sup> AMARAL, Diogo Freitas, “Apreciação da dissertação de doutoramento de J.M. Sérvulo Correia: Legalidade e Autonomia Contratual nos Contratos Administrativos, in Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, ano XXIX, 1988, pp. 166 e ss.

<sup>65</sup> ANDRADE, Vieira, Direito Administrativo e Fiscal, Coimbra, 1994-1995, p. 47

<sup>66</sup> DL 405/93, de 10 de Dezembro, com as alterações introduzidas pelo DL n.º 101/95, de 19 de Maio

<sup>67</sup> Acórdão T. Conf., Proc. 053/14 de 25/03/2015 relatado por Teresa de Sousa; Proc. 5/07 de 17/05/2007; Proc. 030/15 de 15/10/2015 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

Na concessão, é a entidade privada que custeia toda a operação, e é remunerada pela exploração da obra, durante um período de tempo, contratualmente fixado através de taxas a pagar pelos utentes.<sup>68 69</sup> A cobrança tradicional das taxas aos utentes não é única forma de remuneração ao concessionário, podendo existir outras formas acordadas entre o Estado e a concessionária, considerando o tráfego inferior ao estimado ou a alteração ao valor das taxas de portagem a cobrar.<sup>70</sup> Existem dois regimes típicos de remuneração às concessionárias: um é o regime de disponibilidade, em que o Estado recebe as receitas das portagens e paga uma renda à concessionária pela disponibilidade das vias e independentemente do tráfego que circula; o outro é aquele em que toda a gestão dos custos operacionais fica a cargo e risco da concessionária que passa a receber o valor das portagens.

Esta é a principal nota distintiva destes contratos, mas existem outras, das quais se releva o facto de na empreitada ser condição que o empreiteiro seja sujeito habilitado profissionalmente, caso que não se verifica na concessão; assim como o facto de a empreitada se verificar numa só fase, enquanto que na concessão se verificam duas - da execução da obra e outra de exploração.

A concessão é caracterizada por MIGUEL ANGEL BERNAL BLAY como: *“el vínculo directo que existe entre el socio privado y el usuario final: el socio privado presta un servicio a la población «en lugar de» el socio público, pero bajo su control. Asimismo, se caracteriza por el modo en que se remunera al contratista, que consiste en cánones abonados por los usuarios del servicio, que se completan, en su caso, con subvenciones concedidas por los poderes públicos.”*<sup>71</sup>

Segundo MÁRIO AROSO DE ALMEIDA, esta forma contratual da parceria público-privada, constitui numa nova roupagem, uma revitalização da centenária concessão, dotada de traços modernos, mas ainda assim uma verdadeira “concessão”<sup>72</sup>.

Ao contrário LUIS MIGUEL MACHO e PEDRO SIZA VIEIRA,<sup>73</sup> preconizam uma posição em que a PPP tem personalidade distinta da concessão, com finalidades

---

<sup>68</sup> AMARAL, Diogo Freitas, Curso de Direito Administrativo, vol. II, 2ª ed. Almedina, Coimbra, 2014, pp. 571

<sup>69</sup> Livro Verde sobre as Parcerias Público-Privadas e o Direito Comunitário em matéria de contratos públicos e concessões, COM (2004) 327 final, 30.04.2004

<sup>70</sup> DELVOLVÉ, Pierre V., La concession de Service Public et le Droit Communautaire, in La Concession de Service Public face au Droit Communautaire, Paris, 1992, pp. 109

<sup>71</sup> BLAY Miguel Angel Bernal, La colaboración Publico Privada Institucional” Revista Aragonesa de Administración Pública, Aragon, 2010, p. 103

<sup>72</sup> ALMEIDA, Mário Aroso, “Parcerias Público-Privadas: a experiência portuguesa”, in Direito e Justiça, VI Colóquio Luso-espanhol de Direito Administrativo, Lisboa, 2005, pp. 175 a 190

específicas, com lugar próprio no mundo jurídico. A concessão é utilizada para este tipo de obras, podendo o Estado, desta forma, beneficiar dos capitais e da agilidade empresarial da iniciativa privada.

Acessoriamente ao contrato de concessão, está uma concessão de exploração de domínio público, uma vez que o concessionário tem o direito de conservar, manter e explorar bens imóveis de propriedade pública.

Os bens de domínio público estão consagrados na CRP, no seu art.º 84.º, sendo essa uma condição imprescindível e necessária da integração de estatuto de dominialidade pública. Este conjunto de bens, ao contrário dos bens de domínio privado, não são suscetíveis de comércio jurídico privado, sendo portanto inalienáveis, insuscetíveis de redução à propriedade privada, e de acordo com o Regime Jurídico do Património Imobiliário Público (DL 280/2007 de 7 de Agosto), imprescritíveis (art.º 19 do RJPIP), impenhoráveis (art.º 20.º do RJPIP) e não oneráveis pelos modos de direito privado. São bens que estão sujeitos a um regime jurídico específico de direito público e cuja característica principal reside no facto de estarem subtraídos ao comércio jurídico, devido à sua função de utilidade pública, de afetação direta a um serviço público.<sup>74</sup>

Não significa que estes bens não sejam suscetíveis de rentabilização, o que sucede é que estão sujeitos a uma comercialidade no âmbito de direito público, com regras e formas de agir próprias de direito administrativo, através da atribuição de direitos de utilização privativa ou exploração de domínio público, consubstanciando-se num instrumento de valorização de bens dominiais.

A utilização privativa de domínio público ou a sua exploração, não se confundem. A concessão de utilização privativa, consiste em que o concessionário é um mero utilizador de um bem dominial, enquanto que a concessão de exploração de domínio público opera a transferência de poderes públicos de gestão e administração do bem dominial para o concessionário, mas nunca a sua titularidade – ocupando este, a posição da administração.

---

<sup>73</sup> PEDRO SIZA VIEIRA, “Os tipos contratuais subjacentes às parcerias público-privadas em Portugal”, in Manual Prático de Parcerias Público-Privadas, Lisboa, NPF Publicações, 2004, pp. 137 e 138

<sup>74</sup> MARTINS, Ana Gouveia, Revista Eletrónica de Direito Público, As licenças e concessões de utilização privativa de domínio público como um instrumento de rentabilização e valorização dos bens dominiais, vol. 5, n.º1, Lisboa, Janeiro 2018, pp. 78

O concessionário é um gestor do bem por delegação de funções públicas: “o concessionário atua em nome e em lugar da administração pública, nos termos com esta pactuados e sob a sua fiscalização.”<sup>75</sup> O concessionário de uma autoestrada executa tarefas próprias do Estado, que este lhe endossou por via de um contrato de concessão, como é o caso, por exemplo, de funções relacionadas com a segurança do tráfego, onde se compreende nomeadamente o acionamento de sinalização de perigo ou da presença de obstáculos a alertar os condutores que circulam nessa autoestrada.<sup>76</sup>

Assim, DIOGO FREITAS DO AMARAL refere que as entidades privadas praticam atos com força jurídica administrativa, ao abrigo da lei, dotados de poderes administrativos. São autênticos atos administrativos, porque os privados atuam como órgãos indiretos da Administração.<sup>77</sup>

As concessionárias dedicam-se ao exercício privado de funções públicas, podem exercer poderes públicos, mesmo poderes de autoridade, mas fazem-no em nome da administração pública e nunca em nome próprio.<sup>78</sup>

A concessão de exploração concede não apenas o direito à utilização e aproveitamento económico como também os direitos secundários relativos à sua gestão dominial, mantendo-se na esfera da administração os poderes próprios e exclusivos da titularidade dominial, visando sempre o fim público.<sup>79</sup>

As concessionárias das autoestradas realizam desta forma, contratos de concessão de obras públicas acompanhados do contrato de exploração de domínio público.

---

<sup>75</sup> CAETANO, Marcelo, “Algumas notas para a interpretação da lei n.º 2105 in O Direito, Ano XCIII, 1961, p. 96

<sup>76</sup> Acórdão TCAN, proc. 02010/13.9BEBRG de 17/04/2015, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>77</sup> AMARAL, Diogo Freitas do, Curso de Direito Administrativo, Vol. II, 2.ª ed. Almedina, Coimbra, 2014, p. 244

<sup>78</sup> AMARAL, Diogo Freitas do, Curso de Direito Administrativo, 3ª ed., Vol. I, Almedina, Coimbra, 2014, p. 755

<sup>79</sup> MARTINS, Ana Gouveia, revista Eletrónica de Direito Público, As licenças e concessões de utilização privativa de domínio público como um instrumento de rentabilização e valorização dos bens dominiais, vol. 5, n.º 1, Lisboa, Janeiro 2018, p. 83

## 2.2 - Concessionárias – Credor Tributário?

Enuncia o art.º 1.º, n.º2 da LGT que são relações jurídico tributárias, as estabelecidas entre a administração tributária agindo como tal, e as pessoas singulares e coletivas e outras entidades legalmente equiparadas a estas.

As outras entidades públicas legalmente incumbidas da liquidação e cobrança dos tributos, enunciadas no n.º3 do art.º 1.º da LGT, são também as concessionárias das autoestradas, que apesar de entidades privadas, atuam no exercício de poderes públicos, mesmo poderes de autoridade em nome da administração. No entanto e apesar de ocuparem essa “posição”, os créditos, por si reclamados, compostos por taxas de portagem e seus juros, os custos administrativos, as coimas e os seus encargos, não constituem créditos tributários, isto é créditos titulados pelo Estado. Vejamos:

Através do contrato de concessão, o Estado cede o uso do bem público (autoestradas) para as concessionárias, para que o explorem por sua conta e risco e por um determinado prazo. Há uma aplicação de capital privado na execução da atividade concessionada, sendo que esse investimento acaba amortizado, principalmente pelas taxas cobradas diretamente ao utente desses eixos viários. O Estado mantendo a propriedade do bem público, transfere para o domínio privado, a prestação do serviço, relacionando-se o concessionário diretamente com o utente<sup>80</sup>, posto que o Estado lhe outorgou contratualmente poderes para agir por sua conta. Pelo contrato de concessão são atribuídos à concessionária, poderes, prerrogativas e deveres de autoridade, típicos dos atributos do Estado, nomeadamente de aplicar taxas de portagem e coimas que revertem integralmente para si e não para o Estado.

Entre o utente e a concessionária, estabelece-se uma relação jurídica privada, diferente da relação subjacente ao contrato de concessão celebrado entre concedente e concessionário. As portagens são a contrapartida pecuniária, paga pelo utente pela utilização da autoestrada, pela faculdade que proporciona ao utente de utilizar um bem público, no âmbito de uma relação jurídica privada, onde o Estado não é parte – não tendo por isso, natureza tributária. O mesmo entendimento é extensível aos juros

---

<sup>80</sup> AMARAL, Freitas do, Direito Administrativo, Vol. II, Almedina, Coimbra, pp. 294 ss

de mora devidos pelo não pagamento da taxa de portagem, em conformidade com o art.º 561.º do CC, dada a sua acessoriedade à obrigação principal, portanto na dependência da taxa de portagem.<sup>81</sup>

As coimas são a consequência contraordenacional pelo não pagamento atempado das taxas de portagem e a sua natureza não se assume clara. É certo que a sua titularidade é da concessionária, embora 85% reverta a favor do Estado (40% para o Estado, 35% para a AT e 10% para o INIR) – nesse sentido, estabelece o nº4 do art.º17.º da Lei 25/2006 de 30 de Junho a entrega mensal das quantias obtidas nos termos acima descritos. O bem protegido pelas infrações contraordenacionais previstas no art.º 5.º e 6.º do referido diploma, são apenas e só os direitos das concessionárias às receitas pelo uso das autoestradas, tendo subjacente o incumprimento da relação contratual existente entre o utente e a concessionária. O Estado não é credor das coimas mas apenas cobrador, recebendo uma remuneração por essa função.

Desta forma, as taxas de portagem e seus juros, os custos administrativos, as coimas, e os seus encargos fazem parte do ativo do concessionário, constituem uma receita deste, um benefício económico que o mesmo usufrui por permitir a circulação de viaturas dos utentes nos eixos viários, sobre os quais possui exclusividade, com maior segurança e rapidez.<sup>82</sup>

A obrigação tributária é o facto jurídico previsto na norma de cuja verificação depende o aparecimento da obrigação tributária. Só os factos tributários previstos na lei, são suscetíveis de gerar a obrigação tributária.<sup>83</sup>

No caso das taxas de portagem, as taxas em vigor na Rede Nacional de Autoestradas resultam do cumprimento do disposto nos respetivos contratos de concessão no que respeita à sua atualização pelas concessionárias, com a correspondente validação pelo IMT.IP, por sua vez, os custos administrativos associados à adesão de algumas modalidades de pagamento, estão definidos em portaria.<sup>84</sup> O facto gerador da obrigação de pagar a taxa de portagem é a utilização de

---

<sup>81</sup> SOUSA, Rui Pereira de, *Contratos de Concessão, perspectiva económica, financeira e contabilística*, Áreas, Lisboa, pp. 63 ss.

<sup>82</sup> Acórdão TRG, proc. 1749/14.GTBVCT-B.G1 de 02/05/2016, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>83</sup> MAGALHÃES, António Carvalho de e COIMBRA Isabel Ortigão de Oliveira, *Códigos Anotados e Comentados, Justiça Tributária*, Lexit, pp. 87

<sup>84</sup> Portaria nº 314-B/2010, de 14 de Junho, art.º 1.º, nº5.

uma infraestrutura rodoviária, pelo utente (sujeito passivo), ou seja, tendo a taxa (natureza jurídica desenvolvida adiante) como característica, a bilateralidade, tem de ocorrer uma prestação pelo ente público (neste caso, entidade privada que se dedica ao exercício de funções públicas), que beneficie o utente, para que ocorra a obrigação fiscal.

Dessa forma, a obrigação fiscal surge, quando o utente utiliza a infraestrutura rodoviária, sendo necessário torná-la líquida e exigível.

Sendo que a liquidação é a determinação do valor a pagar pelo utente – ato administrativo este, que irá produzir efeitos numa situação individual e concreta, ou tal como enuncia NUNO OLIVEIRA GARCIA, o ato de liquidação traduz-se na declaração do ente público no sentido de exercer o seu direito de exigência de um determinado tributo e no caso da taxa, em contrapartida de uma prestação efetivamente prestada ao sujeito ou por este beneficiada;<sup>85</sup> e a cobrança, um procedimento autónomo que consiste no conjunto de atos (administrativos) materiais conducentes à arrecadação da receita tributária.

Relativamente às portagens, não existe um regime jurídico que regule o momento de liquidação e cobrança e por isso o utilizador da autoestrada pode deparar-se com situações diversas constantes da Lei 25/2006 de 30 de Junho – situações essas, não muito claras quanto ao momento da liquidação e cobrança. Assim, nesse diploma, os três tipos de liquidação e cobrança existentes nas infraestruturas rodoviárias, consubstanciam-se na existência de:

- I. Barreira física de portagem com pagamento manual no local
- II. Regime de cobrança de portagem com recurso exclusivamente ao sistema eletrónico, sem possibilidade de pagamento manual no local
- III. Via reservada a um sistema eletrónico de cobrança de portagem

Nas infraestruturas rodoviárias com barreira física de portagem com pagamento manual no local, o utente, antes de iniciar a viagem, retira um ticket e pagará o valor

---

<sup>85</sup> GARCIA, Nuno de Oliveira, “Contencioso de Taxas”, Almedina, Coimbra, p. 53

corresponde no final dessa mesma viagem. A liquidação e a cobrança ocorrem no mesmo momento.

No regime de cobrança de portagem com recurso exclusivamente ao sistema eletrónico, sem possibilidade de pagamento manual no local, o utente, pela celebração de um contrato de adesão (Via Verde), dispõe de um dispositivo eletrónico que permite a esta entidade, identificar a viatura, a data, a hora da viagem e calcular a taxa de portagem devida e proceder à cobrança na conta bancária do utilizador (cobrança primária).

Nas vias reservadas a sistema de deteção eletrónico de portagens, o utente, no caso de não dispor de dispositivo eletrónico, terá de efetuar o pagamento da respetiva portagem, nos CTT, ou numa loja payshop, nos 5 dias úteis após a utilização da infraestrutura (pós-pagamento – cobrança secundária) ou terá uma conta pré-paga associada ao veículo, onde será descontado cada vez que transponha um pórtico.

De assinalar desde já, as discrepâncias dos registos das taxas de portagem que se encontram a pagamento nos postos payshop e CTT, isto porque só após as 00h do dia seguinte à passagem, num local de deteção de veículos para efeitos de cobrança eletrónica de portagem, é que as mesmas estarão disponíveis para cobrança, sendo que, nos CTT se mantêm em cobrança por mais um dia que nos postos payshop. Estas discrepâncias originam confusão nos utentes, resultando muitas vezes no desencontro destes com as datas limite para pagamento, o que origina incumprimentos involuntários.

Não existindo procedimentos formais quanto à liquidação e cobrança, estas ocorrem em simultâneo, tanto no débito direto na conta bancária (cobrança primária), como no pós-pagamento (cobrança secundária).

### **2.3 - Da existência de um Procedimento Administrativo**

Tal como se referiu, por força do contrato de concessão, opera-se uma delegação de funções públicas na concessionária, atuando esta com poderes de autoridade e por essa razão, praticam atos administrativos. Como tal, não se vislumbra

razão bastante para que as suas notificações, que são atos administrativos, ao abrigo de normas de direito público e com poderes de autoridade, não obedeçam aos requisitos, impostos pela lei, de fundamentação e de direitos de defesa aos cidadãos.

Resultando a sujeição das travessias concessionadas, ao pagamento de portagens, de uma imposição do Governo, a concessionária, no exercício da sua função administrativa, consagrada no contrato de concessão, deve atuar, notificar as liquidações das taxas de portagem, ao abrigo das regras do direito público. Acresce que, sendo estes valores monetários considerados uma taxa, deve também ter subjacente as regras de garantia e defesa, assim como o princípio de proporcionalidade.

As suas notificações comunicam uma liquidação, contendo a informação de que deverá pagar ou identificar o condutor do veículo no momento da contraordenação.

Se o utente nada disser, é instaurado um processo de contraordenação e outro de execução fiscal – sendo portanto, uma decisão final. O ato de liquidação é, tal como ensina JOAQUIM FREITAS DA ROCHA, “(...) *um verdadeiro ato (impugnável) da Administração Tributária de natureza definitiva, unilateral e positiva que inicia e é pressuposto do procedimento de cobrança.*”<sup>86</sup>

Esta liquidação não resulta de um procedimento, com todos os meios de defesa, tal como se de um imposto se tratasse. Para melhor compreensão, vejamos a estrutura do procedimento e a inerente salvaguarda dos direitos dos cidadãos.

O procedimento é “*um conjunto de atos, provenientes de atores jurídico-tributários distintos, relativamente autónomos e organizados sequencialmente, direcionados à produção de um determinado resultado, do qual são instrumentais.*”<sup>87</sup>

Esse resultado é uma forma típica de exteriorização da vontade do poder administrativo, é uma decisão, um ato administrativo. Este ato é uma decisão unilateral de autoridade, de um órgão da Administração ou de outra entidade legalmente habilitada, que no exercício de poderes jurídico administrativos, visa produzir efeitos jurídicos externos numa situação individual e concreta.<sup>88</sup>

A administração está dotada de um poder público de, sem ter que recorrer ao Tribunal poder dizer e executar o Direito, ou seja, o poder de unilateralmente, definir

---

<sup>86</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento e Processo Tributário, 6ª ed., Almedina, Coimbra, 2018, p. 231

<sup>87</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento e Processo Tributário, 6ª ed., Almedina, Coimbra, 2018, p. 101

<sup>88</sup> ALMEIDA, António de M.L. Ferreira de, Direito Administrativo, 2018, Almedina, Coimbra, 2018, p. 165

situações jurídicas e de concretizar, no plano dos factos, o que afirmou no plano do Direito. Todo o ato definitivo é impugnável.

