

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 140/2026-T

Tema: Competência do tribunal arbitral. Caso julgado. Dever de execução de decisões judiciais. Prazo para prática de actos de execução. Princípios da segurança jurídica e protecção da confiança.

Sumário

1 - Não é vedada aos interessados na anulação de um acto praticado a título de execução de julgado a possibilidade de o impugnarem autonomamente, quando lhe pretendem imputar vícios próprios que não resultam de desconformidade com o julgado exequendo ou insuficiência dos actos praticados em execução.

2 - A sentença constitui caso julgado nos precisos limites e termos em que julga (artigo 621.º do CPC) e, por isso, não se forma caso julgado sobre uma questão de saber se da anulação de correcções desfavoráveis ao sujeito passivo decorria ou não a necessidade ou possibilidade de reversão de correcções favoráveis concretizadas em processos inspectivos em que aquelas correcções foram efectuadas.

3 - O artigo 78.º, n.º 1, da LGT, que se reporta a «actos tributários», que são actos emitidos pela administração tributária no exercício dos poderes que lhe são conferidos para o desempenho da sua missão de prossecução do interesse público em conformidade com a sua interpretação da legalidade, não tem aplicação quanto aos actos praticados pela em execução de decisões judiciais anulatórias, que se limitem a concretizar o nelas decidido.

4 - Os poderes/deveres de dar execução aos julgados apenas existem durante o período de execução espontânea das sentenças dos tribunais tributários, como explicita inequivocamente o artigo 24.º, n.º 1, do RJAT: «até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários».

5 - O decurso do prazo para execução de sentenças, corroborado com concretização da execução através de uma liquidação emitida em 2022 e consequente pagamento da quantia que a administração tributária entendeu que devia ser reembolsada ao contribuinte, têm potencialidade para gerar neste a justificada convicção de que a sentença estava completamente executada e que não mais seriam praticados actos que afectassem a sua esfera jurídica no âmbito da mesma relação jurídica.

6 - A emissão de uma nova liquidação para além desse prazo implica violação dos princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Conselheiro Jorge Lopes de Sousa (árbitro-presidente), Professor Doutor Tomás Castro Tavares e Dr. Jorge Carita, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formarem Tribunal Arbitral, constituído em 02-06-2026, acordam no seguinte:

1. Relatório

A..., S.A., pessoa coletiva n.º..., com sede em..., ..., ... Barcelos, adiante designada como “Requerente”, apresentou em 10-02-2026 pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante “RJAT”), tendo em vista à declaração de ilegalidade e anulação dos seguintes actos tributários, todos respeitantes ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) do exercício de 2007:

- a) A liquidação de IRC 2025 ...referente ao exercício de 2007, emitida em 3 de dezembro de 2025, da qual resulta o apuramento no valor global de € 1.282.272,02;
- b) A liquidação de juros moratórias associada à referida liquidação de IRC de 2007, emitida em 2025, designadamente, a liquidação de juros moratórias por retardamento da liquidação, no montante de € 39.429,12, com valor de € 394,29;
- c) O acto de acerto de contas efetuado em 3 de dezembro de 2025, titulado pelo documento n.º 2025 ... e pelo acerto de contas n.º 2025 ..., através do qual a Autoridade Tributária procedeu ao estorno da liquidação de IRC executada em 2022 (n.º 2022...), apurando um saldo alegadamente em dívida no montante de € 100.597,45.

A Requerente pede ainda que a Autoridade Tributária e Aduaneira seja condenada nas custas do processo.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante também identificada por “AT” ou simplesmente “Administração Tributária”).

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 12-02-2026.

A Requerente designou como árbitro o Professor Doutor Tomás Castro Tavares, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea b) do RJAT, tendo a Requerida indicado o Dr. Jorge Carita.

Os árbitros designados, por acordo, requereram ao CAAD que o árbitro-presidente fosse designado pelo Conselho Deontológico nos termos do art.º 6.º, n.º 2, alínea b), II parte, do RJAT e do art.º 5.º do Regulamento de Seleção e de Designação de Árbitros em matéria Tributária.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT o Conselho Deontológico designou como árbitro presidente o Cons. Jorge Lopes de Sousa.

Os Árbitros comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 15-05-2026, foram as partes devidamente notificadas da designação dos Árbitros, não tendo manifestado vontade de recusar essa designação, nos termos conjugados das alíneas a) e) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral coletivo foi constituído em 02-06-2026.

Na mesma data foi proferido despacho no sentido de notificar a Requerida para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e, caso assim o pretendesse, solicitar a produção de prova adicional, bem como remeter ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta em que suscitou as excepções de incompetência do Tribunal Arbitral para apreciação de questões respeitantes à execução de julgados e de inadequação do meio processual utilizado, por o meio próprio ser a acção para a execução de julgados.

Por despacho de 17-07-2026, foi decidido dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e alegações, com possibilidade de a Requerente se pronunciar sobre as excepções suscitadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

A Requerente pronunciou-se sobre as excepções.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado na alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º, e do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do RJAT.

As partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

Importa apreciar prioritariamente as excepções suscitadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, começando pela de incompetência, nos termos do artigo 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, aplicável aos processos arbitrais tributários por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos com relevo para a decisão:

- A) A Requerente é uma sociedade comercial sujeito a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), encontrando-se enquadrado no regime geral de tributação, tendo exercido, no ano de 2007, a sua actividade normal, com apresentação da respectiva declaração de rendimentos;
- B) Na sequência de acção inspetiva levada a cabo pela Autoridade Tributária e Aduaneira, foram efetuadas correções à matéria coletável declarado pela Requerente relativamente ao exercício de 2007, tendo sido emitidas liquidações adicionais de IRC e de juros, cuja legalidade foi oportunamente contestada pela Requerente em sede judicial;
- C) A Requerente deduziu impugnação judicial contra a referida liquidação adicional relativa ao exercício de 2007, sob o n.º 2187/10.5BEBRG, a qual correu termos no Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga;
- D) Nesse processo foi proferida sentença em 07-03-2022, que julgou parcialmente procedente a pretensão do Requerente, anulando as liquidações de IRC referentes ao

ano de 2007 e de juros compensatórios aí impugnadas, reconhecendo a ilegalidade de parte substancial das correções efetuadas pela Autoridade Tributária em sede de provisões para créditos de cobrança duvidosa relativas ao exercício de 2007 (documento junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- E) A referida sentença transitou em julgado;
- F) Em execução da decisão judicial, a Autoridade Tributária procedeu, em 13 julho de 2022, à emissão de liquidação de IRC relativa ao exercício de 2007, sob o n.º 2022 ... e n.º de compensação 2022... (documento junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- G) Na liquidação referida na alínea anterior, indica-se que é *«resultante da execução de decisão proferida no processo de Impugnação judicial com o n.º...2011...»*;
- H) A liquidação referida na alínea F) não foi impugnada;
- I) Na sequência dessa liquidação executória de 2022, foi efectuado acerto de contas, em 13-07-2022, no qual se procedeu ao estorno da liquidação, à compensação de valores, à liquidação de juros compensatórios e à regularização parcial de documento anterior com o n.º 201 o... (documento junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- J) Na notificação do acerto de contas refere-se, além do mais, que *«poderão, no entanto, manter-se em dívida valores provenientes de liquidações anteriores»*;
- K) Do referido acerto de contas resultou a existência de saldo a favor da Requerente, no montante de € 151.091,86, o qual veio a ser restituído pela Autoridade Tributária, por transferência bancária efectuada em 28-10-2022, para a Conta da Caixa Geral de Depósitos (documento junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- L) Com a data de 15-09-2025, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de IRC n.º 2025..., relativa ao exercício de 2007, no valor de € 1.282.272,02, referindo-se na notificação que era resultante da decisão proferida no mesmo processo judicial identificado como o n.º ...2011... (documento n. 5 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- M) Em associação com a referida liquidação de IRC, foram igualmente emitidas a liquidação de juros moratórios n.º 2025 ..., e a liquidação de juros compensatórios (documentos juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos);
- N) Na sequência da emissão dessas liquidações, foi ainda praticado o acto de acerto de contas adicional n.º 2025 ..., datado de 3 de Dezembro de 2025, através do qual a Autoridade Tributária procedeu ao estorno da liquidação emitida em 2022 e apurou um saldo em dívida por parte da Requerente;
- O) Em 10-02-2026, a Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

2.2. Factos não provados e fundamentação da decisão da matéria de facto

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos com o pedido de pronúncia arbitral e que são corroborados pelo processo administrativo

Não há controvérsia sobre os factos relevantes para a decisão da causa.

3. Matéria de direito

São impugnadas liquidações de IRC e juros compensatórios e de mora, emitidas em 2025, em cuja notificação a Autoridade Tributária e Aduaneira refere ser «*resultante da execução da decisão proferida no processo de impugnação judicial com o n.º ...*», processo esse em que foi proferida decisão pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga em 2022.

A Requerente pede a anulação das liquidações impugnadas com fundamento nos seguintes vícios, em suma:

- violação do princípio e da autoridade do caso julgado e do artigo 100.º da LGT;
- ilegalidade dos actos por assentarem numa obrigação juridicamente inexistente;
- violação dos princípios do Estado de Direito Democrático, da segurança jurídica e da protecção da confiança, constitucionalmente consagrados nos artigos 2.º, 3.º, n.º 3 e

266.º, n.º 2 da Constituição da República Portuguesa, concretizados no artigo 55.º da Lei Geral Tributária;

- caducidade do direito de liquidação.
- prescrição da dívida tributária;
- falta de fundamentação de facto e de direito dos actos impugnados.

A Autoridade Tributária e Aduaneira suscita as excepções de incompetência do Tribunal Arbitral para apreciar questões respeitantes à execução de julgados e de inadequação do meio processual utilizado, por entender que o meio próprio é a acção de execução de julgado.

Para além disso, a Autoridade Tributária e Aduaneira defende, em suma, que podia rever a liquidação efectuada em 2022, ao abrigo do artigo 78.º, n.º 1, da LGT.

Importa apreciar prioritariamente as excepções.

3.1. Excepção de incompetência do Tribunal Arbitral

A Autoridade Tributária e Aduaneira entende, em suma, que

- *a competência dos tribunais arbitrais é, desde logo, circunscrita às matérias indicadas no n.º 1 do artigo 2.º do RJAT;*
- *a existir qualquer litígio entre a AT e os sujeitos passivos no que se refere à falta de execução ou à forma como a decisão é executada, como acontece in casu, a competência para a sua resolução compete aos tribunais tributários, no âmbito do processo previsto nos artigos 146.º do CPPT e artigos 173.º e seguintes do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), uma vez que não são atribuídas aos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD competências em sede de execução de julgados.*
- *o Tribunal Arbitral é incompetente para discutir as questões colocadas no presente PPA em função da matéria, uma vez que se está na presença de uma correção à liquidação emitida para execução da decisão judicial no processo n.º 2187/10.5BEBRG, e que se encontrava por cumprir cabalmente.*

A Requerente defende, em suma, que

- o Tribunal Arbitral é competente «para conhecer da legalidade do ato tributário praticado

no âmbito da execução de julgado, enquadrando-se tal competência nas disposições constantes dos artigos 2.º, n.º 1 alínea a), 5.º e 6.º do RJAT»;

- o objecto do processo consiste «na apreciação da legalidade de atos tributários concretos e individualizados, matéria expressamente compreendida no âmbito da jurisdição arbitral tributária»;*
- «saber se a Administração Tributária conservava ou não poderes para emitir a liquidação impugnada constitui precisamente uma das questões de mérito que o Tribunal é chamado a apreciar».*

3.1.1. Apreciação da questão da incompetência material do Tribunal Arbitral

Como se refere na notificação da liquidação impugnada, ela foi emitida como sendo concretização de execução de uma sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga.

