

**Algumas notas sobre o recurso da decisão arbitral em matéria tributária
(anteriores à publicação do regime jurídico da arbitragem em matéria tributária)**

Isabel Marques da Silva

1 - Prévio

I. Não é consolador, nem sequer prudente, escrever sobre o que ainda não é, no caso presente sobre um diploma que não conhecemos ainda em forma oficial e que temos dúvidas sobre se o que conhecemos será o que vai ser consagrado em texto de lei.

Não nos furtámos, porém, não obstante as circunstâncias, a um comentário primeiro, com base em texto que no foi fornecido como sendo o que fora aprovado em Conselho de Ministros, na Conferência sobre o Regime da Arbitragem Tributária que teve lugar na Universidade Católica Portuguesa em Dezembro último, e não nos furtamos agora ao pedido que nos foi feito para pôr por escrito o essencial dessa intervenção.

Tanto melhor se as insuficiências que então assinalámos forem supridas no texto que vier a ser aprovado. Teremos cumprido o nosso propósito ao assinalá-las.

II. Deixámos publicamente dito naquela Conferência, e aqui o reiteramos, que damos como adquirido que o princípio da tutela jurisdicional efectiva constitucionalmente consagrado implica necessariamente o direito a uma decisão jurisdicional em tempo útil e bem assim que o actual tempo da justiça – não exclusivamente da justiça tributária e, provavelmente, nem sequer primordialmente desta -, não assegura este desiderato, sobretudo em primeira instância.

Igualmente dissemos, porém, não ter por seguro que a abertura de uma via alternativa de resolução jurisdicional de litígios contribua efectivamente para alcançar o objectivo de maior celeridade na justiça tributária, ao menos em número significativo de casos, mas que entendemos que procurar soluções para um problema há muito detectado e em relação ao qual têm tardado as respostas é tarefa que se impõe a quem governa, fazendo votos para que a via escolhida, para a eleição da qual queremos pensar que terão pesado sobretudo razões orçamentais, possa efectivamente contribuir para o objectivo visado.

2 - O controlo judicial da decisão arbitral por via do “recurso”

I. Estabelece o artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril (norma de autorização legislativa constante do Orçamento do Estado para 2010, que autoriza o Governo a legislar em matéria de arbitragem tributária) a regra da irrecorribilidade da sentença do tribunal arbitral - cfr. a alínea h) do n.º 4 do citado artigo 124.º-, sem prejuízo da possibilidade de recurso para o Tribunal Constitucional (quando e na medida em que a decisão arbitral aplique norma cuja inconstitucionalidade haja sido suscitada ou desaplique norma com fundamento na sua inconstitucionalidade).

Relativamente ao recurso de inconstitucionalidade para o Tribunal Constitucional, parece-nos que mesmo sem previsão legal expressa na lei relativa à arbitragem tributária haverá que assegurar o recurso obrigatório do Ministério Público nos processos de fiscalização concreta a que se referem os números 3 e 5 do artigo 280.º da Constituição da República, pois que resulta de imposição constitucional e não apenas legal¹, ficando por saber por que meios se assegurará ao Ministério Público, cuja intervenção no processo arbitral não está legalmente prevista, o conhecimento da decisão arbitral antes do seu “trânsito em julgado”.

A lei ordinária consagrará também a possibilidade de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo para “uniformização de jurisprudência”, nos termos do artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, nos casos em que a decisão arbitral de mérito esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com Acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo.

Este recurso, coexistirá, com a possibilidade de impugnação da decisão arbitral, para os Tribunais Centrais Administrativos, com fundamento em nulidade da decisão e bem assim com a possibilidade de reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia nos casos em que o Tribunal Arbitral seja a última instância de decisão de litígio tributário que convoque a interpretação e aplicação de normas comunitárias, nos termos do §3 do art. 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (em termos, contudo, que não estão definidos no texto a que tivemos acesso).