No entanto, antes da tomada de quaisquer decisões e obedecendo aos princípios norteadores da atividade administrativa, deve a administração ser ponderada nas suas apreciações, imparcial na verificação de todos os interesses em presença, deve assegurar a coordenação da atuação e intervenção dos vários órgãos e entidades administrativas envolvidas, assim como proporcionar a participação dos interessados nas decisões que os afetem.

O procedimento é um conjunto de atos juridicamente ordenados, no sentido de que é a lei que determina que atos e formalidades se devem praticar, assim como as suas várias fases.

Sem prejuízo naturalmente, de existir alguma discricionariedade procedimental, de forma a que a Administração possa adequar a sua conduta às vicissitudes do caso concreto.

De referir que o procedimento não se resume à fase pré-decisória, pois após a decisão final, há trâmites ou formalidades a observar, nomeadamente, publicações, controlos, vistos, notificações, registos – a esta fase, muitos autores designam de fase integrativa de eficácia.

Os principais objetivos do procedimento estão consagrados em diversas disposições constitucionais, nomeadamente nos art. 266.º e 267.º, ou seja, assenta numa lógica de racionalização de meios a utilizar pelos serviços, assegura a participação dos interessados na formação de decisões que lhes digam respeito, salvaguarda interesses e direitos subjetivos dos particulares e por fim, a procedimentalização das atividades de direito público asseguram decisões administrativas mais justas, não apenas as finais mas também as interlocutórias.

Proporciona aproximação da comunidade à administração, identificando-se no procedimento, soluções que melhor prosseguem o interesse público e diminui os conflitos subsequentes à tomada de decisões administrativas.

Assim, ensina MÁRIO AROSO DE ALMEIDA: *“Também é inerente ao procedimento administrativo uma importante dimensão de tutela subjetiva, enquanto instrumento de defesa dos titulares dos direitos e interesses que podem ser afetados pelas decisões que nele se preparam e venham a adotar.*

*É a sede privilegiada de intervenção dos titulares de direitos e interesses individuais em defesa de posições substantivas de fundo de que são titulares perante a administração e que podem ser afetadas por decisões que no procedimento se preparam.”<sup>89</sup>*

Os titulares destas situações jurídicas substantivas são os sujeitos do procedimento, no sentido de que são titulares de um conjunto de situações jurídicas ativas, que lhes permitem intervir no procedimento em defesa das suas posições jurídicas substantivas.

### **2.3.1 - Fases do procedimento**

Em linhas gerais são várias as fases do procedimento, das quais, com base no art.º 102.º e ss. CPA, se destaca: fase inicial, fase da instrução, fase da audiência dos interessados, fase da decisão e fase complementar ou integrativa de eficácia. E defendemos um procedimento no âmbito do CPA porque as taxas das autoestradas são da responsabilidade das concessionárias e não da responsabilidade da AT.

Considerando, como já se disse, que por força do contrato de concessão, as concessionárias exercem poderes públicos, são os seus atos verdadeiros atos administrativos, devendo obediência às regras do CPA.

#### **2.3.1.1 - Fase Inicial**

O procedimento inicia-se oficiosamente pela entidade administrativa ou pelo particular através de um requerimento. Se iniciado oficiosamente, devem as pessoas cujos interesses ou direitos possam ser lesados, ser notificados dos atos administrativos, no prazo de oito dias (art. 114.º n.º 5 CPA).

---

<sup>89</sup> ALMEIDA, Mário Aroso de, *Teria Geral do Direito Administrativo*, 2015, 2ªed., Almedina, Coimbra, p. 77

### 2.3.1.2 - Fase da Instrução

Pretende-se alcançar a verdade material que permita uma tomada de decisão justa, num prazo razoável. Para isso, o responsável pela direção do procedimento, ou seja, o agente que instrui o procedimento, deve socorrer-se de todos os meios de prova permitidos pelo direito, designadamente prova documental, inquirição de testemunhas, avaliações, exames. Pode também solicitar informações e provas aos interessados que considere importantes para uma instrução eficaz.<sup>90</sup> Rege nesta fase o princípio do inquisitório, sob pena de um défice de instrução, suscetível de macular a decisão final, espera-se do responsável pela direção do procedimento uma atitude pró-ativa, que possibilite a tomada de uma decisão legal e justa, dentro de prazo razoável (art.º 115.º, n.º1 CPA). Este dever de averiguação dos factos a cargo da Administração, tem no entanto, de conjugar-se com o ónus de prova que o art.º 116.º CPA faz recair sobre os interessados. Assim, é permitido aos interessados a junção de documentos ou pareceres ou requerimento de diligências probatórias a fim de se obter um cabal esclarecimento dos factos com interesse para a decisão final.

Apesar da fase da audiência dos interessados estar autonomizada, a verdade é que na fase instrutória é também um momento propício à participação dos interessados na formação das decisões que lhes digam respeito.

### 2.3.1.3 - Fase da audiência dos interessados

Numa “administração participada” o cidadão *“é chamado a colaborar com o órgão competente na tomada de decisão final, o que constitui expressão do princípio do contraditório e, portanto, de um due process em matéria administrativa.”*<sup>91</sup>

Cabe ao órgão competente pela direção do procedimento determinar se a audiência se realiza oralmente ou por escrito, notificando-os para em 10 dias dizerem o que lhes aprouver (art.º 122.º, n.º1 CPA). Esta notificação fornece o projeto de

---

<sup>90</sup> VIEIRA, Vítor Manuel Freitas, O Novo Código do Procedimento Administrativo, 2017, Almedina, Coimbra, p. 240

<sup>91</sup> ALMEIDA, Francisco António de M. L. Ferreira de, Direito Administrativo, 2018, Almedina, Coimbra, p. 206

decisão e demais elementos necessários para que os interessados possam inteirar-se de todos os aspetos relevantes para a decisão. Este sentido provável da decisão deve ser devidamente fundamentado para que os interessados possam convenientemente preparar a sua defesa.

A regra é a obrigatoriedade de audiência dos interessados, salvo os casos em que a lei confere ao responsável pela direção do procedimento, o poder discricionário de a dispensar (art.º 124.º CPA). A preterição desta formalidade essencial constitui mera anulabilidade (art.º 163.º CPA), se não ofender direitos fundamentais (os mais diretamente ligados à proteção da dignidade da pessoa humana) ou nos processos de índole sancionatória (disciplinares e contraordenacionais).<sup>92</sup>

#### **2.3.1.4 - Fase da decisão**

O momento culminante do procedimento ocorre com a tomada de uma decisão final. Decisão essa que deve ser devidamente fundamentada (art.º 153.º CPA) e deve conter as menções indicadas no art.º 151.º CPA.

#### **2.3.1.5 - Fase integrativa da eficácia**

Uma vez praticado o ato, a lei faz depender a produção dos seus efeitos de certos trâmites e formalidades. O ato não produz efeitos imediata e automaticamente.

De referir que a validade de um ato, diz respeito à sua conformidade com a ordem jurídica e a eficácia diz respeito pelo contrário, a circunstâncias extrínsecas ao ato, como seja a sua concreta produção de efeitos jurídicos.

Já a inexistência de um ato, diz respeito a uma conduta que não traduz o exercício de um poder de autoridade, inexistência de uma conduta unilateral imputável à Administração, inexistência de definição inovatória de uma situação jurídico-administrativa concreta<sup>93</sup>.

---

<sup>92</sup> Art.º 269.º, n.º3 e 32.º, n.º10.º da CRP

<sup>93</sup> ALMEIDA, Francisco António de M. L. Ferreira de, *Direito Administrativo*, Almedina, Coimbra, p. 212

Os requisitos de validade, relativamente ao sujeito, conteúdo e objeto, fim e forma, são indispensáveis para que o ato esteja conforme a ordem jurídica.

Quanto ao sujeito, o ato tem que se integrar nas atribuições da entidade a que pertence o órgão decisor, bem como nas competências deste, tendo o destinatário de estar identificado (art.º 151.º, n.º1 b) CPA). Quanto ao objeto e conteúdo, devem estes satisfazer os requisitos de certeza, legalidade e possibilidade (física e jurídica – tal como nos negócios privados – art.º 280.º, 281.º CC); já quanto ao fim, a lei exige que este coincida com o fim prosseguido (se assim não for, constitui desvio de poder).

Por fim, no que diz respeito à forma, os atos devem ser praticados por escrito, desde que outra forma não esteja prevista na lei (art.º 150.º CPA). Relativamente às formalidades, umas são consideradas essenciais e outras não, ou seja, a preterição de formalidades essenciais obsta a que seja alcançada a finalidade que o legislador teve em vista ao consagrá-las. De especial importância, no plano formal, é o dever de fundamentação que recai (as mais das vezes) sobre o autor do ato administrativo, no sentido de serem explicitadas as razões de facto e de direito que levaram a praticar o ato e nos termos em que foi praticado. Trata-se de dar a conhecer ao particular o iter cognoscitivo e valorativo percorrido até à decisão final (art.º 152.º CPA). Este dever abrange todavia, os atos desfavoráveis aos particulares. O dever de fundamentação consagrado constitucionalmente (art.º 268.º, n.º3 CRP), denota transparência de atuação administrativa, ponderação de decisões, e principalmente a defesa dos particulares perante atos da administração – porque só inteirado do percurso valorativo e cognoscitivo, poderá o particular optar por mecanismos de reação gratuitos ou contenciosos<sup>94</sup>.

Relativamente aos requisitos de eficácia, são as exigências que a lei prevê para que possam produzir os seus efeitos. Conforme dita o art.º 155.º, n.º1 CPA, o ato produz os seus efeitos desde a data em que é praticado, ou seja, quando seja emitida uma decisão que identifique o autor e indique o destinatário e o objeto a que se refere o seu conteúdo. A reunião destes elementos essenciais, é pressuposto da produção dos seus efeitos, com o que os vícios geradores de nulidade impedirão a produção dos

---

<sup>94</sup> ALMEIDA, Francisco António de M. L. Ferreira, Direito Administrativo, Almedina, Coimbra, p. 215

mesmos (art.º 161.º e 162.º, n.º1 CPA), não ocorrendo o mesmo em caso de mera irregularidade ou anulabilidade.

Ora, à luz das garantias constitucionais de direito de audiência e de defesa e tendo em conta que as notificações das liquidações das taxas de portagem, afetam direitos e interesses legítimos, devem estas, conter todos os requisitos legais, esclarecendo de forma fundamentada os factos subjacentes à liquidação que se imputa, assim como o oferecimento de todos os meios de reação que a lei dispõe – circunstância que não ocorre, pois estas notificações contem apenas a descrição sumária dos factos subjacentes à fixação da liquidação e não realiza qualquer esclarecimento acerca dos meios de defesa, violando frontalmente as imposições constitucionais.

### 2.3.2 - Impugnação Administrativa

No âmbito administrativo, podemos distinguir garantias administrativas impugnatórias e garantias administrativas não impugnatórias. Sendo que releva para o que se pretende analisar, as impugnatórias, que visam colocar em crise um ato da administração, junto da mesma. De referir, tal como reitera MÁRIO AROSO DE ALEMIDA, que *“o ato administrativo é expressão de um poder que, em muitas circunstâncias, a lei confere à administração de dizer unilateralmente o Direito, isto é, de declarar, através de um ato administrativo em que termos se definem certas situações jurídicas. (...) exprimem o exercício de poderes jurídicos... mais precisamente poderes públicos, poderes de autoridade pública, já que corporizam a atuação unilateral de órgãos públicos, no exercício de poderes conferidos para a prossecução de interesse públicos.”*<sup>95</sup> E como refere MARCELO CAETANO, *“(...) todo o ato definitivo é executório.”*<sup>96</sup>

Neste contexto, sobressai a reclamação e o recurso (art.º 184.º, n.º1 e 2 CPA) - a reclamação é dirigido ao autor do ato administrativo (ou da sua omissão) (art.º 191.º e ss. CPA), com fundamento em inconveniência ou ilegalidade, e deve ser interposto no prazo de 15 dias (art.º 191.º n.º3 CPA).

<sup>95</sup> ALMEIDA, Mário Aroso de, Teoria Geral do Direito Administrativo, 2ª ed., Almedina, Coimbra, 2015, p. 229.

<sup>96</sup> CAETANO, Marcelo, Manual de Direito Administrativo, Vol. I, Almedina, Coimbra, p. 450.

Quanto ao recurso hierárquico, apresenta este dupla feição, pois tanto pode ser apresentado junto de um superior hierárquico para impugnar um ato praticado por um seu subalterno (art.º 193.º, n.º1, al. a) CPA), como para reagir perante omissões ilegais dos seus subordinados (art.º 193.º, n.º2 al. b)).

Estes meios de defesa, também se verificam no Direito Tributário (tendo este uma função garantística dos contribuintes) em que os contribuintes dispõem de instrumentos formais cujo objetivo pode ser a declaração de inexistência, nulidade, anulação, revogação ou confirmação de atos tributários. Estes instrumentos também podem ser gratuitos (se ocorrem perante órgãos administrativos) ou contenciosos (se ocorrem perante um órgão jurisdicional). Ou seja, o CPPT prevê a possibilidade de anulação total ou parcial dos atos tributários por iniciativa do contribuinte, através da reclamação gratuita (art.º 68.º CPPT) ou do recurso hierárquico (art.º 76.º CPPT). Iguais garantias são dadas também, como já referido, ao revertido aquando da reversão.

Os atos lesivos praticados no procedimento, são suscetíveis de impugnação administrativa e/ou impugnação jurisdicional.

Poderá o notificado, optar por impugnar judicialmente a notificação da liquidação, no sentido de a anular total ou parcialmente, ao abrigo do art.º 99.º e ss, do CPPT, com os fundamentos em “qualquer ilegalidade”.

Apesar de a sua finalidade coincidir com a da reclamação gratuita, o certo é que distinguimos no art.º 69.º do CPPT algumas diferenças: o processo tem uma tramitação mais lenta e formalizada que a reclamação gratuita - deve estar concluído num prazo não superior a dois anos (art.º 96.º n.º2 do CPPT), enquanto que a reclamação gratuita deve estar concluída em 4 meses e os atos nela praticados, não devem exceder 8 dias (art.º 57.º da LGT); no processo são admitidos “meios gerais de prova”, na reclamação não existe limitação de meios probatórios (art.º 69.º al. e) do CPPT); as decisões do processo, fazem “caso julgado”, o que não sucede com as reclamações gratuitas (art.º 69.º al. c) do CPPT), assim como, o processo está sujeito a custas judiciais e a reclamação gratuita, não (art.º 69.º al. d) do CPPT).

A instauração de uma reclamação não preclui o direito de impugnar judicialmente. E mesmo após a decisão desfavorável da reclamação gratuita, o contribuinte pode ainda impugnar judicialmente, pois se assim não fosse, estar-se-ia a

violar a imposição constitucional de acesso ao Direito (art.º 20.º da CRP) ou a impedir que a resolução do litígio fosse exercida pelo Tribunal (art.º 202.º da CRP).

Se interposta a impugnação na pendência ou após a reclamação graciosa, esta será apenas aquela, sendo considerado na âmbito da impugnação (art.º 111.º n.º3 do CPPT), quer tenham os mesmos fundamentos ou não (art.º 70.º, n.º1 e art.º 99.º do CPPT) – o mesmo sucedendo em caso de ter sido interposta reclamação após a impugnação.

Se a primeira reação do contribuinte é a impugnação, terá que o fazer no prazo de 3 meses (art.º 102.º, n.º1 do CPPT), se optar por impugnar após o indeferimento da reclamação graciosa, deve fazê-lo em 3 meses, contados da notificação do indeferimento expresso (art.º 102.º, n.º1 al. d) do CPPT), ou da formação da presunção, nos casos de indeferimento tácito (art.º 106.º do CPPT e art.º 57.º, n.º1 e 5 da LGT).<sup>97</sup>

De modo que, no caso das concessionárias das autoestradas, não se vislumbra razão bastante para que os utilizadores das autoestradas não possam socorrer-se destes mecanismos, para se defenderem das eventuais ilegalidades das taxas de portagem. Se por força dos contratos de concessão, as notificações das concessionárias das autoestradas são verdadeiros atos administrativos, se se dedicam ao exercício privado de funções públicas, se obedecem às regras de direito público, porque não podem os utilizadores das autoestradas beneficiar das mesmas garantias de defesa?

As notificações das concessionárias que comunicam a liquidação, apenas informam da infração cometida e de forma sucinta menciona que pode proceder ao pagamento voluntário da taxa e dos custos administrativos ou identificar o condutor em 30 dias, sob pena de não o fazendo, ser instaurado um processo de execução fiscal e um de contraordenação no serviço de finanças, nada dizendo acerca dos meios de defesa nem da forma como serão considerados, em caso de não pagamento voluntário, cada um dos elementos para aplicação da medida da coima.

Esta atuação constitui clara violação da tutela jurisdicional efetiva consagrado constitucionalmente no art.º 268.º n.º4 da CRP, consistindo numa privação ou

---

<sup>97</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento e Processo Tributário, 6.ª ed., Almedina, Coimbra, 2018, p. 309.

limitação do direito de defesa do particular perante os órgãos judiciais junto dos quais se discutem questões que lhes dizem respeito. O ato de liquidação não é devidamente fundamentado e exposto de forma acessível ao interessado e dessa forma não lhe é dada a oportunidade de impugnar o ato, oferecer as provas que tiver e pronunciar-se sobre o que a outra parte alegar, através de uma garantia impugnatória devidamente informada.

O ato administrativo goza de presunção de legalidade mas não ocorre no âmbito de um procedimento, onde o administrado tem todas as garantias de defesa e de impugnabilidade, não se contemplando razão bastante para que não seja admissível como fundamento de oposição à execução a ilegalidade da taxa de portagem ao abrigo da al. h) do art.º 204.º do CPPT.

## 2.4 - Natureza Jurídica das Portagens

A LGT no seu art.º 4.º, enumera os pressupostos dos tributos, distinguindo impostos, taxas e contribuições especiais, não consagrando um conceito de taxa. No entanto, no seu n.º 2, define os pressupostos em que assenta, ou seja, que *“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.”*

O conceito tem sido muito discutido pela doutrina e jurisprudência, pela necessidade de distinção do imposto e da taxa. A taxa é uma figura especial, que está relacionada com um serviço prestado, cuja remuneração cabe ao beneficiário, pelas vantagens individualmente colhidas. Por sua vez, o imposto é uma prestação pecuniária assente na capacidade contributiva, unilateral, coativa, a título definitivo, exigida pelo Estado para obter receitas, com vista à realização de fins públicos. O que distingue a taxa do imposto é a sua natureza bilateral, porque à prestação do particular corresponde uma contraprestação direta e específica do Estado<sup>98</sup>.