Essa decisão foi parcialmente favorável à Requerente, tendo sido anuladas as liquidações adicionais de IRC e juros compensatórios aí impugnadas, *«na parte em que resultaram da desconsideração das provisões para créditos de cobrança duvidosa»*, com excepção de clientes identificados nessa sentença.

A Requerente não imputa à liquidação impugnada vício por não ter executado adequadamente a sentença, designadamente por hipotética não efectivação das consequências da anulação, que entende terem sido adequadamente efectivadas na liquidação de 2022 referida nos autos.

Na verdade, o que a Requerente censura às liquidações de IRC e juros impugnadas é, no essencial, não se ter limitado a retirar da sentença referida as consequências que a Autoridade Tributária e Aduaneira retirou na liquidação de 2022.

O processo de execução de julgados no contencioso tributário é regulado pelas normas sobre processo nos tribunais administrações, como resulta do disposto nos artigos 102.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária (LGT) e artigo 146.º, n.º 1, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

O processo de execução de sentenças de anulação de actos administrativos é regulado pelos artigos 173.º a 179.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA).

Nestas normas, depois de se estabelecer o dever de execução espontânea das sentenças anulatórias, prevê-se o uso do processo de execução para as situações em que «a Administração não dê execução espontânea à sentença no prazo estabelecido» (artigo 176.º, n.º 1, do CPTA), , mas estabelece-se que «o autor pode pedir ainda a declaração de nulidade dos atos desconformes com a sentença, bem como a anulação daqueles que mantenham, sem fundamento válido, a situação constituída pelo ato anulado» (n.º 5 do mesmo artigo).

No caso em apreço, não se está perante uma situação de falta de execução espontânea da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, pois esta foi executada em 2022, pelo que a adequação do processo de execução de julgado para anulação da liquidação efectuada em 2025 apenas poderá eventualmente, ter enquadramento neste n.º 5 do artigo 176.º, que prevê a utilização deste meio processual para obter a invalidação de actos desconformes com o julgado ou que mantenham sem fundamento válido a situação constituída pelo acto anulado.

Mas, como resulta do próprio teor expresso neste n.º 5 do artigo 176.º do CPTA, designadamente do uso da expressão «o autor **pode** pedir...», o uso do processo de execução de julgado para obter a invalidação de actos é meramente facultativo.

E, a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, anterior e posterior ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos é, pelo contrário, maioritária no sentido de que, se no âmbito da execução de julgado é praticado um novo acto lesivo que, para além dar execução à decisão exequenda, contém um conteúdo inovador, sobre o qual não se pronunciou o julgado exequendo, os vícios de que possa enfermar o acto nesta parte inovatória não podiam ser apreciados no processo de execução, **tendo a sua impugnação de ser efectuada em processo impugnatório autónomo.** (¹)

¹

Neste sentido, podem ver-se os seguintes acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo:

- de 17-10-1996, processo n.º 34542, publicado em Apêndice ao Diário da República de 15-04-1999, página 6902, em que se entendeu que «no caso de anulação por vício de forma por falta – a fundamentação, nada impede que a Administração pratique novo acto de conteúdo idêntico, agora expurgado do vício apontado. É admissível a impugnação pela via de recurso contencioso dos actos praticados em desconformidade: com o julgado, só se impondo a apreciação da sua legalidade no processo executivo quando este, porventura, tenha sido desencadeado, o que constitui uma faculdade concedida ao interessado como resulta quer do n.º 1 do art. 5º, quer do n.º 1 do art. 7º, ambos do Dec-Lei n.º 256-A/77, de 17/6, de onde decorre que ele o "pode" usar»;
- de 19-01-1997, do Pleno da Secção do Contencioso Administrativo, processo n.º 27517, publicado em Cadernos de Justiça Administrativa, n.º 3, página 12, em que se entendeu que:

Mas, mesmo nos casos em que o novo acto apenas dava execução ao decidido, o interessado **podia optar pela sua impugnação autónoma**, o que estava ínsito no n.º 3 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 256-A/77, de 17 de Junho, que expressamente previa que, nos casos em que era instaurado processo de execução, mas **estivesse pendente recurso de anulação ou de declaração de nulidade dos actos de execução**, seria feita a sua apensação ao processo de execução.

No regime do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, ocorreu um alargamento do âmbito do processo de execução de julgado, passando a admitir-se nele, como se referiu, para além da declaração de nulidade dos actos desconformes com a sentença, também **a anulação dos que mantenham, sem fundamento válido, a situação ilegal**.

Mas, mesmo depois da entrada em vigor do CPTA, a jurisprudência maioritária do Supremo Tribunal Administrativo, reflectida no acórdão do Pleno de 15-11-2006, processo n.º 1A/02, continuou a ser no sentido de que «o processo executivo tende a conferir efectividade prática ao respectivo título, a que por inteiro se subordina, **não servindo para se obterem pronúncias declarativas sobre questões novas e independentes**» e que **qualquer vício do acto emitido em execução era «declarável em processo a instaurar para o efeito, mas não configura uma infidelidade ao acórdão exequendo**». (²)

I – A eficácia do caso julgado anulatório está circunscrita aos vícios que ditaram a declaração judicial de ilegalidade do acto nada obstando a que, em execução dessa pronúncia, a Administração emita novo acto com idêntico núcleo decisório mas liberto dos referidos vícios.