Coexistirá também, pensamos, com a possibilidade de recurso para os tribunais, em princípio de primeira instância – pois que é esta a regra e não conhecemos intenção de a excepcionar legalmente -, de decisões arbitrais proferidas não obstante a verificação de “impedimento não declarado” de árbitro, pois que se a lei sujeita o regime dos impedimentos dos árbitros ao dos funcionários e agentes da

¹ Cfr. o artigo 72.º n.º 3 da Lei de organização, funcionamento e processo do Tribunal Constitucional (Lei n.º 28/82, de 15 de Novembro).

Administração Pública parece ser aplicável à decisão proferida por árbitro impedido cujo impedimento não tenha sido declarado a sanção da sua anulabilidade, nos termos do n.º 1 do artigo 51.º do Código de Procedimento Administrativo.

II. A irrecorribilidade da decisão de mérito, salvo quanto a questões de inconstitucionalidade, era na perspectiva da jurisdição administrativa e fiscal o pecado maior da norma de autorização legislativa, que consagrara tal regra movida sobretudo, pensa-se, pelo intuito de não prejudicar a desejável celeridade da decisão definitiva.

Há que reconhecer que havendo recurso para o Supremo Tribunal Administrativo nos termos do artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos a obtenção de decisão definitiva será menos célere, pois que nos termos do actual Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais² os recursos para “uniformização de jurisprudência” são da competência do Pleno da Secção, que reúne mensalmente e não semanalmente, e não tendo o recurso carácter urgente, haverá que, antes do julgamento, dar vista do processo a todos os juízes da Secção, e não apenas de três, como é regra nos processos da competência da Secção, salvo os urgentes em que há dispensa dos “vistos”.

Não são, todavia, problemáticos os actuais tempos de decisão no STA – salvo casos raros e contados de processos muito ricos em vicissitudes – pelo que pensamos que a maior demora na obtenção de uma decisão definitiva é o preço justo a pagar para que esta nova justiça seja ainda “parte”, e não “à parte”, da justiça tributária.

Claro está que se as decisões arbitrais forem muito numerosas, por não terem a virtualidade de convencer a parte vencida, poderá deixar de ser possível assegurar tempos razoáveis de decisão dos recursos, com o efeito indesejável de fazer alastrar o problema da pendência processual até ao Supremo Tribunal Administrativo.

Essa é, contudo, uma hipótese meramente académica, a reflectir, não obstante.

III. O maior mérito da possibilidade de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo para “uniformização de jurisprudência” é exactamente a possibilidade de uniformização perante potenciais

² Cfr. a alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do ETAF/2004.

conflitos de jurisprudência que venham a verificar-se entre decisões dos Tribunais superiores da Jurisdição Administrativa e Fiscal e decisões arbitrais.

É, aliás, para resolver - e não para prevenir - “conflitos de jurisprudência” entre tribunais superiores da jurisdição administrativa e fiscal que serve o recurso para uniformização de jurisprudência³.

Ao contrário, porém, do recurso para uniformização de jurisprudência, que pressupõe o trânsito em julgado de ambas as decisões em contradição e destrói a força de “caso julgado”⁴, o recurso para o Supremo Tribunal Administrativo da decisão arbitral será interposto antes do trânsito em julgado da decisão recorrida, contando-se o prazo para a sua interposição da notificação da decisão, o que o configura, pois, como um recurso ordinário, neste aspecto, mais próximo do recurso por oposição de acórdãos previsto no art. 284.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário do que do recurso para uniformização de jurisprudência previsto no Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

IV. No que se refere à legitimidade para recorrer, parece que neste caso, e ao contrário do que sucede no regime geral (cfr. o n.º 1 do art. 152.º do CPTA), o recurso não poderá ser interposto pelo Ministério Público (porque alheio ao processo arbitral), mas apenas pela parte vencida na decisão arbitral, que para tal terá não apenas legitimidade como interesse em agir.