A multiplicação dos tributos e a sua qualificação como taxas, tem levado a uma vastíssima jurisprudência dos Tribunais Administrativos e do Tribunal Constitucional –

---

<sup>98</sup> Acórdãos do T. Const. proc. n.º 558/98 de 11/11/98, Acórdão proc. n.º 63/99 de 31/03/99, Acórdão proc. n.º 32/00 de 8/03/2000, Acórdão proc. n.º 96/00 de 17/03/2000, Acórdão proc. n.º 346/01 de 10/07/2001, Acórdão proc. n.º 92/02 de 26/02/2002, Acórdão proc. n.º 463/03 de 30/09, Acórdão proc. n.º 437/03 de 30/09/2003, Acórdão proc. n.º 453/03 de 14/10/2003 disponível em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt)

pela existência da iniciativa processual dos particulares que procuram evitar o pagamento da taxa, suscitando a sua qualificação como imposto<sup>99</sup>.

Como refere SUZANA TAVARES DA SILVA, *“as mais recentes transformações na organização administrativa e no papel do Estado têm obrigado a uma constante revisitação do conceito, quase sempre com o intuito de o tornar mais plástico e flexível. O objetivo das instituições do poder político é arquitetar um conceito de taxa moldável às crescentes necessidades financeiras de um Estado em processo de transformação, que surge muitas vezes como um “Estado multiplicado” em competências e que, ao invés de racionalizar funções, acaba por procurar financiamento através da “multiplicação” das receitas.”*<sup>100</sup>.

Para distinguir taxa do imposto, JOSÉ CASALTA NABAIS, refere que se deve fazer o teste da bilateralidade e da proporcionalidade<sup>101</sup>.

Nas palavras de TEIXEIRA RIBEIRO, *“à taxa corresponde uma contraprestação por parte do Estado, que reside precisamente em este já ter cedido, estar a ceder naquele momento ou ceder de futuro a utilização de um bem semipúblico (...) enquanto a taxa é paga ao Estado por uma contraprestação deste, o imposto é pago sem contraprestação nenhuma”*<sup>102</sup>.

A taxa é uma receita coativamente imposta pela utilização voluntária de um serviço público. A CRP sujeita os impostos ao princípio da legalidade fiscal e sujeita o regime geral das taxas à reserva relativa da competência legislativa da Assembleia da República.

Acrescenta MARCELO REBELO DE SOUSA que o princípio da proporcionalidade postula as taxas, assim como toda a legislação e administração, vedando o arbítrio e apontando para a adequação, necessidade e correlação entre meios e fins. O sinalagma não determina a simultaneidade das prestações. A vantagem individualizada, traduz-se numa utilidade nova ou acréscimo de utilidades preexistentes, proporcionadas diretamente ao particular onerado com a taxa. Isto, não significa que só ele possa ser beneficiado, podem essas utilidades beneficiar outros administrados. O que é relevante é que o particular beneficie de forma específica e a título principal. Uma taxa incide sobre a prestação de um serviço ou a utilização

---

<sup>99</sup> ANDRADE Fernando Rocha, Boletim Ciências Económicas, Fac. Dto. Univ. Coimbra, Coimbra, 2008

<sup>100</sup> SILVA Susana Tavares, As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário, 2ª ed., CEJUR, Editora, Coimbra, p. 13

<sup>101</sup> NABAIS José Casalta, Direito Fiscal, 2014, 7ªed., Almedina, Coimbra, p. 50

<sup>102</sup> RIBEIRO Teixeira, Noção jurídica de taxa, Revista Legislação e Jurisprudência, Ano 117, 1985, p. 292

dominante de bens de domínio público. O princípio da proporcionalidade, a exigibilidade, e a individualização indissociável da especificidade, são estruturantes do conceito de taxa<sup>103</sup>.

Distingue TEIXEIRA RIBEIRO, receitas emergentes do exercício do direito público e do direito privado - resultando as primeiras do exercício do “ius imperium” do Estado, e as segundas do exercício de vontades em atividades económicas privadas.<sup>104</sup> As taxas são obrigação criada por lei e os preços são obrigação emergente de acordo de vontades.

Quanto à distinção entre taxa e imposto, GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA, referem que *“(…) o imposto distingue-se designadamente da taxa, que é igualmente uma receita pública unilateral, estabelecida pelo poder público, mas que, ao contrário do imposto, consiste na contrapartida de um serviço específico prestado pelo Estado (ou por outra pessoa coletiva pública ou dotada de poderes públicos) ou da vantagem decorrente da utilização individual de um bem ou do prejuízo causado a um bem coletivo, devendo haver uma correlação material entre o custo ou o valor da prestação individualmente recebida (ou benefício individualmente conferido ou do prejuízo individualmente causado) e o montante da taxa devida, não podendo este exceder substancialmente aquele (mas podendo corresponder apenas uma parte do valor ou do custo).*

*Por definição, a taxa destina-se a financiar o serviço público prestado ou a pagar o benefício decorrente da utilização de um bem do domínio público, e não outras despesas públicas, não podendo portanto, ser desviado para outros fins.*

*Porém, além do seu objetivo tributário, as taxas podem também servir para restringir ou reduzir a procura de determinados serviços públicos (por ex. as “taxas moderadoras” no SNS ou as discutidas taxas de entrada de automóveis nas cidades).*

*Esta distinção entre imposto e taxa, embora não constitucionalmente explicitada nesta sede, está hoje prevista no art.º 165.º, n.º 1, al. i), desde a revisão constitucional de 1997, que alargou a reserva de lei parlamentar ao “regime geral” das taxas”<sup>105</sup>.*

---

<sup>103</sup> SOUSA Marcelo Rebelo, Parecer de Direito acerca constitucionalidade de taxas, 2011

<sup>104</sup> RIBEIRO Teixeira, “Noção Jurídica de Taxa”, in Revista de Legislação e Jurisprudência, Ano 117, 1985, p. 293.

<sup>105</sup> CANOTILHO Gomes e Moreira Vital, Constituição da República Portuguesa Anotada, Volume I, 4ªed., Coimbra Editora, Coimbra, 2007, p. 1094

O Acórdão do TCAS de 14 de Novembro de 2013, distingue atividades públicas indivisíveis e divisíveis. Indivisíveis – porque o benefício para os particulares têm caráter genérico (atividade diplomática, legislativa, defesa nacional); divisíveis – porque o benefício é proporcionado aos particulares individualmente considerados, havendo neste caso, possibilidade de dar cobertura financeira mediante a criação de taxas (portagens pagas nas vias de comunicação, propinas da instrução pública).<sup>106</sup>

Aqui chegados, cumpre aferir da natureza das portagens. A circulação nas vias de domínio público, são por regra, gratuitas. Mas a gratuidade e liberdade de circulação nas vias de domínio público, prevista na Constituição, é “...uma escolha de política administrativa, aberta aos poderes públicos em cada caso particular, entre duas técnicas de financiamento; o imposto ou o preço pago pelo utente. A gratuidade é apenas, na sua essência, um procedimento técnico.”<sup>107</sup>.

Ora, em Portugal, a utilização das redes viárias é quase na sua totalidade gratuita, sendo as autoestradas uma exceção a essa gratuidade. As concessionárias cobram uma quantia monetária aos utentes pela sua utilização. Apesar do termo utilizado no n.º1 do art.º 407.º do Código dos Contratos Públicos, referente às concessões de obras públicas, ser “preço”, o Tribunal Constitucional, assente na doutrina administrativista portuguesa, considerou as portagens, como taxas<sup>108</sup>, referindo que no caso concreto da ponte sobre o Tejo, alguns diplomas relativos a esta ponte, já tinham qualificado as portagens, como taxas.

E enumera as suas características: a sujeição das travessias a portagens é emanada pelo Governo (ex. Decreto – Lei n.º 265-A/92, art.º 1.º, n.º1 – portagem na ponte sobre o Tejo); o montante da portagem, não é único – variando consoante o tipo de veículos em causa; a fixação do valor para cada uma das classes, é fixado por Portaria do Governo emanada dos Ministros das Finanças e das Obras Públicas, Transportes e Comunicações; os direitos atribuídos aos utentes, decorrente do pagamento das portagens, também está fixado no diploma legal; assim como, a coima pelo não pagamento das portagens e os procedimentos de deteção de passagem na

---

<sup>106</sup> Acórdão TCAS, proc. 06971/13 de 14/11/2013 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>107</sup> GAUDEMET Yves, La Gratuité du Domaine Public, in Études de Finances Publiques en l'honneur de Monsieur le Professeur Paul Marie Gaudemet, Paris 1984, pág. 1024 e FERNANDES José Pedro, Domínio Público, in Dicionário Jurídico da Administração Pública, vol. IV, Coimbra, 1991, págs. 185-187 e Coletiva, Domínio Público Local, CEJUR, Braga, 2006

<sup>108</sup> Acórdão n.º T. Const. Proc. nº 640/95 de 20/01/1996 disponível em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt)

ponte sem pagamento, são regulados por decreto-lei. Nas bases da Concessão (a título de exemplo), que constituem o Anexo I ao Decreto-Lei 168/94 de 15 de Junho, da travessia sobre o rio Tejo em Lisboa, o legislador qualifica expressamente as portagens como “taxas” (Base III, “Taxas de Portagens”).

Tanto os serviços públicos como os bens dominiais, são ambos submetidos ao direito público. Não se confundem, mas também não são completamente autónomos.

Na verdade, qualquer uma destas realidades, são uma prestação feita em benefício de um particular.

A medida da taxa tem de obedecer ao princípio da proporcionalidade entre o serviço prestado e o benefício retirado pelo particular. Tal como referido pelo MARCELO REBELO DE SOUSA, a contrapartida não tem de equivaler rigorosamente ao custo efetivo do bem ou serviço. O princípio da proporcionalidade, veda o arbítrio e aponta para uma correlação mínima entre meios e fins. O preço é exatamente o contrário - o preço do serviço define a tarifa.

O art.º 4.º da LGT refere como pressuposto da criação da taxa “ (...) a prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem de domínio público...”. O valor das taxas tem subjacente este princípio de equivalência que se liga aos encargos de financiamento, despesas de conservação e exploração da obra.

Ainda, a Lei 25/2006 de 30 de Junho, alterada pela Lei 51/2015 de 08 de Junho, estabelece as infrações que resultam do não pagamento ou do pagamento viciado de taxas de portagem em infraestruturas rodoviárias, tendo essas infrações a natureza de contraordenações e não implicando a responsabilidade contratual nos termos do Código Civil.

O TCAN no acórdão de 17 de Abril de 2015, também considerou materialmente competentes os tribunais administrativos para julgar uma ação de responsabilidade civil extracontratual de uma sociedade anónima concessionária de autoestrada, emergente de acidente de viação ocorrido em faixa de rodagem daquela, envolvendo um veículo e dois objetos (ferros), com fundamento na omissão de cumprimento de deveres de manutenção, vigilância e segurança decorrentes do inerente contrato de concessão celebrado entre a sociedade concessionária e o Estado.<sup>109</sup>

---

<sup>109</sup> Acórdão TCAN, proc. n.º 02010/13.9BEBRG, de 17/04/2015 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

A concessionária, embora entidade privada, exerce funções públicas, é titular de poderes e deveres públicos, dedica-se ao exercício privado de funções públicas, pode exercer poderes públicos, mesmo poderes de autoridade, mas fá-lo em nome da Administração Pública.

Os contratos celebrados entre o Estado e as concessionárias, são contratos bilaterais, em que a administração atua em colaboração com os particulares ou as entidades administrativas conjugam os seus recursos para melhor prosseguir o fim público.

Embora, as taxas cobradas aos utentes revertam a favor das Concessionárias, o seu valor e atualização, estão definidos nos contratos de concessão sob o controlo do Estado, assim como este tem também o poder de fiscalizar a Concessionária no cumprimento das suas obrigações, assim como fazer cumprir os contratos de subconcessão.

O Tribunal de Conflitos também considerou que à responsabilidade das pessoas coletivas de direito privado, no exercício de prerrogativas de poder público, aplicam-se as disposições que regulam a responsabilidade civil das pessoas coletivas de direito público, por danos decorrentes do exercício da função administrativa, nos termos do art. 1.º, n.º5 do Regime da Responsabilidade Civil Extracontratual do Estado e Demais Entidades Públicas, aprovado pela Lei n.º 67/2007 de 31/12, na sua versão mais recente Lei 31/2008 de 17 de Julho<sup>110</sup>.

Ora, por tudo isto se conclui, que a portagem, sendo uma contrapartida pela utilização da coisa pública, consubstancia-se numa taxa. Essa qualificação, protege os contribuintes na medida em que impõe limitações pelo princípio da proporcionalidade e equivalência, assim como o respeito pelas regras do direito público. No entanto, verificamos que o princípio da proporcionalidade não é respeitado, no que ao regime sancionatório diz respeito, assim como inexistente qualquer procedimento de liquidação e cobrança das taxas de portagem, que possam proteger os contribuintes.

---

<sup>110</sup> Acórdão T. Conf. Proc. n.º 049/14 de 13-03-2015 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

## 2.5 - Infrações por Não Pagamento de Taxas de Portagem

A Lei 25/2006 de 30 de Junho estabelece o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias onde seja devido o pagamento de taxas de portagem. Neste diploma, estão consagradas as condições de utilização de infraestruturas rodoviárias, nomeadamente autoestradas e pontes que sejam objeto de contratos de concessão. O diploma determina que são os agentes representantes das empresas concessionárias que têm funções de fiscalização, designadamente os portageiros.

Para melhor compreender a problemática da cobrança coerciva da taxa de portagem, teremos que saber que entidades estão envolvidas e que contratos foram celebrados entre as concessionárias e o Estado Português.

Como já foi referido, o Estado celebra, através de concursos públicos, contratos de concessão de obras públicas com entidades privadas, e acessoriamente um contrato de exploração de domínio público.

Estas entidades privadas serão responsáveis pela conceção e execução de obras públicas e este investimento privado irá ser recuperado através das taxas cobradas aos utentes, utilizadores destas vias, ou se o tráfego estipulado no contrato de concessão não for atingido, irá ser remunerado pelo Estado/Concedente.

Os conjuntos viários e as zonas das autoestradas são o elemento físico da concessão e integram o domínio público do concedente. O concessionário constrói a obra e à medida que os bens dominiais ficam na sua posse, transfere-se para este, os direitos de utilização dos bens com os consequentes encargos de conservação.<sup>111</sup>

Assim sendo, os direitos de gestão ou exploração económica são exercidos pela entidade privada que tomou o lugar da Administração<sup>112</sup>.

No âmbito destes contratos, temos contratos de concessão de obras públicas com a posterior conservação e exploração de um bem de domínio público, pelo concessionário, havendo uma repartição de responsabilidades entre o parceiro público e o privado.

---

<sup>111</sup> AMARAL Diogo Freitas e TORRAL Lino, Estudos sobre concessões, Almedina, Coimbra, p. 23-25

<sup>112</sup> GONÇALVES Pedro, A Concessão de Serviços Públicos, 1ª ed., Almedina, Coimbra, Março 1999, p.93

O parceiro público deve acompanhar, avaliar, controlar a execução do objeto da parceria, de forma a garantir que são alcançados os fins de interesse público subjacentes; e ao parceiro privado, cabe o exercício, a gestão da atividade de acordo com os termos contratados e o financiamento no todo ou em parte.

O Estado mantém a propriedade do bem, no entanto transfere o encargo de prestar o serviço.

As sanções aplicáveis aos utentes que utilizam as infraestruturas rodoviárias e que não efetuam os respetivos pagamentos pela sua utilização, estão plasmadas no art.º 7.º da Lei 25/2006.

Consagra o legislador que constitui contraordenação punível com coima de valor mínimo de 7.5 vezes o valor da taxa de portagem e nunca inferior ao valor mínimo de 25 € - valor máximo corresponde ao quadruplo do valor mínimo da coima, com respeito pelos limites máximos previstos no Regime Geral das Infrações Tributárias, ou seja, as coimas aplicáveis às pessoas coletivas, sociedade, ainda que irregularmente constituídas, ou outras entidades fiscalmente equiparadas, podem elevar-se até ao montante máximo de 165 000€, em caso de dolo e 45 000 € em caso de negligência. Quanto às pessoas singulares não podem exceder metade destes limites.

Também os gerentes ou administradores, pelo mecanismo da reversão, podem ser responsabilizados pelas coimas a que a sociedade foi condenada (art.º 8.º n.º 1 do RGIT), embora em caso de insolvência só será revertida a dívida relativa à taxa, porque em relação à coima, a mesma extingue-se, decorrendo a extinção do procedimento contraordenacional e a consequente obrigação de pagamento das coimas e da execução fiscal tendente à sua cobrança coerciva. Este entendimento deve-se ao princípio da intransmissibilidade das penas consagrado no art.º 30.º, n.º3 da CRP, devendo o art.º 22.º da LGT, relativo à Responsabilidade Tributária, restringir-se à dívida tributária pelo facto da coima não se integrar nos tributos consagrados no art.º 3.º da LGT. Nesse sentido, o Acórdão do STA (entre outros): *“Constituindo a declaração de insolvência um dos fundamentos da dissolução das sociedades e equivalendo, para efeitos fiscais, essa dissolução à morte do infrator, de harmonia com o disposto nos art.º 61.º e 62.º do*

*RGIT e art. 176.º, n.º 2, al. a) do CPPT, daí decorre a extinção da obrigação do pagamento de coimas e da execução fiscal instaurada tendente à sua cobrança coerciva.”<sup>113</sup>*

O insolvente poderá discutir a dívida e provar que não é sua, tendo em conta que a empresa, pode ainda ser recuperada. Nesse sentido o Acórdão do STA: *“Se a dívida é posterior à declaração de insolvência, ainda assim, o insolvente tem direito de a discutir e mostrar que não é de sua responsabilidade no que terá o maior interesse se a empresa vier a ser objecto de recuperação”<sup>114</sup>.*

De notar também que a concessionária, sempre que a taxa é variável e seja impossível a sua determinação, aplica a taxa não em função do troço efetivamente percorrido mas o troço que em abstrato devia ser percorrido entre a entrada e o final da autoestrada.

Crê-se que com estas sanções o legislador pretendeu, prevenir, educar, sensibilizar, evitar a todo o custo assumir a reposição do equilíbrio financeiro da concessionária, como também obter de forma rápida (através do processo de execução fiscal), para si, receitas de valores elevados. Note-se que do produto das coimas, o Estado arrecada um valor total de 85%, ficando apenas 15% para a concessionária. Com isto, transparece para a opinião pública uma imagem de um Estado sedento de receita que é capaz de cometer ilegalidades e violar os mais básicos dos direitos dos seus cidadãos. Trata-se de um regime confiscatório, violador de todas as regras.

A lei deve cominar penas estritamente necessárias e proporcionais ao delito, sendo os meios proporcionais aos fins que se pretende atingir. A gravidade do crime/infração deve ter uma sanção proporcional, o que claramente neste caso não sucede.

### **2.5.1 – Regime da Lei 25/2006 de 30 de Junho**

Como já se referiu, nesta Lei, o legislador aprovou o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias onde

---

<sup>113</sup> Acórdão STA, Processo n.º 0309/17 de 20/12/2017; Acórdão STA, Processo n.º 1057/07 de 27/02/2008; Acórdão STA, Processo n.º 01891/02 de 26/02/2003; Acórdão Processo n.º 01105/06 de 2/05/2007; Acórdão Processo n.º 01107/12 de 9/07/2014; Acórdão Processo n.º 01053/07 de 12/03/2008 in [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>114</sup> Acórdão STA, Processo n.º 0124/18 de 11 de Abril de 2018 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

seja devido o pagamento de taxas de portagem. No seu art.º 5.º e 6.º estão previstas as contraordenações praticadas no âmbito do sistema eletrónico de portagens e contraordenações praticadas no âmbito do sistema de cobrança manual de portagens (respetivamente). Relativamente ao art.º 5.º, as contraordenações resultam do não pagamento da taxa de portagem, correspondente à transposição de barreira de portagem através de via reservada a sistema eletrónico de cobrança, sem que o veículo se encontre associado por força de um contrato de adesão; ou em incumprimento das condições de utilização previstas no contrato de adesão, designadamente falta de colocação do equipamento no veículo, por falta de validação do equipamento, por falta de associação de meio de pagamento ou falta de saldo bancário. Também o não pagamento das taxas de portagem, resultante da transposição de um local de deteção de veículos (numa infraestrutura rodoviária que apenas disponha de um sistema de cobrança eletrónica), sem que o agente proceda ao pagamento da taxa devida.