II – Os vícios supervenientes do novo acto deverão ser conhecidos através dos meios comuns de reacção contenciosa.

- de 29-1-1998, processo n.º 42342, publicado em Apêndice ao Diário da República de 17-12-2001, página 539, em que se entendeu que

V - No processo de execução de julgado a ilegalidade do novo acto só poderá ser apreciada com referência ao vício que levou à sentença anulatória.

VI – Tudo se reconduz, por isso a saber se foi ou não violado o caso julgado.

VII – Os vícios supervenientes do novo acto terão de ser apreciados em sede própria: o recurso contencioso.

- de 7-7-2005, processo n.º 30230A, em que se entendeu que

– A eficácia do caso julgado anulatório está circunscrita aos vícios que ditaram a declaração judicial de ilegalidade do acto nada obstando a que, em execução dessa pronúncia a Administração emita novo acto com idêntico núcleo decisório mas liberto dos referidos vícios.

II – Os vícios supervenientes do novo acto deverão ser conhecidos através dos meios comuns de reacção contenciosa.

² Este acórdão foi proferido com nove votos a favor e sete contra.

A fundamentação desta jurisprudência do Pleno da Secção do Contencioso Administrativo do Supremo Tribunal Administrativo pode considerar-se duvidosa, à face do regime do CPTA, como bem evidenciam, desde logo, os sete votos de vencido que foram emitidos.

Mas, as dúvidas sérias que se suscitam relativamente a esta jurisprudência maioritária reportam-se à decidida **inadmissibilidade de utilização do processo de execução de julgados** e consequente **obrigatoriedade de utilização de meio impugnatório autónomo** para sindicar a legalidade dos actos praticados em execução que enfermem de vícios que não apreciados pela decisão exequenda e não sobre a **possibilidade de optar pela impugnação autónoma**, quando o interessado apenas pretende discutir a legalidade do conteúdo inovador dos actos praticados em execução do julgado, possibilidade esta que sempre foi permitida e resulta do teor literal das normas que prevêem a possibilidade de impugnação contenciosa.

Isto é, a crítica que se pode fazer a esta jurisprudência é **por impor impugnação autónoma para apreciar vícios exclusivos do novo acto e não por a proibir, o que não faz.**

É certo que, no novo regime de execução de julgados, pode aventar-se que haja uma repartição do campo de aplicação do processo de execução de julgado e do processo de impugnação de actos, nos casos em que é praticado um novo acto visando dar execução a um julgado anulatório, como se referem MÁRIO AROSO DE ALMEIDA e CARLOS CADILHA nestes termos:

*A nova referência aos "actos que mantenham, sem fundamento válido, a situação ilegal vai mais longe, permitindo ao exequente deduzir também, logo no início ou no decurso do processo de execução, pedido de anulação dos eventuais actos administrativos supervenientes que configurem uma recusa disfarçada de executar, por virem dar uma cobertura formal, mas ilegítima, à situação existente na ausência da execução da sentença. Até aqui, a jurisprudência entendia que estes actos só podiam ser fiscalizados no âmbito de um processo autónomo de impugnação. Agora, há que distinguir. Quando o exequente alegue que o acto foi praticado com o intuito de obstar ilegitimamente à concretização do resultado visado no processo de execução, mantendo, sem fundamento válido, a situação ilegal existente, o exequente está a colocar uma questão que ainda é de inexecução da sentença, pelo que, como tal, deve ser apreciada e decidida no processo executivo. **Só deverão ser, pelo contrário, objecto de impugnação autónoma os actos aos quais o exequente impute ilegalidades que devam ser subsumidas a tipos diferentes de vícios, próprios desses actos.** (negrito nosso)(³)*

³ MÁRIO AROSO DE ALMEIDA e CARLOS CADILHA, Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos, 2005, páginas 827-828.

*Esta solução tem o alcance de fazer com que, sempre que, no âmbito de um processo dirigido à execução de uma decisão proferida por um tribunal administrativo, o requerente alegue que um acto administrativo superveniente foi praticado com o intuito de obstar ilegítimamente à concretização do resultado visado no processo de execução, o juiz fique constituído no dever de verificar se assim é, e portanto, se esse acto deve ou não ser qualificado como um acto de inexecução da sentença exequenda, para o efeito de ser anulado no âmbito do próprio processo de execução. Deste modo se consagra, neste particular, um princípio de plenitude do processo de execução, que tem por consequência que, sempre que alegue que o acto administrativo entretanto praticado não passa de uma execução meramente formal ou aparente da sentença, que, na realidade, mantém, em fundamento válido, a situação ilegalmente constituída pelo acto anulado, o interessado coloca uma questão que ainda é de inexecução da sentença e que, como tal, pode e deve ser objecto da dedução de um incidente a apreciar no âmbito do processo executivo. **Quando, pelo contrário, o interessado impute ao acto renovatório ilegalidades que já envolvam aspectos novos, a apreciação de tais vícios já não deve ter lugar no processo executivo, só podendo ser suscitada e decidida em processo declarativo autónomo de impugnação.** (⁴)*

Desta jurisprudência e doutrina conclui-se que, quer antes quer depois do regime de execução de julgados previsto no Código de Processo nos Tribunais Administrativos, **não é vedada aos interessados na anulação de um acto administrativo praticado a título de execução de julgado a possibilidade de o impugnarem autonomamente**, quando lhe pretendem imputar vícios próprios que não resultam de desconformidade com o julgado exequendo ou insuficiência dos actos praticados em execução. Pelo contrário, a jurisprudência e doutrina dominantes até são no sentido de que, quando estão em causa vícios próprios do novo acto e o interessado não lhe imputa o intuito de obstar ilegítimamente à concretização do resultado visado no processo de execução, **o meio adequado é a impugnação autónoma.**

É a esta luz que há que apreciar a questão da incompetência suscitada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

No caso em apreço, como explica a Autoridade Tributária e Aduaneira na sua Resposta, a liquidação de 2025 resultará do entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira de que havia necessidade de reverter algumas correcções favoráveis à Requerente que foram efetuadas em inspecções tributárias relacionadas com as correcções que foram anuladas pela sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga.