Quanto às contraordenações do art.º 6.º, consubstanciam-se na recusa do utente em proceder ao pagamento devido; o não pagamento da taxa em dívida no prazo concedido; passagem em via de barreira sem paragem; não pagamento do montante correspondente ao dobro do valor máximo cobrável numa determinada barreira de portagem, por o utente não se apresentar com o título de trânsito válido.

Conforme estipula o art.º 7.º do diploma, estas contraordenações são punidas, para os particulares, com 7.5 vezes o valor da taxa de portagem (com valor mínimo de 25€), podendo atingir 4 vezes mais o valor mínimo da coima. Para as pessoas coletivas, o valor mínimo é de 20 vezes o valor de cada viagem.

Quanto à competência para promover a cobrança coerciva dos créditos, juros de mora, coimas e encargos com o processo, relativos às taxas de portagem, atribui o legislador, no art. 15.º, competência à Autoridade Tributária - aplicando-se nestes processos o Regime Geral das Infrações Tributárias (aplicação direito subsidiário referido a seguir).

Sempre que não é possível identificar o condutor do veículo no momento da prática da contraordenação, as concessionárias, subconcessionárias, as entidades de cobrança das taxas de portagem ou as entidades gestoras de sistemas eletrónicos de cobrança de portagem, consoante os casos, podem solicitar à Conservatória do registo

Automóvel os dados do proprietário do veículo (em princípio, agente da contraordenação), para que este, notificado, proceda no prazo de 30 dias úteis, a essa identificação ou pague voluntariamente o valor da taxa de portagem e os custos administrativos associados (art. 10.º). Verificando-se uma presunção ilidível de que o domicílio do agente da contraordenação é o que consta dos registos da CRA – assim enunciando o art.º 7.º Código do Registo: o registo definitivo constitui presunção de que o direito existe e pertence ao titular inscrito nos precisos termos em que o registo o define.

Estas notificações, nos termos do art.º 14.º, efetuam-se por carta registada com aviso de receção, expedida para o domicílio ou sede do notificando.

Se por qualquer motivo, as cartas forem devolvidas, são estas reenviadas para o domicílio ou sede do notificado através de carta simples. E nesse caso, o funcionário da entidade competente lavra uma cota no processo com a indicação da data de expedição da carta e do domicílio para o qual foi enviada, considerando-se a notificação efetuada no 5.º dia posterior à data indicada, cominação que deverá constar do ato de notificação.

Nos termos do art.º 10.º n.º5, se o agente da contraordenação não proceder ao pagamento e nada disser, é lavrado um auto de notícia composto por taxas de portagem e custos administrativos associados, correspondentes a cada mês, e são enviados à autoridade competente, ou seja, o serviço de finanças da área de domicílio fiscal do agente de contraordenação (art.º 15, n.º1). Com base na certidão de dívida, e após notificação da decisão de aplicação da coima, instauram um processo de contraordenação e um processo de execução fiscal (caso persista o não pagamento da dívida). O de execução fiscal para pagamento do valor das portagens e custos adicionais incluídos na notificação, sendo adicionados custos processuais e juros de mora. Este processo agrega as dívidas relativas às infrações praticadas em cada mês pela mesma pessoa/veículo/(sub)concessão.

E elaboram um de contraordenação para pagamento de coimas. A partir da alteração ocorrida com o DL 51/2015 de 8 de Junho, é criado um processo destes por dia/pessoa/veículo/(sub)concessão da notificação que não foi paga. Antes da referida alteração, a cada passagem nas infraestruturas rodoviárias sem que se procedesse ao

pagamento da respetiva portagem dava origem a uma contraordenação que por sua vez, poderia originar uma execução.

### 2.5.2 - Aplicação de Direito Subsidiário

O art. 18.º da Lei 25/2006 de 30 de junho, refere que às contraordenações previstas neste diploma, e em tudo que aqui não esteja regulado, é aplicável o Regime Geral das Infrações Tributárias (art.º 51.º ao 86.º RGIT). Por sua vez, o art.º 3.º, al. b) RGIT manda aplicar subsidiariamente, quanto às contraordenações e respetivo processamento, o Regime Geral do Ilícito de mera ordenação social.<sup>115</sup>

O RGCO, por sua vez, sempre que não resulte o contrário do diploma, remete para os preceitos reguladores do processo criminal (art.º 41.º RGCO).

No CPP, no seu art.º 4.º refere que nos casos omissos, quando as disposições não se puderem aplicar por analogia, observam-se as normas do processo civil que se harmonizem com o processo penal.

Exceção feita ao regime das notificações em que há remissão para o CPPT pelo art.º 70.º, n.º2 RGIT.

### 2.6 - Processo de Execução Fiscal nas Taxas de Portagem

Embora o art.º 103.º LGT determine que o processo de execução fiscal, é um processo jurisdicional, a verdade é que o nosso ordenamento jurídico tributário atribui aos órgãos da Administração, competência para praticar atos, na execução fiscal, de natureza administrativa (art.º 150.º e 151.º CPPT).<sup>116</sup> É um tema que tem gerado muita querela jurisprudencial. O processo de execução fiscal, fica na dependência do tribunal tributário, desde que é instaurado no serviço de finanças,<sup>117</sup> no entanto, pode todo ele,

---

<sup>115</sup> DL 433/82 de 27 de Outubro na versão mais recente da Lei 109/2001 de 24 de Dezembro.

<sup>116</sup> Ebook, C.E.J., O Processo de Execução Fiscal, 2019

<sup>117</sup> Acórdão STA, proc. 0898/15 de 11-11-2015 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

ocorrer no âmbito da Autoridade Tributária, sem nunca haver necessidade de intervenção do juiz (mas este poderá sempre intervir no processo)<sup>118</sup>.

A Autoridade Tributária limita-se a coadjuvar o tribunal na prossecução do objetivo judicial inerente à cobrança coerciva, ou seja, a AT não exerce a tutela do processo de execução fiscal em nome próprio, mas apenas como auxiliar operacional da justiça executiva.

O processo de execução fiscal é um processo com características atípicas, visto que nele ocorrem atos administrativos e jurisdicionais. Estes atos devem ser vistos do ponto de vista subjetivo, de quem os praticou, e do ponto de vista teleológico-finalístico, tendo em conta os fins pretendidos.

Do ponto de vista subjetivo, são encontrados atos praticados pela administração (instauração da penhora, citação do executado, autorização para pagamento em prestações...) e atos praticados pelo Tribunal (decisão sobre oposição à execução, reclamações de atos dos órgãos de execução fiscal, incidentes ou embargos). Do ponto de vista finalístico, são encontrados atos de natureza administrativa com efeitos vinculativos numa situação individual e concreta e atos de natureza jurisdicional, quando está em causa a resolução definitiva de um litígio (situação vedada à Administração). Também o Tribunal poderá praticar atos de natureza administrativa, quando pratica atos de trâmite ou de natureza meramente “processual”.

A jurisprudência e a doutrina maioritária têm identificado atos procedimentais e processuais por parte da administração, atendendo ao facto de que umas vezes atua como credor, outras como exequente – assim aos atos praticados pela administração, tem-se aplicado as disposições substantivas (procedimento) e aos atos de natureza processual, as adjetivas.

De notar, que JOAQUIM FREITAS DA ROCHA para a conveniência de olhar para quem pratica o ato, de forma a que se distinga que disposições aplicar: substantivo-procedimental – se praticado por um órgão da administração; adjetivo-processual – se praticado por um tribunal<sup>119</sup>.

Como já referido, o principal objetivo da execução fiscal é a cobrança de créditos tributários e está estruturado de forma mais simples que o processo de execução

---

<sup>118</sup> Art.º 103.º LGT

<sup>119</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 6ª ed.. Almedina, Coimbra, 2018, p. 352

comum, para uma maior celeridade na cobrança dos créditos, que têm como finalidade – o interesse público<sup>120</sup>. Nesse sentido SARA COELHO refere que a “cobrança de dívidas provenientes de quaisquer tributos, incluindo parafiscais, liquidadas por qualquer “Administração Tributária”, faz-se através do processo de execução fiscal”<sup>121</sup>.

A ação de execução é instaurada com base num título executivo, dotado de coatividade e definitividade, que declara de forma fundamentada, o valor da dívida em causa<sup>122</sup>. Devido às prerrogativas de que goza a Administração, estas dívidas presumem-se certas, líquidas e exigíveis, ou seja, não existem dúvidas quanto aos sujeitos devedores, natureza e conteúdo das prestações; quanto ao seu montante; assim como, quanto ao momento em que são reivindicadas.

Define o CPPT, no seu art.º 149.º que a Administração Tributária, é o órgão competente para promover a execução fiscal e relativamente às taxas de portagem, a Lei 25/2006 de 30 de Junho, no seu art.º 17.º-A, atribui legitimidade à AT para as cobrar coercivamente: “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 da coima e respetivos encargos.” Para além deste fundamento legal, e execução coerciva da dívida sempre estaria legitimada por força da aplicação do art.º 179.º n.º1 CPA, que estatui:

*”Quando por força de um ato administrativo, devam ser pagas prestações pecuniárias a uma pessoa coletiva pública, ou por ordem desta, segue-se na falta de pagamento voluntário no prazo fixado, o processo de execução fiscal, tal como regulado na legislação do processo tributário.”*

No mesmo sentido, o n.º2, al. a) do art.º 148.º CPPT, estatuiu que podem igualmente ser cobradas mediante processo de execução fiscal “Outras dívidas ao Estado e a outras pessoas coletivas públicas que devam ser pagas por força de ato administrativo.”

Na referida Lei 25/2006 de 30 de Junho, o legislador faz uma remissão genérica para as regras do CPPT, sem fazer qualquer adaptação e considerando os critérios de adequação já referidos, concluímos que a utilização do processo de execução fiscal, com todas as suas inerentes prerrogativas, na cobrança coerciva de taxas de portagem, viola o princípio da adequação material do processo ao direito substantivo. Esta falta

---

<sup>120</sup> Acórdão TCAS, Processo nº 07557/14 de 30/04/2014 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>121</sup> COELHO Sara, Códigos Anotados e Comentados, Justiça Tributária, Lexit, p. 540

<sup>122</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da, Lições de Procedimento e Processo Tributário, 6ª ed., Almedina, 2018, p. 339

de adequação dos trâmites processuais à dívida exequenda e aos sujeitos em causa, gera incerteza e insegurança na esfera jurídica dos executados. O processo de execução não é o adequado a cobrar estes créditos, por não se consubstanciar na finalidade inerente à sua criação, assim como não está apto às entidades privadas em causa.

Por outro lado, existem entidades da mesma natureza que não utilizam o processo de execução fiscal na cobrança dos seus créditos, gerando uma desigualdade de tratamento injustificada.

## 2.7 - Legitimidade Indireta da AT

Nas competências definidas no art.º 10.º do CPPT, não se inscreve de forma expressa a cobrança de taxas de portagem e custos administrativos, mas por seu turno, a Lei nº 25/2006 de 30 de Junho no seu art.º 17.º-A, atribui competência à AT para promover a cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos” dando, (segundo jurisprudência maioritária do STA)<sup>123</sup>concretização às alíneas j) do art.º 10.º e c) do nº 1 do art.º 15.º do CPPT, independentemente de a entidade credora ser pública ou privada.

A questão da legitimidade para representar as concessionárias em juízo, na impugnação dos processos de execução fiscal relativos às taxas das portagens, tem gerado muita controvérsia. A AT já em 2015 se pronunciou, recusando-se a representar as concessionárias (entidades privadas) nos casos em que o contribuinte devedor impugnou a dívida, uma vez que estão em causa taxas que são receita de uma entidade privada e que o representante da Fazenda Pública só pode representar o Estado e entidades de direito público, tendo a defesa da concessionária que ser feita por um representante legal (art.º 15.º, n.º3 CPPT). Mas em relação às coimas, a AT entendia ter legitimidade, porque, por um lado, é à AT que cabe obter a cobrança das

---

<sup>123</sup> Acórdão STA, recurso nº 103/17 de 03/05/2017, recurso nº 0331/17 de 10/05/2017; acórdão STA, proc. nº 039/17 de 21/06/2017 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

coimas quando está a correr a execução fiscal nos Serviços de Finanças, e por outro lado, apesar de também aproveitar às concessionárias, o facto é que grande parte das receitas recuperadas revertem a favor do Estado e outras entidades públicas.

No mesmo sentido, as decisões proferidas nos processos do STA, n.º 045/11, n.º 01050/10, n.º 01455/15<sup>124</sup>:

Processo: 045/11:

*“A representação em juízo do Instituto da Vinha e do Vinho cabe a mandatário especialmente designado para o efeito pelo Presidente do Instituto, que não à Fazenda Pública”.*

Processo: 01050/10:

*“O Instituto da Vinha e do Vinho não é representado em juízo, nomeadamente, em reclamação de acto do órgão de execução fiscal que indeferiu o pedido de dispensa de prestação de garantia, pela Fazenda Pública, antes cabendo essa representação ao mandatário designado pelo seu Presidente”.*

Processo: 01455/15:

*“A APL — Administração do Porto de Lisboa, S. A., sociedade anónima de capitais exclusivamente públicos, não é representada em juízo pela Fazenda Pública mas antes por mandatário especialmente designado para o efeito pelo respectivo Conselho de Administração, a tal não obstante o facto de estar em causa uma reclamação das decisões do órgão da execução fiscal.”*

Em sentido contrário, os Acórdãos do STA, processo n.º 0103/17 e processo n.º 1499/13.0T2AVR.P1.S1 de 08 de Novembro de 2018.

É atribuída uma legitimidade indireta à AT, uma vez que não é esta a credora, mas antes o exequente. O STA, quanto à legitimidade da AT pronunciou-se:

*“(…) IV - Ao ampliar a competência da Administração Tributária, em razão da matéria, para a cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos, não optou o legislador apenas pela utilização do*

---

<sup>124</sup> Acórdãos do STA, Processo n.º 045/11 de 09/02/2011; Processo n.º 01050/10 de 26/01/2011  
Processo n.º 01455/15 de 16/12/2015 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

*meio processual de execução fiscal para a cobrança coerciva de tais créditos mas atribuiu competência à Administração Tributária para proceder à cobrança coerciva destes créditos*

*V - Tendo-o efetuado, por arrastamento, o Representante da Fazenda Pública passou a ter legitimidade para intervir nos processos de oposição com origem em cada um desses processos de execução fiscal, não em representação da entidade de direito privado, ou instituto público a quem esteja atribuída a competência de cobrar tais créditos, mas em representação da Administração Tributária que tem competência para proceder à cobrança coerciva dos mesmos.”<sup>125</sup>*

*“I. A norma legal que atribuiu ao Estado legitimidade para, através do processo de execução fiscal, proceder à cobrança de dívidas contraídas perante o Instituto de Mobilidade e Transportes, IP, traduz uma situação de legitimidade indireta ou extraordinária, já que a titularidade do correspondente direito de crédito não coincide com a identidade de quem instaura ou promove a cobrança coerciva.*

*II. A legitimidade indireta para a cobrança coerciva estende-se ao uso dos mecanismos de conservação da garantia patrimonial regulados nos arts. 605.º e ss. do CC e designadamente à interposição da ação de impugnação pauliana, tendo em vista a obtenção de sentença que permita que a cobrança coerciva do crédito incida sobre os bens alienados pelo devedor a terceiro.”<sup>126</sup>*

A jurisprudência maioritária do Supremo Tribunal Administrativo, tem entendido que os representantes da Fazenda pública devem representar as concessionárias privadas de autoestradas em juízo para recuperar dívidas de contraordenações rodoviárias.

Mas é nosso entendimento de que se o Estado opta por privatizar funções por via da celebração de contratos de concessão, não se afigura razoável que se mantenha a representação pela Fazenda Pública no âmbito de relações jurídicas que os entes privados (concessionárias) estabelecem com outros sujeitos jurídicos (os utentes das autoestradas).

Vejamos: De acordo com o art.º 17.º-A da Lei 25/2006 de 30 de Junho, no n.º 1 dispõe que compete à AT promover a cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, custos administrativos e juros de mora devidos, bem como coima e

---

<sup>125</sup> Acórdão STA, Processo nº 0103/17 de 03-05-2017 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>126</sup> Acórdão STA, Processo n.º 1499/13.0T2AVR.P1.S1 de 08-11-2018 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

respetivos encargos. Assim, o Serviço Local de Finanças apenas atua na qualidade de entidade que promove a execução fiscal e dirige a fase administrativa do processo.

Quem figura no título executivo como credor é a concessionária, além de que, a representação pela Fazenda Pública carece de lei expressa habilitante.

Como resulta do art.º 15.º, n.º1, al. a) do CPPT, incumbe ao representante da Fazenda Pública, nos termos da lei, a representação nos processos judiciais tributários e no processo de execução fiscal, outras entidades públicas, para além da própria administração. Pelo que a representação em juízo de entidades privadas depende de expressa previsão legal para o efeito.

Assim, deve aplicar-se a regra do n.º3 do art.º 15.º do CPPT que determina que *“quando a representação do credor tributário não for do representante da Fazenda Pública, as competências deste são exercidas pelo mandatário judicial que aquele designar”*.

Além dos acórdãos acima referidos, também o despacho proferido pelo TAF do Porto, no processo de oposição n.º2858/15.OBEPRT<sup>127</sup>, que deu razão à Fazenda Pública na questão da ilegitimidade da Fazenda Pública para representar em juízo a Ascendi O&M, S.A., na questão da ilegitimidade do representante da Fazenda Pública, no qual a certidão de dívida foi emitida pelo serviço de finanças de Vila Nova de Gaia-2, mas onde consta como entidade credora a Ascendi.

Ainda nesse sentido, os acórdãos do TAF de Braga, nos processos 39/16.4BEBRG, 692/16.9BEBRG e 1150/15.4BEBRG e do Tribunal Tributário de Lisboa nos processos n.º 98/15.7.OBELRS e n.º 1066/15.4BELRS, que consideraram o representante da Fazenda Pública não ter legitimidade para representar em juízo a “Estradas de Portugal, SA”, a “Autoestradas do Atlântico, SA”, a “Brisa, SA” e a “AELO - Autoestradas do Litoral Oeste, SA”.

Concluindo que o art.º 17.º-A não tem aptidão para conferir competência à AT para representar em juízo as concessionárias, já que se refere exclusivamente à questão da execução dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos, nada mais acrescentando quanto à atribuição da legitimidade da Fazenda Pública para assegurar a representação da concessionária em juízo.

---

<sup>127</sup> Acórdão TAF Porto, processo n.º 2858/15.OBEPRT disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

## 2.8 - Meios de Defesa em Matéria de Taxas de Portagem

### a) Da Contraordenação Fiscal

Relativamente à coima, cumpre fazer uma breve incursão nos mecanismos legais que têm como pressuposto basilar a regularização da situação tributária e que surtem efeitos benéficos para o infrator. O pagamento da dívida tributária pode ter efeitos imediatos para o credor, mas tem também consequências compensatórias para o infrator, na medida que poderá ver a sua coima reduzida, a sua atenuação ou até a dispensa do pagamento da coima. Esta opção do legislador assenta numa atuação colaborativa do infrator para com a administração, no sentido de regularizar a situação tributária.

Antes de mais importa ter presente, que apesar de não haver verdadeiramente um procedimento contraordenacional, a verdade é que o processamento das contraordenações tributárias implica necessariamente a instauração de um procedimento contraordenacional, semelhante ao procedimento administrativo. De notar que o legislador não faz qualquer distinção entre procedimento e processo, na secção II do RGIT, tratando ambas as fases nesta secção.

Tem natureza administrativa e oficiosa (art.º 54.º do RGIT), estando por isso a administração vinculada, (tomando conhecimento dos factos) a iniciar o procedimento de contraordenação tributária. Após o desencadeamento formal, segue-se a fase instrutória, que visa a recolha de todos os factos e elementos probatórios importantes para a decisão final. Esta fase de instrução pode ser dispensada no caso de existir um auto de notícia levantado por funcionário competente, no entanto, a entidade administrativa deve ter sempre em consideração elementos importantes que sustentem o grau de culpa ou inocência do infrator (art.º 56.º al. a) e art.º 69.º do RGIT).

O auto de notícia tem um valor probatório especial e para que sirva de base a um procedimento contraordenacional, é necessário que respeite requisitos de ordem subjetiva (deve ser levantado por funcionário competente) e de ordem objetiva (deve este ter presenciado pessoalmente os factos constitutivos da contraordenação

tributária) - caso contrário, a base para o procedimento contraordenacional terá que ser a denúncia ou participação (art.º 60.º do RGIT).

No art.º 57.º do RGIT estão os requisitos essenciais do auto, constituindo a sua falta mera irregularidade (art.º 123.º do CPP, por remissão do art.º 3.º al. b) do RGIT e 41.º, n.º1 do RGCO) ou nulidade (art.º 63.º do RGIT). Os elementos que acarretam a nulidade, dizem respeito à competência do autuante ou à defesa do infrator. O infrator deve ser notificado nos termos do art.º 70.º do RGIT, para em 10 dias exercer o seu direito de defesa e juntar elementos probatórios que pretender, devendo ser informado dos factos apurados e da punição em que incorre. Sustentando ainda no seu n.º 3 de que a informação factual pode ser substituída por cópia do auto – termos em que, o auto de notícia que se limite a identificar o autuante, a indicar a hora e local onde ocorreu a infração e as disposições legais que preveem a contraordenação, sem que seja acompanhada de uma descrição detalhada e completa dos factos que constituem a infração e da indicação de todas as circunstâncias que possam influenciar na determinação da responsabilidade do infrator, só poderá ter como consequência a nulidade.

O direito de audição, marca a natureza bilateral do procedimento<sup>128</sup> e trata-se de um imperativo constitucional (art.º 267.º, n.º5 da CRP). Tem lugar antes da tomada de decisão e após a recolha de elementos probatórios, de forma, a que a participação do administrado possa influenciar a “tomada de decisão da Administração”.<sup>129</sup>

Também o art.º 50.º do RGCO impõe a obrigatoriedade de, antes da aplicação de uma coima ou sanção acessória, se ouvir o arguido, num prazo razoável, sobre a contraordenação que lhe é imputada e a sanção em que incorre.

A fase decisória, surge após a fase instrutória e após o arguido ter já exercido o seu direito de defesa. Nesta fase, o órgão com competência para a decisão manifesta o seu sentido decisório que passará pela aplicação de uma sanção contraordenacional ou pelo arquivamento do procedimento (art.º 77.º do RGIT).

A tomada de decisão no procedimento, só será dotada de eficácia, desencadeando todos os efeitos jurídicos, desde que devidamente notificada ao

---

<sup>128</sup> ROCHA, Joaquim Freitas da Rocha, Lições de Procedimento e Processo Tributário, Coimbra, 2018, pp. 139 e 140.

<sup>129</sup> OLIVEIRA, Fernanda Paula e Dias, José Eduardo Figueiredo, Noções Fundamentais de Direito Administrativo, 3ª. ed. Almedina, Coimbra, 2013, pp. 208 e 209.

infrator, conforme resulta da própria Constituição (art.º 268.º n.º3 da CRP) e no âmbito das Contraordenações no art.º 46.º do RGCO, que acrescenta que todo o tipo de decisões, medidas e despachos tomadas pelas autoridades administrativas serão comunicadas às pessoas a quem se dirigem e tratando-se de uma medida que admita impugnação sujeita a prazo, a comunicação reveste a forma de notificação com todos os esclarecimentos sobre admissibilidade, prazo e forma de impugnação. Também no art.º 80.º do RGIT se faz referência ao prazo de 20 dias a contar da notificação para impugnar ou recorrer do ato decisório.

Assim tendo em vista fomentar a atitude colaborativa do infrator com as entidades administrativas, o legislador prevê no RGIT instrumentos legais que beneficiam aquele, como o direito à redução das coimas (art.º 29.º a 31.º RGIT), a dispensa da coima (art.º 32.º, n.º1 do RGIT), a atenuação especial da coima (art.º 32.º, n.º2 do RGIT), a possibilidade de antecipação do pagamento da coima (art.º 75.º do RGIT) e o pagamento voluntário desta (art.º 78.º do RGIT)<sup>130</sup> - mecanismos batizados por ISABEL MARQUES DA SILVA, como os “premiais aptos a favorecer o ressarcimento do dano resultante da infração tributária”,<sup>131</sup> ou seja, aptos a repor a verdade fiscal e cumprir, ainda que numa fase patológica, as obrigações tributárias em falta.

i) Direito à redução das coimas (art.º 29.º do RGIT) - é o primeiro dos instrumentos legais que permite a redução da sanção contraordenacional por via da regularização da situação tributária. É um mecanismo pré-procedimental e a margem percentual de redução da coima varia em função da maior espontaneidade do infrator e menos intervenção administrativa. O facto de não existir um procedimento contraordenacional propriamente dito, é uma das razões da sua existência, pelo facto de evitar a utilização de recursos humanos e financeiros associados à instauração de um procedimento contraordenacional tributário. Depende de pedido do infrator e divide-se em:

- a. - Direito à redução nos 30 dias posteriores à prática da contraordenação (art.º 29.º, al. a) do RGIT) – esta é a mais vantajosa para o infrator, na medida em que se reunir todos os pressupostos (constantes do art.º 30.º do RGIT), paga apenas

---

<sup>130</sup> GOMES, Joana Polónia, A Colaboração dos Obrigados Fiscais no Direito das Contraordenações Tributárias, Almedina, 2018, p. 46.

<sup>131</sup> SILVA, Isabel Marques da, Regime Geral das Infrações Tributárias (n.º5 da Coleção de Cadernos do IDEFF) – reimpressão, 3ª ed. Almedina, Lisboa, 2017, pp. 62 e ss.

12,5% do montante mínimo legal que abstratamente seja aplicável à contraordenação.

- b. - Direito à redução decorridos mais de 30 dias após a prática da contraordenação (art.º 29.º, al. b) do RGIT – o elemento distintivo da alínea anterior, é o pressuposto temporal. Preenchidos os pressupostos da al. b) do art.º 29.º, conjugado com os pressupostos do art.º 30.º do RGIT, o infrator beneficiará de uma redução de 25% do montante mínimo legal abstratamente aplicável.
- c. - Direito à redução da coima requerido até ao termo do procedimento de inspeção tributária (art.º 29.º al. c) do RGIT) – esta alínea prevê duas exigências para que possa configurar-se a hipótese de haver lugar ao exercício do direito à redução – a contraordenação deve ter sido praticada por negligência e o pedido de pagamento deve ser apresentado até ao termo do procedimento de inspeção tributária (ou seja, até à assinatura do relatório definitivo pelos funcionários que tenham intervindo no procedimento, onde consta o pedido de redução de coima).

Existem dois regimes dissonantes entre as alíneas a), b) e a c). Nas al. a) e b), não se exige intermediação administrativa, por via de ato que notifique o montante da coima reduzida a pagar (já que a mesma consta da lei) e a al.) c) refere o prazo de 15 dias para o pagamento da coima e regularização tributária a partir da notificação pela entidade competente do montante da coima a pagar (apesar de constar da lei e o infrator ter a possibilidade de a calcular). Se existir incumprimento do pagamento ou regularização da situação tributária, o infrator perde o direito à redução, sendo instaurado o procedimento contraordenacional tributário (art.º 30.º, n.º2 do RGIT) com base na declaração do infrator a solicitar a regularização da situação tributária.

ii) A dispensa da coima (art.º 32.º, n.º1 do RGIT) – esta possibilidade está já inserida no procedimento contraordenacional tributário. Não está dependente de qualquer pedido do infrator e trata-se de uma possibilidade colocada ao aplicador normativo (administração ou tribunal), desde que reunidos os pressupostos cumulativos elencados nas alíneas do seu n.º1. No que concerne à dispensa da coima elencada no n.º 4 do art.º 29.º RGIT, esta, está limitada às pessoas singulares e tem lugar nos limites temporais estabelecidos nas al. a) e b) do seu n.º1, ou seja, numa fase

pré-procedimental – requerendo neste caso, um pedido do infrator, que deve ser expresso, podendo também presumir-se desde que verificados os pressupostos do art.º 30.º n.º 4 do RGIT.

iii) Atenuação especial da coima (art.º 32.º n.º2 do RGIT) – o RGIT não prevê em que termos é feita esta atenuação, havendo necessidade de recorrer ao direito subsidiário, neste caso ao RGCO, no seu art.º 18.º, n.º2, por remissão do art.º 3.º do RGIT – que enuncia ser atenuada para metade dos limites mínimo e máximo previsto para o tipo contraordenacional. Trata-se de uma faculdade ao aplicador da norma, desde que preenchidos os pressupostos, havendo lugar a uma ponderação casuística (essencial atender aos elementos previstos no art.º 27.º do RGIT) para determinação da medida concreta da coima.

iv) Pagamento antecipado da coima (art.º 75.º do RGIT) – este instrumento legal tem lugar no decurso do procedimento contraordenacional tributário, mais concretamente dentro do prazo para apresentação de defesa e antes de uma decisão condenatória. O legislador impõe que na notificação dos factos apurados contra o infrator, seja alertado para que no prazo de 10 dias a contar da notificação (art.º 70.º, n.º1 RGIT) possa deduzir defesa ou pagar antecipadamente a coima, nos termos do art.º 75.º do RGIT – beneficiando de uma redução para o mínimo legal previsto na moldura abstratamente aplicável e redução para metade das custas processuais.

v) Pagamento voluntário da coima (art.º 78.º do RGIT) – tem lugar no decurso do procedimento, mas numa fase final, depois do prazo para apresentação de defesa e antes de uma decisão final da aplicação da coima (art.º 79.º do RGIT). O principal efeito é a redução da coima para 75% do valor fixado pela entidade administrativa, nos termos do art.º 76.º do RGIT (não podendo ser inferior ao mínimo legal abstratamente aplicável).

vi) Possibilidade de proferimento de admoestação (art.º 51.º RGCO) – a possibilidade aplicar uma admoestação em procedimento ou processo contraordenacional tributário, resulta da conjugação do art.º 3.º do RGIT, com o art.º 51.º do RGIT. Pode ser proferida tanto na fase procedimental como na fase judicial, pois, apesar de estar inserida no capítulo III da RGCO – “A aplicação da coima pelas autoridades administrativas” – a verdade é que o normativo se refere a “entidade competente”, podendo ser por entidade administrativa ou pelo tribunal (em fase de

recurso judicial da decisão administrativa). A admoestação é uma sanção substitutiva da coima, que pode ser aplicada quando o grau de censura do agente é mínimo, tendo maior maleabilidade quanto aos pressupostos, do que os verificados na dispensa da coima e da atenuação especial desta (art.º 32.º, n.º 1 e 2 do RGIT). Tem entendido o STA<sup>132</sup>, que se em relação aos factos constantes do processo, a aplicação de uma coima, (ainda que o mínimo legal estabelecido no art.º 18.º RGIT) se revele desproporcional, inadequada e injusta, para punir o comportamento do infrator, a opção mais consentânea como Direito sancionatório público, é a admoestação.

Ora, no que diz respeito às notificações da decisão de aplicação de coima relativo às contraordenações em infraestruturas rodoviárias, estas ocorrem apenas na fase final do procedimento, não tendo tido o utente, oportunidade de antes de uma decisão condenatória, ter exercido o seu direito de defesa, ter juntado elementos probatórios, ou pedi-los à concessionária (por exemplo, foto da matrícula) ou ter tido a oportunidade de ter beneficiado de qualquer outro dos mecanismos legais presentes no procedimento contraordenacional.

Ocorrendo esta notificação, já depois de uma decisão final condenatória de aplicação de coima e depois do prazo para apresentação de defesa, apenas tem ao seu dispor a possibilidade de pagar voluntariamente a coima, com redução de 75% ou recorrer judicialmente da decisão de aplicação de coima.

Desta forma, o legislador não permite ao utilizador das autoestradas beneficiar da possibilidade do pedido da redução da coima na fase pré-procedimental, ou do pagamento antecipado e paralelamente ou de forma alternativa, exercer o seu direito de defesa, violando-se o direito de audição e de defesa consagrado no art.º 32.º, n.º10 da CRP.

Nesta fase, o arguido poderá apenas recorrer da decisão da coima para o tribunal tributário nos 20 dias após a receção da notificação, entrando assim numa fase judicial (art.º 80.º RGIT), e a autoridade recorrida, se assim o entender, poderá revogar a decisão da aplicação da coima, até ao envio dos autos a tribunal, que terá que ocorrer em 30 dias depois de apresentado no serviço de finanças não

---

<sup>132</sup> Acórdão STA, Processo nº 067/10 de 13-10-2000, Processo nº 067/10; Acórdão do STA, Processo nº 05/13 de 03-04-2013; Acórdão do STA, Processo nº 0371/17 de 25-10-2017 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

prossequindo o processo de contraordenação sem que o processo de impugnação transite em julgado (art.º 55.º RGIT).

## **b) Da Oposição à Execução às Taxas de Portagem**

Nas palavras de RUI MORAIS, a oposição fiscal “(...) é o meio processual pelo qual se visa a extinção da execução mediante o reconhecimento da atual inexistência do direito exequendo ou da falta dum pressuposto, específico ou geral, da ação executiva.”<sup>133</sup>

Os fundamentos de oposição são taxativos e constam do art.º 204.º CPPT - contendo no entanto, uma “cláusula geral”, conforme relatado no Acórdão do STA:

*“Os fundamentos pelos quais o legislador permitiu que o executado se defenda em execução fiscal, mostram-se taxativamente enunciados no referido art.º 204.º que contém uma espécie de “cláusula geral” na alínea i), tendente a abarcar as situações em que, por fundamentos diversos dos enunciados taxativamente nas alíneas anteriores, haja razão legal para que a execução não prossiga, ou não prossiga com os limites em que foi instaurada, a provar apenas por documento, sem que seja possível apreciar a legalidade da liquidação ou interferir em matéria da exclusiva competência da entidade que extraiu o título.”<sup>134</sup>*

Resultando a dívida tributária de um procedimento, com o oferecimento dos meios de defesa e prazos para que o administrado se pudesse defender, não pode, nesta fase o Tribunal, 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, assim como não pode apreciar quaisquer factos que representem interferência em matéria da exclusiva competência da entidade que houver extraído o título.

Mas, tal como reitera JORGE LOPES DE SOUSA, essa “(...) taxatividade dos fundamentos de oposição não implica uma restrição aos direitos fundamentais de acesso aos tribunais, à tutela judicial efetiva e ao recurso contencioso, uma vez que a impugnação de atos

---

<sup>133</sup> MORAIS, Rui Duarte, A execução Fiscal, 2ª ed., Almedina, Coimbra, 2006, p. 65

<sup>134</sup> Acórdão STA, Proc. 0426/14 de 03-12-2014 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

*lesivos é permitida sempre que a lei não assegurar um meio de os impugnar contenciosamente, como expressamente se refere na alínea h) do n.º1”.*<sup>135</sup>

Em sede de execução das taxas de portagem, a oposição fiscal, é o meio processual próprio para a sua oposição.

A falta de notificação da liquidação das taxas de portagem e da notificação da decisão administrativa da aplicação da coima, pode consubstanciar-se, em abstrato, em matéria integrante da alínea i) do art.º 204.º CPPT, porque determinam a inexigibilidade dessas dívidas, dando lugar à extinção da execução.

Na reação à liquidação das taxas, são usados por vezes, fundamentos que não cabem na alínea i) do art.º 204.º CPPT, tal como, ilegitimidade passiva, baseado no facto de os utentes não conduzirem as viaturas no momento da infração ou existir utilização abusiva da viatura por furto.

Quanto à coima aplicada no processo de contraordenação das taxas de portagem, a lei assegura meio de recurso desta decisão, previsto no art.º 80.º do RGIT.

*Mas no que concerne às taxas, (...) é jurisprudência uniforme dos tribunais tributários, designadamente do STA, que não é possível discutir em sede de oposição à execução fiscal a legalidade da liquidação que deu origem ao tributo, nem a legalidade do ato administrativo que esteja na origem da dívida exequenda, uma vez que a lei assegura meio judicial de impugnação desses atos. Não se equipara a ausência de meio judicial de impugnação ou recurso contra o ato aquela em que o executado não foi oportunamente notificado para exercer o direito de impugnar; nesta situação, a falta de notificação apenas determinará a não abertura do prazo para exercer o direito de impugnação e já não a possibilidade de transferir a discussão da legalidade da liquidação do meio próprio para a oposição à execução fiscal.”*<sup>136</sup>

Ou seja, não é possível discutir a legalidade da liquidação ao abrigo da al. h) do art.º 204º do CPPT, apenas o sendo, em situações muito raras, cuja liquidação não resulta de ato administrativo ou tributário: *“(...) o único exemplo recente que conhecemos é aquele em que é instaurada execução com certidão de dívida à Segurança Social com fundamento na constatação (...) da omissão de pagamento no prazo subsequente ao envio das folhas de remuneração de pessoal – situação em que a lei permite a extração de certidão de dívida (...) perante essa constatação sem que haja um ato administrativo ou tributário prévio,*

---

<sup>135</sup> Sousa Jorge Lopes de e SANTOS Manuel Simas, Regime Geral das Infrações Tributárias Anotado, 4ª ed., Áreas Editora, Lisboa, 2010, pp. 441/442

<sup>136</sup> Acórdão STA, proc. 011/16.4BEAVR 0654/16 de 16/01/2019; Acórdão STA, proc. 1549/13 de 18/06/2014 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

*definidor da obrigação. Nessa situação, porque a lei não assegura meio de impugnação da dívida exequenda, que não tem origem em ato tributário ou ato administrativo prévio, admite-se a discussão da legalidade em sede de oposição à execução fiscal, sob pena de violação do princípio constitucionalmente consagrado, do acesso ao direito.”<sup>137</sup>*

Defendendo ainda que no caso das taxas de portagem em infraestruturas rodoviárias, o sujeito passivo pode discutir a legalidade da dívida, pode impugnar judicialmente (art.º 99º do CPPT, abrindo-se o prazo para o efeito pela notificação do art.º 10º da Lei 25/2006 de 30 de Junho).