Examinando a sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, não se encontra qualquer referência à necessidade de reversão de correcções favoráveis à Requerente, sendo as

⁴ MÁRIO AROSO DE ALMEIDA, *Manual de Processo Administrativo*, 2010, páginas 503-504.

duas referências que nas páginas 27 e 28 são feitas a elas, destinadas a demonstrar que não tinham ocorrido os erros na determinação da matéria tributável que a ora Requerente aí imputava à liquidação que era objecto desse processo.

Por isso, a liquidação que é impugnada no presente processo tem um fundamento novo em relação à que foi objecto do referido processo do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga e as questões que a Requerente coloca em relação a ela, designadamente os vícios que lhe imputa, são questões que não foram decididas pela sentença desse Tribunal.

Por outro lado, é inequívoco que a liquidação impugnada tem subjacente um apuramento da matéria tributável correspondente às correcções favoráveis que entendeu deverem ser revertidas, aplicou-lhes uma taxa de IRC e usou o quantitativo assim determinado para calcular os juros compensatórios e de mora, pelo que se está perante verdadeiras liquidações, emitidas no uso do poder administrativo de determinar o montante de prestações tributárias.

Assim, sendo impugnados actos de liquidação de IRC e juros compensatórios e juros de mora, está-se perante matéria actos abrangidos pela competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, definida no artigo 2.º, n.º 1, do RJAT.

Improcede, por isso, a excepção de incompetência.

3.1.2. Apreciação da questão da inidoneidade do meio processual

A resposta a esta questão decorre que que atrás se referiu sobre a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD.

Na verdade, como se referiu, estando-se perante um acto de liquidação de IRC com conteúdo inovador lesivo para o seu destinatário, o processo de natureza impugnatória é o meio processual adequado, ou, pelo menos, este pode ser utilizado pelo interessado na sua invalidação jurídica.

O processo arbitral é um meio processual adequado para impugnar actos de liquidação de IRC e respectivos juros, pelo que improcede a excepção da inidoneidade do meio processual.

3.2. Questões de mérito

3.2.1. Violação do princípio e da autoridade do caso julgado e do artigo 100.º da LGT

O artigo 100.º da LGT estabelece os efeitos de decisão favorável ao sujeito passivo, estabelecendo que «a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei».

Desta norma não decorre que da decisão favorável ao sujeito passivo apenas resultem efeitos favoráveis, mas sim o dever de reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, pelo que uma decisão favorável não é obstáculo a que possam existir também efeitos desfavoráveis, designadamente actos com efeitos lesivos, se eles foram necessários para tal reconstituição, como evidenciam os artigos 24.º, n.º 1, alíneas a), c) e d) do RJAT, e 173.º, n.º 2, do CPTA, que densificam o conteúdo do poder/dever de executar.

Por isso, o facto de a Autoridade Tributária e Aduaneira ter emitido novas liquidações de IRC e respectivos não implica, por si mesmo, violação do artigo 100.º da LGT, antes é compatível com a sua concretização.

Por outro lado, quanto à violação do princípio da autoridade do caso julgado (material) é corolário da regra constitucional de que «as decisões dos tribunais são obrigatórias para todas as entidades públicas e privadas e prevalecem sobre as de quaisquer outras autoridades» (artigo 204.º, n.º 2, da CRP) e está previsto no artigo 619.º, n.º 1, do CPC como obrigatoriedade da decisão sobre a relação material controvertida dentro do processo e fora dele.

Como ensina MANUEL DE ANDRADE, o caso julgado material “consiste em a definição dada à relação controvertida se impor a todos os tribunais (e até a quaisquer outras autoridades) – quando lhes seja submetida a mesma relação, quer a título principal (repetição da causa em que foi proferida a decisão), quer a título prejudicial (acção destinada a fazer valer outro efeito dessa relação). Todos têm que acatá-la, julgando em conformidade, sem nova discussão”. (⁵)

O caso julgado material obsta que essa mesma relação material venha a ser definida com alcance diferente por outro Tribunal ou pela Autoridade Tributária e Aduaneira, mesmo que em

⁵ Noções Elementares de Processo Civil, 1979, pág. 305.

novo processo não sejam coincidentes o pedido e a causa de pedir, bastando que exista uma relação prejudicialidade entre o decidido na anterior acção e o que tem de ser decidido na nova acção. (⁶)

A ofensa de caso julgado constitui vício gerador de nulidade, nos termos do artigo 162.º, n.º 1, alínea i), do Código do Procedimento Administrativo (CPA).

Mas, «a sentença constitui caso julgado **nos precisos limites e termos em que julga**» (artigo 621.º do CPC).

No caso em apreço, não há na referida sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga qualquer decisão sobre a questão de saber se da anulação parcial de correcções desfavoráveis ao sujeito passivo decorria ou não a necessidade ou possibilidade de reversão de correcções favoráveis concretizadas em processos inspectivos em que aquelas correcções foram efectuadas.