A falta de meios para questionar a legalidade da dívida, é um problema associado ao processo de execução fiscal e nas taxas de portagem a liquidação e cobrança não resultam de um procedimento que garanta todos os meios de defesa ao administrado. Apesar de os atos da concessionária se considerarem, (tendo em conta os contratos de concessão, como já se referiu), verdadeiros atos administrativos, a verdade é que não existe um procedimento de liquidação e cobrança (tal como sucede com os impostos) com o oferecimento e esclarecimento de todos os meios de defesa e prazos, para que o utente possa impugnar a legalidade da dívida que lhe é imputada.

Notificam apenas, de forma muito resumida, da infração que o utilizador da autoestrada, presumivelmente cometeu, sem qualquer prova documental, dando prazo para efetuar pagamento ou identificar o condutor do veículo, não respeitando, desta forma, os requisitos de fundamentação impostos pela CRP. E não raras vezes, os sistemas eletrónicos de deteção e registo de matrículas instalados nas vias rodoviárias, não fotografam de forma nítida, originando deficientes interpretações das matrículas e causando injustiças e verdadeira insegurança nas pessoas.

Certo é que os sujeitos passivos, não são devidamente informados dos meios de defesa ao seu dispor, nas notificações da liquidação da taxa de portagem, mas apesar disso, os tribunais defendem que após essa notificação, o administrado poderia ter impugnado a dívida e não o fez e como tal, não poderá em sede de execução discutir a legalidade da dívida. Constitui clara limitação do seu direito de defesa, não beneficiando os executados, de um procedimento de liquidação e cobrança, com a possibilidade de questionar a legalidade da dívida (taxa) que lhe é imputada, sendo

---

<sup>137</sup> Acórdão STA, proc. nº 749/04 de 7/12/2004; acórdão STA, proc. nº 443/12 de 14/06/2012; acórdão STA, proc. nº 537/12 de 20/06/2012, disponíveis em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

surpreendidos com a notificação de decisão de aplicação de coima (também esta, não resultante de um procedimento contraordenacional, com possibilidade de redução ou atenuação da coima) com possibilidade ou de efetuar pagamento voluntário da respetiva coima (com redução de 75%) ou recorrer judicialmente.

### **c) Embargos de Terceiro relativo às Taxas de Portagem**

Como meio de defesa também sustentamos o recurso ao incidente de embargos de terceiro para os casos de ilegitimidade passiva, em que o administrado se vê confrontado com uma penhora do seu património, quando por exemplo não cuidou de se certificar se a viatura que deixou no *stand* de automóveis ou que vendeu diretamente a um particular, se encontra devidamente registada no novo adquirente ou ainda se o proprietário da viatura alterou a sua residência e não comunicou ao registo automóvel como também, situações em que os administrados, não receberam as notificações da decisão de aplicação da coima por parte da AT.

Tratando-se de uma dívida que não é sua e confrontados com a penhora do seu património, poderá o executado reagir através do incidente de embargos de terceiro, regendo-se pelas disposições aplicáveis à oposição à execução (art.º 167.º CPPT).

### **d) Prescrição da dívida**

Por imperativo constitucional, tanto em matéria penal como em matéria contraordenacional vigora a regra da aplicação retroativa da lei mais favorável ao arguido (art.º 29.º n.º4 da CRP, art.º 2.º n.º4 do CP, art.º 3.º n.º2 do RGCO, aplicável pelo art.º 3.º b) do RGIT, aplicável pelo art.º 18.º da Lei 25/2006 de 30 de Junho).<sup>138</sup> Esta regra, verifica-se tanto na decisão de aplicação da coima, como no procedimento contraordenacional.<sup>139</sup>

---

<sup>138</sup> Acórdão STA, Processo n.º 045/17 de 31/01/2018 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>139</sup> Acórdão STA, Processo n.º 0656/16 de 22/03/2017 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

A Lei 25/2006 de 30 de Junho, no seu art.º 18.º estatui que: *“Às contraordenações previstas na presente lei, e em tudo o que nela se encontre expressamente regulado, é aplicável o Regime Geral das Infrações Tributárias.”*

Nos termos do disposto no art.º 33.º do RGIT, o procedimento por contraordenação prescreve após 5 anos sobre a prática do facto e as sanções por contraordenação prescrevem também em 5 anos (art.º 34.º RGIT), contados da data em que a decisão da coima se tornou definitiva, sem prejuízo das causas de suspensão e interrupção previstas na lei geral (art.º 30.º (suspensão) e 30.º-A (interrupção) RGCO)<sup>140141</sup>.

Assim, conforme enuncia o art.º 3.º, n.º2 do RGCO, por remissão do art.º 3.º do RGIT, se a lei vigente ao tempo da prática dos factos for alterada, dever-se-á aplicar a lei mais favorável ao arguido.

## 2.9 – Anulação Judicial de Decisões

Os tribunais têm considerado inexigíveis as dívidas decorrentes das taxas de portagem, pelo facto de as notificações de liquidação das taxas de portagem, ou as notificações da decisão de aplicação de coima, não ocorrerem ou ocorrerem de forma ilegal. Outra questão também suscitada frequentemente em processos judiciais, é a desproporção entre a sanção e a infração cometida. Vejamos:

### a) Notificação da Concessionária por Falta de Pagamento de Taxa de Portagem

Diz o art.º 10.º da Lei 25/2006 de 30 de Junho, que sempre que não é possível identificar o condutor do veículo, as concessionárias, notificam o titular do documento

---

<sup>140</sup> Acórdão TCAS, Processo n.º 02970/09, de 27/09/2011, que quanto à suspensão refere que: *“A simples instauração do processo executivo visando a cobrança coerciva da coima não reveste virtualidade, por si só, para constituir uma causa de suspensão da prescrição, dado não constar do elenco das medidas suspensivas previstas no citado art.º30, do R.G.C.O.”*

<sup>141</sup> Acórdão TCAS, processo n.º 8294/14 de 05/03/2015, que quanto à interrupção enuncia que: *“a instauração do processo de execução não consubstancia um ato de execução da coima antes se devendo visualizar como a prática de um acto inserido numa determinada actividade processual, a execução fiscal, e, portanto, não assume relevância interruptiva para efeitos do art.º30-A, n.º.1, do R.G.C.O. E porque assim é, há então que concluir que a instauração da execução por coima não teve, “in casu”, qualquer efeito interruptivo da prescrição.”*

de identificação do veículo, para que este em 30 dias, proceda a essa identificação ou pague o valor da taxa de portagem e os custos administrativos associados.

Estas notificações, segundo o art.º 14.º do mesmo diploma, efetuam-se por carta registada com AR, expedidas para o domicílio do notificando. E se por algum motivo, as cartas forem devolvidas à entidade remetente, as notificações são reenviadas para o domicílio do notificando, através de carta simples, considerando-se notificado após 5 dias da data indicada.

Acresce que, como já se referiu, são recorrentes os relatos de executados que nunca puderam beneficiar da notificação da concessionária, porque esta nunca ocorreu. Pensemos, na hipótese de alguém ter alterado a sua residência e não estar atualizada na Conservatória do Registo Automóvel, ou ter vendido a viatura e o terceiro não ter procedido ao seu registo, ou a viatura ter sido utilizada sem o seu conhecimento/consentimento ou qualquer outra situação.

Vejamus a título de exemplo, um caso concreto: em 1998, uma determinada entidade bancária possuía em seu nome, viaturas de serviço para os seus colaboradores. Estranhamente o identificador da Via Verde desta viatura, estava associado a um dos colaboradores e não à entidade bancária. No decorrer destes anos, a viatura foi vendida duas vezes e em 2017, o terceiro (suposto atual proprietário) circulou na A1 - Brisa – Concessão Rodoviária S.A. e não efetuou o pagamento da taxa de portagem. A Brisa, em vez de solicitar a identificação do proprietário da viatura à Conservatória do Registo Automóvel, solicitou informação à Via Verde (!). Resultando que foi notificado este ex-colaborador da entidade bancária e não o atual proprietário da viatura.

Sucedem que o ex-colaborador, também não foi notificado pela concessionária, porque já não residia nessa morada há vários anos, sendo que, lembremo-nos, é considerado notificado 5 dias após a expedição da 2ª notificação em carta simples.

Sem ter conhecimento em absoluto, do que se havia passado antes, recebeu recentemente a notificação da decisão de aplicação da coima, para apresentação do recurso judicial da decisão ou pagamento voluntário da coima, relativo a uma viatura que não utiliza desde 1998.

Esta notificação, apesar de não obedecer aos requisitos da lei, no que concerne à indicação de meios de defesa e de fundamentação, revela-se crucial, na medida em

que o utente toma conhecimento do montante devido e da data limite para pagamento, tendo também a possibilidade de se pronunciar acerca da identificação do condutor no momento da infração ou ainda, efetuar o respetivo pagamento da taxa de portagem e dos custos administrativos associados.

Apesar destas notificações nada informarem acerca dos meios de defesa, poderia o utilizador, tendo recebido a notificação, contactar/reclamar a concessionária e pedir esclarecimentos acerca do registo fotográfico da matrícula.

Existem inúmeros relatos de que o registo fotográfico das matrículas, feito pelos equipamentos eletrónicos existentes nas autoestradas, não são por vezes nítidos, gerando erros e conseqüentemente uma dívida, que afinal é inexistente.

Sucedem também, que sem nunca ter havido qualquer notificação, quer da concessionária, quer da notificação da decisão de aplicação da coima por parte da AT, os utilizadores são surpreendidos pela penhora do seu património e nessa fase “intermédia” entre a concessionária e a AT (processo já em execução fiscal), não se define concretamente de quem será a responsabilidade pela prestação de informações factuais, quer seja, datas, horas das passagens, registos fotográficos das passagens nas autoestradas.

Como já abordado na temática da impugnação administrativa, a notificação da liquidação da concessionária, apenas e de forma sucinta informa da infração cometida (sem qualquer prova do que é afirmado) dando prazo para efetuar o pagamento voluntário da taxa e dos custos administrativos ou identificar o condutor - sob pena de não o fazendo, ser instaurado um processo de execução fiscal e outro de contraordenação no Serviço de Finanças, nada dizendo acerca dos meios de defesa.

A notificação para pagamento de taxas de portagem ao abrigo da Lei 25/2006 de 30 de Junho e por força do contrato de concessão celebrado com o Estado, consubstancia um verdadeiro ato administrativo ao abrigo de normas de direito público e com poderes de autoridade. Se assim é, e na medida em que estas notificações afetam direitos e interesses legalmente protegidos, defendemos que devem respeitar os requisitos exigidos no CPA, art.º 114.º, n.º2 e art.º 152.º ou seja, devem conter a decisão, fundamentos, meios de defesa e prazo para reagir contra o ato notificado, bem como a indicação da entidade que o praticou e se o fez no uso de delegação ou subdelegação de competências.

Além destes requisitos, os interessados têm o direito de ser ouvidos no procedimento antes de ser tomada uma decisão final, devendo ser informados, sobre o sentido provável desta. Nesta audiência, os interessados podem pronunciar-se sobre todas as questões com interesse para a decisão, em matéria de facto e de direito, bem como requerer diligências complementares e juntar documentos (art.º 121.º CPA) – nomeadamente ter a possibilidade de juntar a cópia do modelo de venda da viatura (se já a alienou) ou solicitar à concessionária o registo fotográfico da matrícula.

A omissão da fase da audiência dos interessados tem como consequência, a nulidade do ato (art.º 161.º n.º2 al. d) CPA), por violação do conteúdo essencial de um direito fundamental (art.º 32.º, n.º10 da CRP), impedindo a produção de efeitos jurídicos do mesmo.

Tanto na Lei 25/2006 de 30 de Junho relativa às transgressões ocorridas nas infraestruturas rodoviárias, como nos contratos de concessão, nada se diz acerca das garantias dos utilizadores das autoestradas, após a notificação prescrita no art.º 10.º e 14.º daquela Lei.

Como já defendido, estes atos sendo lesivos, são sindicáveis nos tribunais e por isso, estas notificações devem elucidar acerca dos meios de reação a que os administrados podem lançar mão, para se defender. E tal como enuncia JOSÉ MARIA FERNANDES PIRES *“(…) a todo e qualquer interesse do particular, digno de proteção jurídica, corresponda um meio de satisfação processual.”*<sup>142</sup>

O direito à notificação consagrado no art.º 268.º, n.º 3 da CRP, exige o preenchimento dos requisitos legalmente exigidos e se assim não for, o administrado fica impedido de compreender o itinerário cognoscitivo percorrido pelo órgão decisor, bem como do sentido material do ato, perturbando a sua opção quanto à decisão de interpor meio impugnatório idóneo e adequado à defesa dos seus direitos.<sup>143</sup>

O cumprimento defeituoso do dever de notificação acarreta consequências, como a não produção de efeitos, nos casos em que a sua eficácia depende de notificação e também a manutenção indefinida, da possibilidade de recorrer contra o ato administrativo, impedindo que o ato adquira firmeza na ordem jurídica.

---

<sup>142</sup> PIRES, José Maria Fernandes, “Lei Geral Tributária – Comentada e Anotada” – Julho, Almedina, Coimbra, 2015, p.84

<sup>143</sup> MARTINS, Jesuíno Alcântara, As Garantias dos Contribuintes, Lisboa, 2016, pp. 42 e 43

## b) Notificação da Decisão de Aplicação da Coima

Como já foi referido, o dever de fundamentação dos atos administrativos, onde se incluem os atos tributários, tem dignidade constitucional e trata-se de uma garantia dos interessados clarificarem qualquer suspeita de arbitrariedade, possibilitando ainda o controlo e a fiscalização da relação de causalidade entre os factos apurados, o direito enquadrador e a decisão adotada pela Administração.<sup>144</sup>

No âmbito das infrações em matéria de infraestruturas rodoviárias, para além da notificação da decisão de aplicação da coima, ocorrer, conforme já foi referido, já na fase final do procedimento, depois de uma decisão final condenatória de aplicação de coima e depois do prazo para apresentação de defesa, tendo o administrado, apenas ao seu dispor, a possibilidade de pagar voluntariamente a coima, com redução de 75% ou recorrer judicialmente dessa decisão; também esta notificação padece do vício de fundamentação. E são inúmeros os processos judiciais em que os administrados invocam a nulidade da decisão de aplicação da coima, por falta de fundamentação.

O art.º 79.º al. b) do RGIT al. b), estatui os requisitos da decisão que aplica a coima, devendo a mesma conter a *descrição sumária dos factos e indicação das normas violadas e punitivas*. Ora, interpretando este artigo, à luz das garantias do direito de defesa constitucionalmente assegurado, o preceito exige que a decisão de aplicação de coima, contenha descrição factual bastante, de forma a que o arguido entenda os factos que lhe são imputados, e dessa forma possa adequadamente construir a sua defesa.

A falta de requisitos legais da decisão de aplicação das coimas, constitui nulidade insuprível no processo de contraordenação tributária, conforme enuncia o art.º 63.º, al. d) do RGIT.

Das notificações de decisão de aplicação de coima observadas, causadoras de processos judiciais e outras decisões recentes padecendo dos mesmos vícios e por isso potenciadoras de outros processos judiciais – não consta a suficiente descrição fáctica, de forma a que se verifiquem indícios suficientes que se consubstanciem na infração imputada aos arguidos (art.º 5.º e 6.º da Lei 25/2006 de 30 de Junho).

---

<sup>144</sup> VIEIRA, Vítor Manuel Freitas, O Novo Código do procedimento Administrativo, Almedina, Coimbra, 2017, p. 262

Estas notificações remetidas pela AT, omitem o comportamento contraordenacional, que não se resume à falta de pagamento da taxa de portagem. É referido na notificação que: *“Os factos apurados, bem como as respetivas normas infringidas e punitivas são, nos termos das alíneas a) e b) do n.º 7 do artigo 14º da Lei n.º 25/2006 de 30 de Junho, na redação dada pela Lei n.º 51/2015 de 8 de Junho, identificados na carta que lhe é remetida, podendo ainda ser consultados via Internet no Portal das Finanças, no endereço eletrónico <http://www.portaldasfinancas.gov.pt>, ao qual deverá aceder utilizando a sua senha de acesso.”*

Mas o art.º 79.º exige um elemento constitutivo do tipo, que essa omissão de pagamento, seja: (art.º 5.º e 6.º da Lei 25/2006 de 30 de Junho)

*“a) Da transposição de uma barreira de portagem através de uma via reservada a um sistema eletrónico de cobrança de portagens sem que o veículo em causa se encontre associado, por força de um contrato de adesão, ao respetivo sistema;*

*b) Da transposição de uma barreira de portagem através de uma via reservada a um sistema eletrónico de cobrança de portagens em incumprimento das condições de utilização previstas no contrato de adesão ao respetivo sistema, designadamente por falta ou deficiente colocação do equipamento no veículo, por falta de validação do equipamento nos termos contratualmente acordados, por falta de associação de meio de pagamento válido ao equipamento ou por falta de saldo bancário que permita a liquidação da taxa de portagem devida.*

*2 - Constitui, ainda, contraordenação, punível com coima, nos termos da presente lei, o não pagamento de taxas de portagem resultante da transposição, numa infraestrutura rodoviária que apenas disponha de um sistema de cobrança eletrónica de portagens, de um local de deteção de veículos sem que o agente proceda ao pagamento da taxa devida nos termos legalmente estabelecidos.*

*(...)*

*“Constitui contraordenação, punível com coima, o não pagamento de qualquer taxa de portagem devida pela utilização de autoestradas e pontes sujeitas ao regime de portagem, designadamente em consequência:*

*a) De recusa do utente em proceder ao pagamento devido;*

*b) Do não pagamento da taxa em dívida no prazo que lhe for concedido para o efeito;*

*c) Da passagem em via de barreira de portagem sem paragem;*

*d) Do não pagamento do montante correspondente ao dobro do valor máximo cobrável numa determinada barreira de portagem, importância devida sempre que o utente ali se apresente sem ser portador de título de trânsito válido...”*

Estes elementos descritos, são pressuposto de punição, devendo ser suportados em factos descritos na decisão de aplicação de coima, ainda que de forma sucinta, mas que não sucede.

No mesmo sentido, vem a decisão do TAF de Braga:<sup>145</sup> *“Ora, no caso sujeito, a decisão recorrida não contém todos os factos que integrem e sustentem a contraordenação imputada à arguida, ou seja, todos os elementos constitutivos do tipo contraordenacional em causa, sendo, por isso, insuficiente para sustentar a imputação do mesmo à recorrente.”*

O mesmo acórdão refere ainda: *“Por outro lado, a mera remissão para aqueles factos por via da invocação da norma “infringida” e da norma “punitiva” não é apta a garantir a verificação do elemento essencial consubstanciado na “descrição sumária dos factos”, seja porque tal não se traduz numa efetiva descrição factual, seja porque, onerando o destinatário da decisão, lhe impõe o acesso aos diplomas legais invocados para, por via indireta, se aperceber da factualidade que lhe é imputada, o que é, em abstrato, passível de constituir uma limitação à respetiva defesa.”*

Na mesma esteira, JORGE LOPES DE SOUSA e MANUEL SIMAS SANTOS: *“pela mesma razão de que é necessário assegurar que o arguido se apercebe dos factos que lhe são imputados, não pode considerar-se suficiente uma indicação factual implícita, dedutível do enquadramento jurídico que na decisão é dado à infração.”*<sup>146</sup>

Também o Acórdão do TCAN: *“A decisão administrativa de aplicação de coima deve conter a descrição sumária dos factos e a indicação das normas violadas e punitivas. Não basta a mera remissão para qualquer peça processual, mesmo que se trate de auto de notícia (art.º 79.º, b) RGIT). Este preceito estabelece um regime de menor solenidade para as decisões de aplicação de coimas comparativamente com as sentenças criminais, regime esse justificável pela menor gravidade das sanções contraordenacionais. O conteúdo da “descrição sumária” dos factos que deve constar da decisão, interpretado à luz das garantias constitucionais do direito de defesa (art.º 32.º, n.º 10.º CRP) é aquele que for suficiente para permitir ao arguido*

---

<sup>145</sup> Acórdão TAF Braga, Proc. 2881/14.1BEBRG, in [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>146</sup> Sousa Jorge Lopes de e SANTOS Manuel Simas, Regime Geral das Infrações Tributárias Anotado, 4ª ed., Áreas Editora, Lisboa, 2010, p. 518

*aperceber-se dos factos que lhe são imputados e poder, com base nessa percepção, defender-se adequadamente.”*<sup>147</sup>

No mesmo sentido, em anotação ao art.º 79.º, al. b) do RGIT, JORGE LOPES DE SOUSA<sup>148</sup> refere que a descrição sumária dos factos, exige uma exposição tanto quanto possível completa, ainda que concisa, dos motivos de facto e de direito que fundamentam a decisão, com indicação e exame crítico das provas que serviram para formar a convicção do tribunal, exigido pelo art.º 374.º, n.º2 CPP, para sentenças em processo criminal. Também o autor se referiu ao regime de menor solenidade para as decisões de aplicação de coimas comparativamente com as sentenças criminais, regime justificável pela menor gravidade das sanções contraordenacionais. Sendo que a formula utilizada “*falta de pagamento de taxa de portagem*” não contem em si mesma todos os elementos constitutivos do tipo contraordenacional em causa, sendo por isso, insuficiente para sustentar a imputação do mesmo ao arguido.

Assim o TAF de Braga: “*Pelo exposto, não se mostrando satisfeitas as exigências previstas nas alíneas b) e c) do artigo 79.º do RGIT, ocorre uma nulidade insuprível do processo contraordenação, por força do prescrito na alínea d) do n.º 1 do artigo 63.º do mesmo Regime*”<sup>149</sup>.

Também o acórdão do TCAN: “*Nos termos da alínea d) do n.º1 do art.º 63.º do RGIT, constitui nulidade insuprível, no processo de contraordenação tributário, a falta de requisitos legais da decisão de aplicação das coimas, sendo que estes são os descritos no art.º 79.º RGIT, de entre os quais se destacam a descrição sumária dos factos e indicação das normas violadas e punitivas, a indicação da coima e sanções acessórias, com indicação dos elementos que contribuíram para a sua fixação*”.<sup>150</sup>

Resulta também da al. c) do art.º 79.º do RGIT, que deve constar da decisão de condenação pela prática de uma contraordenação, que dita a aplicação de uma coima, a indicação dos elementos que contribuíram para a sua fixação, de forma a que se saiba pela sua leitura, qual a razão da aplicação daquele quantitativo, designadamente se o agente atuou com culpa, qual a causa e limite da punição, o que em concreto resulta na aplicação da coima; bem ainda se a sua atuação foi dolosa ou negligente.

---

<sup>147</sup> Acórdão TCAN, Proc. 00644/16.9BEAVR de 25/05/2018 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>148</sup> SOUSA Jorge Lopes de e Santos Manuel Simas, Regime Geral das Infrações Tributárias, anotado, 4.º ed., Áreas Editora, Lisboa, 2010 p. 518

<sup>149</sup> TAF Braga, Proc. 2925/14.7BEBRG de 08/01/2015, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>150</sup> Acórdão TCAN, processo n.º 01290/17.5BEPRT de 22/03/2018 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

Consta das notificações observadas, a expressão “*negligência simples*”, sem que se saiba de que forma o julgador chegou a esse desiderato, ou seja, o que o levou a concluir que o agente agiu com negligência simples e não grosseira, porquê com negligência e não com dolo. Ainda que se admita que a negligência tem caráter residual, não se pode dizer que o agente atuou de forma negligente, só porque não agiu com dolo, ou porque não se provou o dolo. Não é só o dolo que tem de resultar provado, mas também a negligência.

Acresce que o valor das coimas, não é justificado de forma a que se entenda porque se chegou aquele valor e não outro, assim como também não é demonstrada a notificação prevista no art.º 10º, ou seja a condição de punibilidade – falta de pagamento, após notificação regular.

Por tudo isto, estas notificações afetadas por nulidade insuprível prevista no art.º 63.º do RGIT, invalidariam todo o processo de execução fiscal, em virtude de o título executivo não se ter constituído validamente.

### **c) Nulidade da Acusação no Processo de Execução Fiscal**

Quanto à acusação no processo de execução fiscal, também esta é nula. Vejamos:

Revela o art.º 18.º da Lei 25/2006 de 30 de Junho que “*Às contraordenações previstas na presente lei, e em tudo o que nela não se encontre expressamente regulado, é aplicável o Regime Geral das Infrações Tributárias.*” Assim, nada contendo acerca das nulidades, iremos procurar resposta neste diploma.

O RGIT também nada enuncia quanto às nulidades, pelo que seremos remetidos pelo seu art.º 3.º b) para o Regime do Ilícito de Mera Ordenação Social: “*São aplicáveis subsidiariamente: (...) Quanto às contraordenações e respetivo processamento, o regime geral do ilícito de mera ordenação social*”. Porém, neste diploma também nada refere quanto a esta matéria, remetendo, no seu art.º 41.º para o Código de Processo Penal.

Desta forma, prescreve o CPP, no seu art.º 120.º que constitui nulidade: “*A insuficiência do inquérito ou da instrução, por não terem sido praticados atos legalmente obrigatórios, e a omissão posterior de diligências que pudessem reputar-se essenciais para a*

*descoberta da verdade.*” Sendo incontestável que para os efeitos previstos no art.º 10.º da Lei 25/2006 de 30 de Junho, a falta de notificação, é um ato obrigatório, essencial para a descoberta da verdade – tendo essa omissão como consequência, a nulidade.

Neste sentido, uma condenação do arguido padecia de inconstitucionalidade, por violação do art.º 32.º, n.º 1 e 10 da CRP, uma vez que não são assegurados ao arguido os direitos de audiência e de defesa.

#### **d) Inconstitucionalidade do art.º 7.º/1 do DL 25/2006 de 30 de Junho**

O art.º 18.º CRP dispõe que:

*“1- Os preceitos constitucionais respeitantes aos direitos, liberdades e garantias são diretamente aplicáveis e vinculam as entidades públicas e privadas.*

*2. A lei só pode restringir os direitos, liberdades e garantias nos casos expressamente previstos na Constituição, devendo as restrições limitar-se ao necessário para salvaguardar outros direitos ou interesses constitucionalmente protegidos.”*

O art.º 18.º n.º2 CRP, consagra o princípio da proporcionalidade que se divide em três subprincípios: necessidade, adequação e racionalidade.

A necessidade, impõe a existência de outro bem juridicamente protegido e uma circunstância que impõe intervenção; a adequação, que a providência tomada seja adequada ao objetivo que se pretende atingir e a racionalidade exige que a entidade administrativa pondere uma justa medida, decorrente de uma correta avaliação da providência em termos quantitativos e qualitativos, de forma a que a medida não fique além, nem aquém do resultado devido.

Tem o Tribunal Constitucional entendido que gozando o legislador ordinário de uma ampla liberdade na definição de crimes e na fixação de penas (tendo maior liberdade ainda em matéria de mera ordenação social), apenas é de considerar violado o princípio da proporcionalidade, consagrado no art.º 18.º CRP, em casos de

inquestionável e evidente excesso<sup>151</sup>. A falta de necessidade ou de adequação traduz-se em arbítrio; a falta de racionalidade traduz-se em excesso<sup>152</sup>.

Também o Acórdão do Tribunal Constitucional, refere a liberdade ainda mais ampla do legislador, em matéria de ordenação social: “(...) *essa liberdade é ainda mais ampla, quando não se está perante matéria criminal, mas apenas de mera ordenação social.*”<sup>153</sup>

É dito também no mesmo acórdão que as sanções não têm o mesmo desvalor ético que as penas criminais, sendo que para a punição assumem importância razões de pura utilidade e estratégia social.

Tal como enuncia o Acórdão TC n.º 67/2011: “*o legislador ordinário goza de ampla liberdade de fixação dos montantes das coimas aplicáveis, desde que respeitados os limites fixados pelo regime geral do ilícito contraordenacional e que as sanções aplicadas sejam “efectivas”, “proporcionadas” e “dissuasoras”, de modo a garantir o efeito preventivo daquelas, sob pena de os destinatários das normas não se sentirem compelidos a cumpri-las (com efeito, a fixação de coimas com montantes irrisórios face ao benefício colhido da prática do ilícito contra-ordenacional tende a enfraquecer o próprio cumprimento da lei.*” – também neste sentido, PAULO OTERO e FERNANDA PALMA<sup>154</sup>.

Ainda no acórdão 132/2011, O Tribunal Constitucional refere que: “*a fixação da dosimetria sancionatória, maxime, em sede contraordenacional, encontra-se no âmbito de um amplo espaço de conformação do legislador, só devendo ser censuradas “as soluções legislativas que cominem sanções que sejam desnecessárias, inadequadas ou manifesta e claramente excessivas, pois tal proíbe o artigo 18.º, n.º 2, da Constituição.*”

O Tribunal Constitucional tem assim reconhecido ao legislador ordinário ampla liberdade na fixação legal dos montantes das coimas a aplicar, sempre ressalvando que essa liberdade de definição de limites cessa em casos de manifesta e flagrante desproporcionalidade ou de excessiva amplitude entre os limites mínimo e máximo<sup>155</sup>.

---

<sup>151</sup> Acórdão TRC, Proc. 282/11.2TTCVL.C1 de 17-01-2013 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

<sup>152</sup> MIRANDA Jorge e MEDEIROS Rui, CRP Anotada, Tomo I, Coimbra Editora, 1993, pág. 144-154; Santiago Mir Puig, O Princípio da proporcionalidade enquanto fundamento constitucional de limites materiais do direito Penal, RPCC, Ano 19, n.º1, Aequitas, Lisboa, Janeiro-Março 2009, pp. 7-38

<sup>153</sup> Acórdão T.Const. processo n.º 132/2011, correspondente ao Proc. 76/10, de 03/03/2011, disponível em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt)

<sup>154</sup> OTERO Paulo e PALMA Fernanda, Revisão do Regime Legal do Ilícito de Mera Ordenação Social, in RFDUL (Separata), 1996, n.º2, pp. 562 e 563

<sup>155</sup> Acórdão TRC, proc. n.º 282/11.2TTCVL.C1 de 17-01-2013 disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

O legislador pretendeu efetivamente aplicar como coima mínima, de acordo com a Lei 25/2006 de 30 de Junho, 7.5 vezes o valor da taxa de portagem a pagar. Com este regime, o legislador não pode querer prevenir, educar, sensibilizar ou punir. Denota sim, um desfasamento atroz da realidade. Estas coimas mínimas não constituem uma justa medida, não podendo nunca dizer-se que esta coima não fica muito além do que importa para se obter o resultado devido.

O poder discricionário atribuído ao legislador será uma ordem para a realização da justiça numa situação concreta e por isso, ao mesmo estão cometidos limites que também decorrem da CRP e do Direito em geral – sempre devendo respeitar o princípio da proporcionalidade consagrado constitucionalmente.

Na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, no seu artigo 15.º exige que se observe a proporcionalidade entre a gravidade do crime praticado e a sanção a ser aplicada: *“a lei só deve cominar penas estritamente necessárias e proporcionais ao delito.”*

*“Admitido que um meio seja ajustado e necessário para alcançar determinado fim, mesmo neste caso dever perguntar-se se o resultado obtido com a intervenção é proporcional à “carga coactiva” da mesma. Meios e fim são colocados em equação mediante um juízo de ponderação, a fim de se avaliar se o meio utilizado é ou não desproporcionado em relação ao fim. Trata-se, pois, de uma questão de “medida” ou “desmedida” para se alcançar um fim: pesar as desvantagens dos meios em relação às vantagens do fim.”*<sup>156</sup>

Ora, o juiz enquanto aplicador do direito, está *“(…) obrigado a decidir o direito para o caso em conformidade com as normas garantísticas de direitos liberdades e garantias e a contribuir para o desenvolvimento judicial do direito privado através da aplicação direta dessas mesmas normas.”*<sup>157</sup>

O princípio da proporcionalidade decorre do princípio da igualdade e determina que a restrição de direitos só se justifica na exata medida para salvaguarda de outros direitos.

Concluindo que, a imposição de sanções de natureza pecuniária às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias, onde seja devido o pagamento de taxas de portagem, é meio adequado e necessário à salvaguarda dos interesses subjacentes. Porém o problema coloca-se ao nível da proporcionalidade, porque ainda

---

<sup>156</sup> CANOTILHO Gomes, Direito Constitucional, 4ª Edição, Almedina, Coimbra, p.316

<sup>157</sup> CANOTILHO Gomes, MOREIRA Vital, CRP Anotada. Coimbra Editora, Coimbra, 2007, p. 383

que se admita como meio ajustado e necessário para alcançar determinado fim, deve questionar-se se o resultado obtido com a intervenção é proporcional à carga coativa da mesma. Os meios e os fins devem ser colocados em equação mediante um juízo de ponderação, a fim de se avaliar se o meio utilizado é proporcional em relação ao fim que se pretende atingir.

Quanto a nós, a imposição de uma coima cujo limite mínimo é de 7.5 vezes o valor da taxa de portagem (que podem oscilar por valores de 0.10€, 0.45€, 0.90€, 3.35€ consoante o que estiver fixado nos contratos de concessão) e nunca inferior a 25 €, não constitui justa medida, ficando muito além do que importa para se obter o resultado devido.

O legislador ordinário tem ampla liberdade na definição de crimes e na fixação de penas, mais ainda, em matéria de mera ordenação social. No entanto, este poder discricionário, não pode considerar-se como uma carta em branco, mas apenas uma ordem para se realizar justiça na situação concreta.

### 3 - Tomada de Posição: Processo de Execução Fiscal desadequado à Cobrança Coerciva das Taxas de Portagem

Como refere DIOGO FREITAS DO AMARAL, as concessionárias por via do contrato de concessão exercem poderes públicos, sendo os seus atos verdadeiros atos administrativos, respondendo no exercício da sua atividade administrativa segundo o regime do direito administrativo.

A imposição de portagens nas travessias concessionadas é definida pelo Governo. A travessia nestes eixos viários, constitui o facto tributário gerador da obrigação de pagar a taxa de portagem. Apesar de esta quantia monetária ser qualificada como taxa, a verdade é que se trata de uma contrapartida pela disponibilização de circulação nas autoestradas, aos utentes, em condições de maior segurança, no âmbito de uma relação jurídica privada estabelecida entre a concessionária e o utente – não se tratando de créditos tributários.

As taxas, juros, custos administrativos, coimas e encargos, fazem parte do ativo da concessionária e não do Estado. O Estado por sua vez, através da Autoridade Tributária, assume a função de mero cobrador desses créditos não tributários, e recebe uma remuneração por essa função. Trata-se de um meio de cobrança “violento”, que não beneficia os sujeitos passivos de uma fase procedimental, com todos os meios de defesa. Estes créditos, são créditos civis, onde deveria ser utilizado o processo de execução comum, mas se assim não entendeu o legislador, também devia beneficiar os executados com maiores garantias, através de um procedimento de liquidação e cobrança, com a possibilidade de se ouvir o utente e podendo, em fase de execução fiscal, discutir a legalidade da dívida em oposição à execução. Acresce que a qualificação desta quantia monetária cobrada pelas concessionárias como taxa, tem subjacente o princípio de proporcionalidade e equivalência e a sujeição a regras que importam maiores garantias para os sujeitos passivos.

Ainda que assim não se entenda, se os atos da concessionária são verdadeiros atos administrativos, se exige a cobrança de portagens, também elas impostas pelo Governo (e no interesse daquelas), também os seus atos enquanto posicionados no lugar da Administração, devem obedecer aos requisitos legais do direito público.

Concluindo que a utilização do processo de execução fiscal na cobrança coerciva destes créditos civis, da forma como se processa, importa uma verdadeira violação do princípio constitucional de direitos de audição e de defesa, uma negação da tutela jurisdicional efetiva.

## Conclusões

Tendo em conta o estudo realizado, sintetizaremos algumas conclusões:

- I. O Due Process of Law é um princípio geral que assegura garantias às partes, quer a nível processual, quer a nível substantivo. Deste princípio retiram-se outros princípios estruturantes do processo, como o princípio da adequação material do processo ao direito substantivo, que é um subprincípio da tutela jurisdicional efetiva.
- II. O princípio da adequação material do processo impõe uma adequação quantitativa e qualitativa. Quantitativa, no sentido de que para cada direito, o legislador consagra uma forma processual adequada à salvaguarda desse mesmo direito; qualitativa, no sentido de haver uma adequação subjetiva, objetiva e teleológica do processo ao direito substantivo.
- III. Pelos critérios observados, verificamos que no caso de cobrança coerciva das taxas de portagem, o processo de execução fiscal não está apto aos sujeitos da relação jurídica, assim como não cumpre o fim para que foi criado (satisfação do interesse público com as receitas arrecadadas).
- IV. A utilização de conceitos indeterminados conjugado com legislação avulsa, além de causarem incerteza e insegurança jurídica, originam uma utilização desmoderada do processo de execução fiscal por entidades privadas, cujas receitas não prosseguem fim público.
- V. Permitindo o legislador, a utilização do processo de execução fiscal apenas por algumas entidades, descriminam inexplicavelmente outras entidades privadas, violando o princípio da igualdade.
- VI. A atuação da AT como cobradora, provoca uma imagem negativa na sociedade, além de se ocuparem meios humanos e informáticos com a arrecadação coerciva de receitas privadas que não irão servir fim público.
- VII. O Estado com a opção pelas parcerias público privadas na realização de infraestruturas rodoviárias, beneficia da experiência e funcionamento do

setor privado, não tendo necessidade de dispor de imediato de avultadas quantias para a realização desses empreendimentos.

- VIII. Estas parcerias realizam-se sob a forma de concessão, adquirindo a concessionária, por esta via, poderes públicos, mesmo poderes de autoridade em nome da Administração pública.
- IX. Em consequência e apesar de os seus atos serem verdadeiros atos administrativos, a verdade é que as suas notificações de liquidação de taxas de portagem, não obedecem aos requisitos legais de fundamentação e direitos de defesa dos cidadãos, resultando na diminuição das garantias de defesa dos mesmos.
- X. Acresce que estes atos administrativos, não resultam de uma procedimento onde tenham sido facultados todos os meios de defesa dos cidadãos, sendo-lhes vedada a possibilidade de participar na decisão que os afeta e de juntar ou solicitar meios de prova.
- XI. A quantia monetária cobrada pelas concessionárias aos utentes pela utilização das autoestradas é considerada uma taxa. Essa qualificação protege os contribuintes, na medida em que esta deverá obedecer às regras de direito público e ao princípio da proporcionalidade e equivalência.
- XII. Contudo, o princípio da proporcionalidade subjacente à taxa, não é respeitado no regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas nas infraestruturas rodoviárias onde é devido o pagamento de taxa de portagem, ficando muito além do que importa para se obter o resultado devido.
- XIII. A Lei 25/2006 de 30 de Junho, consagra no seu art.º 17.º-A, a competência da AT na cobrança coerciva dos créditos das concessionárias. Competência para executar e não para as representar em juízo, pois para tanto, carece de expressa previsão legal.
- XIV. Quanto ao procedimento contraordenacional, também aqui o administrado vê os seus direitos de defesa diminuídos - não beneficiou do mesmo, ocorrendo a sua notificação de decisão de aplicação de coima, já numa fase final do procedimento e tendo apenas a possibilidade de pagar

voluntariamente com redução de 75% da coima ou recorrer judicialmente da decisão. Não pôde, mais uma vez, ser ouvido, participar da decisão que o afeta, assim como beneficiar dos outros mecanismos legais, tais como a redução, dispensa ou atenuação da coima.