Por isso, não se formou caso julgado sobre esta questão e, consequentemente, as liquidações de IRC e juros impugnadas no presente processo, não enfermam de vício de violação da autoridade de caso julgado.

3.2.2. Questão da ilegalidade dos actos por assentarem numa obrigação juridicamente inexistente

A Autoridade Tributária e Aduaneira, integrando a Administração Pública, «visa a prossecução do interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos», nos termos do artigo 267.º, n.º 1, da Constituição da República Portuguesa (CRP).

No âmbito das suas funções inclui-se o poder de liquidação dos tributos, nos termos dos artigos 1.º, n.º 3, e 54.º, n.º 1, alínea b), da LGT, resultando do exercício desse poder a criação de obrigações tributárias.

⁶ Como tem sido jurisprudência do Supremo Tribunal de Justiça. Entre outros, podem ver-se os Acórdãos de 13-12-2007, processo n.º 07A3739; de 06.03.2008, processo n.º 08B402; de 23-11-2011, processo n.º 644/08.2TBVFR.P1.S1; de 21-03-2013, processo n.º 3210/07.6TCLRS.L1.S1; de 15-01-2013, proc. 816/09.2TBAGD.C1.S1; de 29-05-2014, processo n.º 1722/12.9TBBCL.G1.S1; de 07-03-2017, processo n.º 2772/10.5TBGMR-Q.G1.S1; de 06-11-2018, processo n.º 1/16.7T8ESP.P1.S1; de 26-02-2019, processo n.º 4043/10.8TBVLG.P1.S1; e de 28-03-2019, processo n.º 6659/08.3TBCSC.L1.S1.

Neste contexto, não se afigura justificada a imputação de «*ilegalidade dos actos por assentarem numa obrigação juridicamente inexistente*», pois a liquidação é um tipo de acto de natureza administrativa que tem potencialidade para gerar obrigações jurídicas, anteriormente inexistentes.

Por isso, a legalidade das liquidações de IRC e juros impugnadas não depende da existência de qualquer obrigação jurídica anterior e, por isso, não podem enfermar de vício por não terem como pressuposto uma obrigação existente.

3.3. Violação dos princípios do Estado de Direito Democrático, da segurança jurídica e da protecção da confiança

A Requerente suscita a questão da violação destes princípios pelas seguintes razões, em suma:

- a atuação da Autoridade Tributária viola de forma direta e grave os princípios do Estado de Direito Democrático, da segurança jurídica e da protecção da confiança, constitucionalmente consagrados nos artigos 2.º, 3.º, n.º 3 e 266.º, n.º 2 da Constituição da República Portuguesa, concretizados no artigo 55.º da Lei Geral Tributária.
- após a execução integral da sentença judicial transitada em julgado, a prática de ato de liquidação definitiva em 2022, o acerto de contas e a restituição de imposto e juros, a ABB adquiriu uma legítima expectativa de que a sua situação tributária relativa ao IRC do exercício de 2006 se encontrava definitivamente regularizada e encerrado;
- tal expectativa não resulta de uma mera convicção subjetiva do contribuinte, mas da própria atuação inequívoca, coerente e formal da Administração Tributária, que, por via dos seus atos, criou uma situação objetiva de confiança juridicamente tutelável;

A Autoridade Tributária e Aduaneira defende, em suma, que

- foi emitida a liquidação de IRC relativa ao exercício de 2007 (n.º 2025 ...), da qual resulta um acréscimo de matéria coletável no montante de € 386.918,38, correspondente à reversão das correções favoráveis anteriormente efetuadas relativamente aos clientes

acima identificados, conforme se pode verificar pela diferença encontrada entre a matéria coletável corrigida (6.280.113,53€) e a matéria coletável da liquidação anterior (5.893.195,15€) que consta na Demonstração de Liquidação de IRC;

- está-se perante uma liquidação correctiva que podia ser emitida dentro do prazo de 4 anos a contar da liquidação de 2022, previsto no artigo 78.º, n.º 1, da LGT.

Há erro da Autoridade Tributária e Aduaneira quanto à invocação do artigo 78.º, n.º 1, da LGT que permite a revisão de «actos tributários», inclusivamente actos de liquidação de tributos.

Na verdade, essa norma reporta-se à actividade da Administração Tributária de definir as obrigações tributárias através de actos de liquidação, de que está constitucionalmente e legalmente incumbida, como já se referiu.

Mas, não foi no exercício desses poderes que a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de 2022, pois ela foi levada a cabo em cumprimento das normas que lhe impõem a execução espontânea de decisões arbitrais, designadamente o artigo 100.º da LGT e o artigo 173.º do CPTA.

Ao dar execução a uma decisão judicial transitada em julgado, a Autoridade Tributária e Aduaneira não está a exercer o poder procedimental de proferir decisões de natureza administrativa e tributária tendo em vista a prossecução dos interesses públicos que está legal e constitucionalmente incumbida de prosseguir, mas está, antes, a dar cumprimento ao dever de acatar as decisões jurisdicionais, que lhe impõe o artigo 204.º da CRP e aquelas normas da LGT e do CPTA (e também o artigo 24.º, n.º 1, do RJAT, relativo a decisões arbitrais, mas que constitui densificação dos poderes/deveres gerais de execução de julgados).

Na sequência da decisão judicial anulatória, a Administração poderá voltar a ter poder para conformar novamente a situação regulada no acto anulado, nos casos em que é viável a renovação do acto, sem ofensa do julgado anulatório, como esclarece o artigo 24.º, n.º 1, do RJAT, em sintonia com o artigo 173.º, n.º 2, do CPTA. Porém, esses poderes já não são os de conformação autónoma da situação jurídica que detinha ao praticar o acto que veio a ser anulado, conferidos para o desempenho da sua missão de prossecução do interesse público em conformidade com a sua interpretação da legalidade, mas sim poderes dependentes e limitados que derivam da

obrigatoriedade de retirar as consequências jurídicas da decisão judicial anulatória, que lhe impõe reconstituir a situação que existiria se o acto anulado não tivesse sido praticado. (⁷)

É por não se tratar do exercício do poder administrativo de liquidar impostos que as «liquidações» (isto é, operações de cálculo do novo imposto a pagar em conformidade com a decisão judicial anulatória) emitidas em sede de execução de julgado que se limitam a concretizar o decidido na sentença anulatória não dependem sequer da instauração de qualquer procedimento quer de natureza inspectiva quer de liquidação (⁸), pois o poder/dever que exerce ao efectuar nova liquidação em execução espontânea de julgado é-lhe concedido pela decisão jurisdicional exequenda.

Sendo assim, o artigo 78.º, n.º 1, da LGT, que se reporta a «actos tributários», não tem aplicação aos actos praticados pela Autoridade Tributária e Aduaneira em execução de decisões judiciais anulatórias que se limitem a concretizar o decidido, como sucede com a liquidação de 2022.

De resto, no caso em apreço, é manifesto que a Autoridade Tributária e Aduaneira não fez aplicação do artigo 78.º, n.º 1, da LGT, pois não lhe faz qualquer referência na fundamentação da liquidação de 2025 e a possibilidade de revisão ao abrigo daquela norma depende de «reconhecimento devidamente fundamentado» da existência de erro imputável aos serviços.

Mas, esses poderes/deveres de dar execução aos julgados apenas existem **durante o período de execução espontânea** das sentenças dos tribunais tributários, como explicita inequivocamente o artigo 24.º, n.º 1, do RJAT: «**até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários**».

Trata-se de um poder/dever que surge ex novo com o trânsito em julgado da decisão, tem limitações derivadas da autoridade da decisão anulatória e tem prazos e regras específicas de

⁷ Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 07-06-2017, proferido no processo n.º 0237/17, citando uma decisão arbitral.

⁸ Neste sentido, pode ver-se o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 13-07-2016, proferido no processo n.º 0658/16, em que se entendeu que «a obrigação que impende sobre a administração fiscal decorrente do artigo 100º da LGT -A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei- (cfr. artigo 205º, n.º 2 da CRP) não implica que se elabore um novo procedimento conducente a uma liquidação ou até a uma nova liquidação. Bastará, para que se cumpra o julgado, que o funcionário da Administração Tributária responsável pelo processo executivo, como no caso dos autos, proceda ao cálculo do novo imposto a pagar em conformidade com o mesmo julgado e disso dê conhecimento ao interessado, expurgando, assim, dos autos, o valor indevidamente considerado».

preclusão, que não são as que se aplicam à actividade autónoma da administração no âmbito de procedimentos tributários de liquidação de tributos. (⁹)

A execução de julgado pode consubstanciar-se na prática de actos favoráveis ou desfavoráveis aos interessados, como decorre das várias alíneas do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 173.º do CPTA.

Assim, na sequência de anulação contenciosa de um acto de liquidação, por vício que não obsta à renovação do acto, a Administração Tributária poderá e deverá praticar, dentro do prazo de execução espontânea, um novo acto de liquidação expurgado do vício que foi fundamento da anulação, independentemente do decurso ou não do prazo de caducidade que valia para o exercício do primitivo poder autónomo de praticar o acto de liquidação. Mas, apenas durante esse período legal de execução espontânea a Administração Tributária fica investida pela decisão anulatória no poder de praticar esse acto de liquidação. Não há, até ao termo deste prazo de execução, expectativas de segurança jurídica do sujeito passivo que mereçam protecção derivadas do decurso do primitivo prazo de caducidade do direito de liquidação, pois esta execução é corolário da decisão do processo arbitral em que foi parte e, por isso, a eventual prática de novo acto de liquidação durante o período de execução espontânea é algo com que o sujeito passivo deve contar.

Mas, findo esse prazo para execução, cessam os poderes de a Autoridade Tributária e Aduaneira praticar novos actos que afectem os interessados.

É, aliás, a solução imposta pelos princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança legítima invocados pela Requerente, como se explicita no acórdão do Pleno do Supremo Tribunal Administrativo de 13-11-2007, processo 0164A/04:

(⁹) Como se entendeu no acórdão do Pleno da Secção do Contencioso Administrativo do Supremo Tribunal Administrativo de 07-02-2006, processo n.º 048140, o procedimento administrativo relativo à execução de julgado é «um procedimento com vista à execução da decisão judicial, com prazos próprios e regras específicas de preclusão. Este procedimento administrativo prévio à execução (judicial) é um procedimento administrativo especial (...) dentro do qual é admissível a prática pela Administração de um acto válido de conteúdo idêntico».

Na mesma linha, escreveu-se no acórdão da Secção do Contencioso Administrativo do Supremo Tribunal Administrativo de 2-7-1996, processo n.º 030778, publicado em Apêndice ao Diário da República de 15-03-1999, página 4864, que «decorre do regime da execução traçado pelo DL 256-A/77 que existe um novo processo decisório perante a Administração activa, agora virado para a execução da sentença, com prazos próprios».

«I - O princípio do Estado de Direito concretiza-se através de elementos retirados de outros princípios, designadamente, o da segurança jurídica e da protecção da confiança dos cidadãos.

II - Tal princípio encontra-se expressamente consagrado no artigo 2º da CRP e deve ser tido como um princípio politicamente conformado que explicita as valorações fundamentadas do legislador constituinte.