- XV. Quanto à oposição à execução, a falta de notificação da liquidação da taxa de portagem ou da notificação da decisão de aplicação de coima, consubstanciam matéria integrante da al. i) do art.º 204 do CPPT, pois tal importa a inexigibilidade da dívida. Apesar das nulidades ocorridas nas notificações, os Tribunais têm entendido que os executados, não podem discutir, nesta sede, a ilegalidade da dívida ao abrigo da al. h), pois já beneficiaram dessa oportunidade aquando da notificação da liquidação da taxa de portagem realizada pela concessionária.
- XVI. Em situações de ilegitimidade passiva, poderá o executado defender-se com o incidente de embargos de executado.

## Referências Bibliográficas

- AGUDELOM, Martin Ramirez, “El debido processo”, *Opinion Juridica*. Vol. 4, n.º7, Universidad de Medellin, Medellin, 2005;
- ALLORIO, Enrico. *Diritto Processuale Tributario*, 4ª ed.. Torinese, Torino, 1962.
- ALMEIDA, Francisco António de M.L. Ferreira de, *Direito Administrativo*, Almedina, Coimbra, 2018
- ALMEIDA, Mário Aroso de, *Teoria Geral de Direito Administrativo*, Almedina, 2ªed., Coimbra, 2015.
- ALMEIDA, Mário Aroso de, *Parcerias público-privadas: “A experiência portuguesa”*, in *Revista Direito e Justiça*, volume especial, VI Colóquio Luso-Espanhol de Direito Administrativo. Universidade Católica Editora, Lisboa, 2005.
- AMARAL, Diogo Freitas, *Curso de Direito Administrativo, vol. I*, 3ª ed., Almedina, Coimbra, 2014.
- AMARAL, Diogo Freitas, *Curso de Direito Administrativo, vol. II*, 2ª ed., Almedina, Coimbra, 2014.
- AMARAL Diogo Freitas e TORRAL Lino, *Concessão de obras públicas: da responsabilidade pelo pagamento das expropriações das “Salinas do Samouco”*, in *Estudos sobre concessões e outros actos da administração: pareceres Coimbra*, Almedina, Coimbra, 2002.
- AMARAL, Diogo Freitas, *Apreciação da dissertação de doutoramento de J.M. Sérvulo Correia: Legalidade e Autonomia Contratual nos Contratos Administrativos*, *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa*, ano XXIX, 1988.
- ANDRADE Fernando Rocha, *Boletim Ciências Económicas*, vol. LI, Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra, 2008.
- ANDRADE, José Carlos, *A Justiça Administrativa: Lições*, 12ª ed., Almedina, Coimbra, 2012.
- ANDRADE, Vieira. *Direito Administrativo e Fiscal*, Faculdade de Direito de Coimbra, Coimbra, 1994-1995.

- AZEVEDO, Maria Eduarda, *As Parcerias Público-Privadas em Portugal: Instrumentos de uma Nova Governação Pública*, Almedina, 2009.
- AZEVEDO, Maria Eduarda, *Ciência e Técnica Fiscal*, Centro de Estudos Fiscais, Janeiro-Junho, 2009.
- BLAY Miguel Angel Bernal, *La colaboración Publico Privada Institucional. Revista Aragonesa de Administración Pública*, n.º 37. Aragón, 2010.
- CAETANO, Marcelo, *Algumas notas para a interpretação da Lei n.º 2015*, in *O Direito*, ano XCIII, 1961.
- CAETANO Marcelo, *Manual de Direito Administrativo*, 10ª ed., 9ª reimp. Almedina, Coimbra, 2007.
- CANOTILHO, Gomes, *Direito Constitucional*, 7ª ed., Almedina, Coimbra, 2018.
- CANOTILHO, Gomes, e MOREIRA, Vital, *Constituição da República Portuguesa: anotada*, 1.º vol, 4ª ed. rev., Coimbra Editora, Coimbra, 2007.
- CAPITÃO, Gonçalo e MACHADO. Pedro, *Direito à Tutela Jurisdicional Efetiva – Implicações na Suspensão Jurisdicional da Eficácia de Atos Administrativos. POLIS – Revista de Estudos Jurídico-Políticos*, n.º 3. Universidade Lusíada de Lisboa, Lisboa, 1995.
- CATARINO, João Ricardo e Guimarães, Vasco Branco, *Lições de Fiscalidade*, Vol. I, *Princípios Gerais e Fiscalidade Interna*, 6ª ed., 2018, Almedina, Coimbra.
- C.E.J., *O Processo de Execução fiscal*, Ebook, 2019
- COELHO, Sara, *Códigos Anotados e Comentados, Justiça Tributária*, Lexit, 2018.
- COLETIVA, *Dominio Público Local*, CEJUR, Braga, 2006.
- DELVOLVÉ, Pierre V., *La concession de Service Public et le Droit Communautaire*, in *La Concession de Service Public face au Droit Communautaire*, Paris, Sirey, 1992.
- DIDIER JR., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil*, vol. 1 , 18.º ed., Brasil, 2016

- DIDIER JR., Fredie, Teoria geral do Processo e Processo de Conhecimento. In *Curso de Direito Processual Civil*, 11ª edição, vol. 1., Editora Podium, Brasil, 2009.
- FERNANDES, José Pedro, Domínio Público, in Dicionário Jurídico da Administração Pública, Vol. IV, Coimbra, 1991.
- FREITAS, José Lebre, *A Ação Executiva à Luz do Código Processo Civil de 2013*, 7ª Ed. Gestlegal, Coimbra, 2017.
- FAUSTINO, Manuel, O dia em que o Fisco vendeu casa de família por dívida de 1900 euros, *Contabilista*, n.º 195, Ordem dos Contabilistas Certificados, Lisboa, 2016.
- GARCIA, Nuno de Oliveira. *Contencioso de Taxas*, Almedina, Coimbra, 2018
- GAUDEMET Yves, *La Gratuité du Domaine Public*, in Études de Finances Publiques en l'honneur de Monsieur le Professeur Paul Marie Gaudemet, Paris, 1984.
- GONÇALVES Pedro, *A Concessão de Serviços Públicos*, 1ª ed., Coimbra: Almedina, 1999.
- GOMES, Joana Polónia, A Colaboração dos Obrigados Fiscais no Direito das Contraordenações Tributárias, Almedina, 2018.
- LACERDA, Galeno, O Código como Sistema Legal de Adequação do Processo, *Revista do Instituto dos Advogados do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, 1976.
- LEITÃO, Alexandra, As novas fronteiras da Contratação Pública, *Coleção Manuais Académicos IDEFF*, n.º 1, Coimbra Editora, Coimbra, 2013
- MAGALHÃES, António Carvalho de, COIMBRA, Isabel Ortigão de Oliveira, *Códigos Anotados e Comentados, Justiça Tributária*, Lexit, 2018.
- MARTINS, Ana Gouveia. As licenças e concessões de utilização privativa de domínio público como um instrumento de rentabilização e valorização dos bens dominiais. *e-Pública: Revista Eletrónica de Direito Público*, vol. 5, n.º1, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, Lisboa, Janeiro, 2018.
- MARTINS, Jesuíno Alcântara. *As Garantias dos Contribuintes*, Lisboa, 2016.

- MIRANDA Jorge e MEDEIROS Rui, *Constituição da República Portuguesa, Anotada*, Tomo I, Coimbra Editora, 1993.
- MIRANDA Jorge e Medeiros Rui, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2ª ed., revista, Universidade Católica Editora, 2017.
- MORAIS, Rui Duarte, *Manual de Procedimento e Processo Tributário*. Almedina, Coimbra, 2016
- MORAIS, Rui Duarte. *A execução fiscal*, 2ª ed. Almedina, Coimbra, 2006.
- NABAIS José Casalta, *O dever fundamental de pagar impostos*, Almedina, Coimbra, 1998.
- NABAIS José Casalta. *Direito Fiscal*, 7ª ed. Almedina, Coimbra, 2014.
- OLIVEIRA, Fernanda Paula e Dias e FIGUEIREDO, José Eduardo, *Noções Fundamentais de Direito Administrativo*, Almedina, 3ª ed., Coimbra, 2013.
- OTERO Paulo e PALMA Fernanda, *Revisão do Regime Legal do Ilícito de Mera Ordenação Social. Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa*, vol. 37, n.º 2 (Separata), Lisboa, 1996.
- PAIVA, Carlos, *O Processo de Execução Fiscal*, 4ª ed. Almedina, Coimbra, 2016.
- PEREIRA, Eugénia Margarida Afonso, *Da utilização abusiva do processo de execução fiscal, em especial, a cobrança coerciva de dívidas não tributárias*. Dissertação de Mestrado em Direito Tributário, Universidade do Minho, Outubro, 2017.
- PIRES José Maria Fernandes (org.) e outros. *Lei Geral Tributária – Comentada e Anotada*. Almedina, Coimbra, 2015.
- PUPPIO, Vicente J. *Teoria General del proceso*, 7ªed., Universidad Católica Andrés Bello, Venezuela, 1995.
- RIBEIRO, Nuno Cerdeira, *O controlo jurisdicional dos atos da Administração Tributária*, Almedina, Coimbra, 2014.
- RIBEIRO Teixeira, *Noção jurídica de taxa*, *Revista Legislação e Jurisprudência*, Ano 117, 1985.
- ROCHA, Joaquim Freitas da. *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 6ª ed. Almedina, Coimbra, 2018.

- ROCHA, António Soares da, *A Demanda e a Defesa nas Execuções Cíveis e Fiscais*, Vida Económica, 2017.
- SANTIAGO, Mir Puig, O Princípio da proporcionalidade enquanto fundamento constitucional de limites materiais do direito Penal, *Revista Portuguesa de Ciência Criminal*, Ano 19, n.º1, Coimbra Editora, Coimbra, 2009.
- SARMENTO, Joaquim Miranda, *Parcerias Público-Privadas*, Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2013.
- SILVA Susana Tavares. *As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*, 2ª ed. CEJUR, Coimbra Editora, Coimbra, 2013.
- SILVA, Isabel Marques da, *Regime Geral das Infrações Tributárias* (n.º5 da Coleção de cadernos do IDEFF), reimpressão, 3ªed., Almedina, Lisboa, 2017.
- SOUSA Marcelo Rebelo, *Parecer de Direito acerca constitucionalidade de taxas*, 2011.
- SOUSA Jorge Lopes de e SANTOS Manuel Simas. *Regime Geral das Infrações Tributárias Anotado*, 4ª ed. Áreas Editora, Lisboa, 2010.
- SOUSA, Rui Pereira de, *Contratos de Concessão. Perspectiva económica, Financeira e Contabilística*, Áreas, Lisboa, 2003.
- TELLES, Inocêncio Galvão, *Direito das Obrigações*, 7ª ed., Coimbra Editora, Coimbra, 2010.
- VARELA, João de Matos Antunes, *Das Obrigações em Geral*, Vol. II, 7ª ed., Almedina. Setembro, 2014.
- VIEIRA, Pedro Siza e MACHO, Luís Miguel, “Os Tipos Contratuais Subjacentes às Parcerias Público-Privadas”, in *Manual Prático de Parcerias Publico Privadas*, NPF Publicações, Lisboa, 2014.
- VIEIRA, Vítor Manuel Freitas e outros. *Novo Código do Procedimento Administrativo – Anotado e Comentado.*, Almedina, Coimbra, 2017.

## Jurisprudência Consultada

### STA

Acórdão STJ, Processo n.º 3/2018 de 19/02/2018 (Relator: António Alexandre dos Reis), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 0898/15 de 11/11/2015 (Relatora: Dulce Neto), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 045/11 de 09/02/2011 (Relator: António Calhau), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 01050/10 de 26/01/2011 (Relator: Pimenta do Vale), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 01455/15 de 16/12/2015 (Relator: Pedro Delgado), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 0103/17 de 03/05/2017 (Relator: Ana Paula Lobo), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 1499/13.OT2AVR.P1.S1 de 08/11/2018 (Relator: Abrantes Geraldês), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

Acórdão STA, Processo n.º 0426/14 de 03/12/2014 (Relator: Ana Paula Lobo), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 045/17 de 31/01/2018 (Relator: Isabel Marques da Silva), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 0656/16 de 22/03/2017 (Relator: Aragão Seia), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA processo n.º 0715/16 de 16/11/2016 (Relator: Pedro Delgado), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 21188 de 09/04/1997 (Relator: Brandão de Pinho), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 0100/05 de 13/04/2005 (Relator: Lucio Barbosa), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 0309/17 de 20/12/2017 (Relator: Casimiro Gonçalves), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 0124/18 de 11/04/2018 (Relator: Ana Paula Lobo), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo n.º 020700 de 06/05/1998 (Relator: Lúcio Barbosa) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 0558/15.0BEMDL0176/18 de 20/03/2019 (Relator: Aragão Seia) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 01057/07 de 27/02/2008 (Relator: Moranda de Pacheco) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

Acórdão STA, Processo nº 0162/16 de 24/04/2016 (Relator: Fonseca Carvalho) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 01891/02 de 26/02/2003 (Relator: António Pimpão) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 01105/06 de 02/05/2007 (Relator: Pimenta do Vale) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt),

Acórdão STA, Processo nº 01107/12 de 9 de Julho de 2014 (Relator: Casimiro Gonçalves) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 01053/07 de 12 de Março de 2008 (Relator: Brandão de Pinho) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

Acórdão STA, Processo nº 0103/17 de 03/05/2017 (Relator: Ana Paula Lobo) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 0331/17 de 10/05/2017 (Relator: Isabel Marques da Silva) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

Acórdão STA, Processo nº 039/17 de 21/06/2017 (Relator: António Pimpão) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 067/10 de 13/10/2000 (Relator: Isabel Marques da Silva) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

Acórdão STA, Processo nº 05/13 de 03/04/2013 (Relator: Valente Torrão) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 0371/17 de 25/10/2017 (Relator: Aragão Seia) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 011/16.4BEAVR 0654/16 de 16/01/2019 (Relator: Francisco Rothes) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 1549/13 de 18/06/2014 (Relator: Francisco Rothes) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 749/04 de 7/12/2004 (Relator: António Pimpão) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 443/12 de 14/06/2012 (Relator: Francisco Rothes) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão STA, Processo nº 537/12 de 20/06/2012 (Relator: Francisco Rothes) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

#### TAF

Acórdão TAF Braga, Processo n.º 2925/14.7BEBRG de 08/01/2015 (Relator: Ana Paula Lobo), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TAF Braga, Processo n.º 2881/14.1BEBRG (Relator: Casimiro Gonçalves), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

#### TC

Acórdão TC, Processo n.º 640/95 de 20/01/1996 (Relator: Ribeiro Mendes), em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 132/2011, 03/03/2011, correspondente ao Proc. 76/10 (Relator: Catarina Sarmiento e Castro), em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 558/98 de 11/11/1998 (Relator: Bravo Serra), em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 63/99 de 31/03/1999 (Relator: Luis Nunes de Almeida) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 32/00 de 8/03/2000 (Relator: Vítor Nunes Almeida) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 96/00 de 17/03/2000 (Relator: Bravo Serra) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 346/01 de 10/07/2001 (Relator: Maria Helena Brito) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 92/02 de 26/02/2002 (Relator: Maria Fernanda Palma) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 463/03 de 30/09 (Relator: Maria dos Prazeres Beleza) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 437/03 de 30/09/2003 (Relator: Paulo Mota Pinto) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 453/03 de 14/10/2003 (Relator: Artur Mauricio) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 053/14 de 25/03/2015 (Relator: Pedro Machete) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo n.º 5/07 de 17/05/2007 (Relator: Maria Joao Antunes) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

Acórdão TC, Processo nº 1193/96 de 20/11/1996 (Relator: Messias Bento) em [www.pgdlisboa.pt](http://www.pgdlisboa.pt).

#### **T. Conflitos**

Acórdão TC, Processo n.º 049/14 de 13/03/2015 (Relator: Moreira Alves), em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

#### **TCAS**

Acórdão TCAS, Processo n.º 02970/09, de 27/09/2011 (relator: Joaquim Condesso) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TCAS, Processo n.º 07656/14 de 26/06/2014 (Relator: Joaquim Condesso) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TCAS, Processo n.º 06971/13 de 14 de Novembro de 2013 (Relator: Joaquim Condesso) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TCAS, Processo n.º 07557/14 de 30 de Abril de 2014 (Relator: Joaquim Condesso) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TCAS, Processo nº 8294/14 de 05/03/2015 (Relator: Joaquim Condesso) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

#### **TCAN**

Acórdão TCAN, Processo n.º 00644/16.9BEAVR de 25/05/2018 (Relator: Mário Rebelo) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TCAN, Processo n.º 01290/17.5BEPRT de 22/03/2018 (Relator: Ana Patrocínio) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TCAN, Processo n.º 01451/07.5BEPRT de 07/12/2016 (Relator: Paula Moura Teixeira) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TCAN, Processo n.º 02010/13.9BEBRG de 17 de Abril de 2015 (Relator: Alexandra Alendouro) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

#### TRC

Acórdão TRC, Processo n.º 282/11.2TTCVL.C1 de 17/01/2013 (Relator: Jorge Loureiro) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)

#### TRG

Acórdão TRG, Processo nº 1749/14.GTBVCT-B.G1 de 02/05/2016 (Relator: Miguel Morais) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

#### TRP

Acórdão do TRP, Processo n.º 63246/17.4YIPRT.P1 de 15 de Maio de 2018 (Relator: Lina Baptista) em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Acórdão TRP, Processo nº 334/09.9TBPRG-A.P1 de 21/01/2014 (Relator: Rodrigues Pires) em <https://jurisprudencia.csm.org.pt>.

## Legislação Consultada

PORTUGAL. Lei 55/2007 de 31 de Agosto

PORTUGAL. Decreto-lei n.º 111/2012 de 23 de Maio.

PORTUGAL. Decreto-lei n.º 405/93, de 10 de Dezembro

PORTUGAL. Decreto-lei n.º 433/82 de 27 de Outubro

PORTUGAL. Decreto-lei 236/2012 de 31 de Outubro

PORTUGAL. Portaria 1033-C/2010 de 6 de Outubro

PORTUGAL. Decreto-lei 148/2007 de 27 de Abril

PORTUGAL. RCM de 89/2007 de 11 de Julho

PORTUGAL. DL 374/2007 de 07 de Novembro

PORTUGAL. DL 380/2007 de 13 de Novembro

PORTUGAL. DL 110/2009 de 18 de Setembro

PORTUGAL. DL 43/2008 de 10 de Março

PORTUGAL. DL 78/2014 de 14 de Maio

PORTUGAL. Livro Verde sobre parcerias Público-privadas e o Direito Comunitário em matéria de contratos públicos e concessões, COM (2004) 327 final de 30 de Abril