III - Os citados princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança assumem-se como princípios classificadores do Estado de Direito Democrático, e que implicam um mínimo de certeza e segurança nos direitos das pessoas e nas expectativas juridicamente criadas a que está imanente uma ideia de protecção da confiança dos cidadãos e da comunidade na ordem jurídica e na actuação do Estado.»

O decurso do prazo para execução de sentenças, corroborado, neste caso, com concretização da execução através da liquidação emitida em 2022 e consequente pagamento da quantia que a administração tributária entendeu que devia ser reembolsada, têm potencialidade para gerar na Requerente a justificada convicção de que a sentença estava completamente executada e que não mais seriam praticados actos que afectassem a sua esfera jurídica no âmbito da mesma relação jurídica relativa ao IRC de 2007.

Pelo exposto, conclui-se que a liquidação IRC impugnada enferma de vícios de violação dos princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança.

As liquidações de juros compensatórios e moratórios e o respectivo acto de acerto de contas têm como pressuposto a liquidação de IRC pelo que enfermam dos mesmos vícios.

Estes vícios justificam a anulação das liquidações de IRC e juros compensatórios e moratórios impugnadas, bem com o consequente acto de acerto de contas, nos termos do artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT.

3.4. Questões de conhecimento prejudicado

Resultando do exposto a declaração de ilegalidade das liquidações de IRC e juros

compensatórios e juros de mora que são objecto do presente processo, por vícios que impedem a renovação dos actos, fica prejudicado, por ser inútil (artigos 130.º e 608.º, n.º 2, do CPC), o conhecimento dos restantes vícios que lhes são imputados pela.

Pelo exposto, não se toma conhecimento dos restantes vícios imputados pela Requerente às liquidações impugnadas.

4. Decisão

De harmonia com o exposto acordam neste Tribunal Arbitral Colectivo em:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b) Anular as liquidações IRC n.º 2025 ... e as liquidações de juros compensatórios e moratórios associadas, bem com o acto de acerto de conta n.º 2025

5. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € **100.597,45**, indicado pela Requerente e sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

6. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **12.000,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Lisboa, 31-08-2026

Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)
(Relator)

(Tomás Castro Tavares)

(Jorge Carita)
(Com Declaração de Voto)

DECLARAÇÃO DE VOTO

Manifesto a minha adesão à solução final encontrada no presente Acórdão, no sentido de determinar a procedência do pedido e a consequente anulação das liquidações efetuadas em 2025, relativamente a imposto de 2007, com trânsito em jugado de uma decisão judicial que apreciou da sua legalidade em 2022, decisão essa executada voluntariamente, nesse mesmo momento, pela Autoridade Tributária.

Contudo, importa salientar que contrariamente ao que fazem pressupor os argumentos apresentados pelas partes, quanto à questão da incompetência do Tribunal Arbitral para apreciação da liquidação em causa, a questão deve ser colocada noutros moldes.

Assi, enquanto que a Requerida defende que:

“a existir qualquer litígio entre a AT e os sujeitos passivos no que se refere à falta de execução ou à forma como a decisão é executada, como acontece in casu, a competência para a sua resolução compete aos tribunais tributários, no âmbito do processo previsto nos artigos 146.º do CPPT e artigos 173.º e seguintes do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), uma vez que não são atribuídas aos tribunais arbitrais que

funcionam no CAAD competências em sede de execução de julgados. “

A Requerente por seu turno entende que:

“o Tribunal Arbitral é competente «para conhecer da legalidade do ato tributário praticado no âmbito da execução de julgado, enquadrando-se tal competência nas disposições constantes dos artigos 2.º, n.º 1 alínea a), 5.º e 6.º do RJAT»;

Ora, no caso dos autos, a Autoridade Tributária procedeu à execução espontânea da decisão do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, e logo após a mesma ter transitado em julgado, não sendo necessário ao sujeito passivo fazer uso da ação de execução e julgados, para tornar eficaz e consequente o seu direito ao ressarcimento e a que a sentença fosse convenientemente executada.

E a liquidação de 2025, aqui controvertida, não foi efetuada ao abrigo de uma execução da decisão de 2022, mas constitui uma liquidação autónoma, face aos direitos que a Autoridade Tributária se arroga mais tarde.

Invoca que fez correções favoráveis ao sujeito passivo no exercício em causa, que a decisão judicial, nos moldes em que anulou outras desfavoráveis ao contribuinte, obrigaria a que tivessem sido revertidas. Vê-lo voluntariamente, sem que a tal estivesse obrigada (tema controverso), nem tal resulta do teor da sentença do Tribunal de Braga.

Contudo, poderia a Autoridade Tributária ter cuidado desses aspetos aquando da “liquidação” de 2022, que resultou da sentença judicial, mas não o fez.

Esperou até 2025 para o fazer. Já tarde.

É que aí impera a caducidade do seu direito a essa liquidação (com o chapéu do princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança), sendo naturalmente obrigação deste Tribunal impedir que a Autoridade Tributária leve esta sua intenção avante.

Mas repito, nada se passa no contexto deste processo que implique saber se o CAAD é ou não competente para apreciar de uma liquidação surgida em execução de uma sentença, judicial, porque não é de todo o caso.

Mas o facto da Autoridade Tributária invocar que a liquidação aqui controvertida constitui um ato de execução de uma decisão judicial, impede-a de invocar que o faz ao abrigo do disposto no artº. 78º. da LGT, e faz com que se lhe imponha o prazo de três meses de que dispunha para voluntariamente a executar.

Jorge Carita

Lisboa, 31 de agosto de 2026