V. Em regra, os recursos são apresentados no Tribunal recorrido, por meio de requerimento de interposição de recurso (acompanhado desde logo, ou não, das respectivas alegações, consoante os casos), sendo após admissão enviados por este ao tribunal “ad quem”.

Parece que o mesmo sucederá nos recursos das decisões arbitrais.

VI. Não obstante a natureza não urgente do recurso, pensamos que será de seguir também aqui a regra prevista no n.º 2 do artigo 144.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, de que as alegações têm de ser juntas logo com o requerimento de interposição do recurso.

³ Cfr. MÁRIO AROSO DE ALMEIDA/CARLOS ALBERTO FERNANDES CADILHA, *Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos*, 2.ª ed., Coimbra, Almedina, 2007, p. 879 (nota 1, *in fine*, ao artigo 152.º do CPTA).

⁴ Cfr. MÁRIO AROSO DE ALMEIDA/CARLOS ALBERTO FERNANDES CADILHA, *Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos*, *cit.*, pp. 885/886 (nota 7 ao artigo 152.º do CPTA).

As alegações terão de identificar e demonstrar, *de forma precisa e circunstanciada*⁵, a existência de oposição sobre a *mesma questão fundamental de direito*⁶, o que pressupõe a identidade substancial de situações de facto⁷, ou seja, *que a diversidade de situações de facto não prejudique a identidade da hipótese normativa* entre a decisão arbitral e o Acórdão fundamento já transitado (um apenas, por questão, e concretamente identificado, segundo jurisprudência pacífica do Supremo⁸) e bem assim a infração imputada à decisão arbitral⁹.

Decorre do n.º 3 do art. 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos que o recurso não será admitido se a orientação perfilhada na decisão arbitral recorrida estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.

VII. Já no Supremo Tribunal Administrativo, a admissão do recurso será feita, nos termos gerais, pelo relator do processo, com eventual reclamação para o Presidente do despacho de não admissão¹⁰.

O despacho do relator não vincula o tribunal, que pode vir a julgá-lo findo, em virtude na não verificação dos requisitos de admissão do recurso, não obstante ter sido admitido pelo relator.

VIII. A decisão que vier a ser proferida pelo STA em recurso de decisão arbitral para “uniformização de jurisprudência” poderá, em abstracto:

- Julgar findo o recurso, por falta de um ou mais requisitos da sua admissão;

ou

- Julgar verificada a existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito,

caso em que julgará do mérito deste.

Neste último caso, das duas uma.

Poderá dar provimento ao recurso, uniformizando jurisprudência, se entender que a questão deve ser julgada da mesma forma que o foi no Acórdão que serviu de fundamento ao recurso, caso em que a

⁵ Cfr. o n.º 2 do artigo 152.º do CPTA.

⁶ Cfr. a parte final do n.º 1 do artigo 152.º do CPTA.

⁷ Cfr., por todos, o Acórdão do Pleno do Supremo Tribunal Administrativo (1.ª Secção) de 1 de Julho de 2010 (rec.n.º 1227/09).

⁸ Cfr., por todos, o Acórdão do Pleno do Supremo Tribunal Administrativo (1.ª Secção) de 14 de Janeiro de 2010 (rec. n.º 542/09).

⁹ Cfr. a parte final do n.º 2 do artigo 152.º do CPTA.

¹⁰ Cr. o n.º 2 do artigo 144.º do CPTA.

sentença arbitral será revogada e substituída por Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, que conhece do mérito da causa (perante os factos que venham fixados, pois que a competência do Supremo Tribunal Administrativo em recurso se restringe, em regra, ao julgamento de matéria de direito¹¹)

Ou poderá, em alternativa, negar provimento ao recurso, não uniformizando jurisprudência, se entender que, não obstante a existência de contradição de julgados, a questão deve ser julgada como foi pela sentença arbitral, e não como o foi no acórdão fundamento, caso em que a sentença arbitral se manterá¹².

IX. Parece também claro que os recursos terão efeito suspensivo da decisão arbitral proferida, até à decisão destes.

Menos claros são neste momento para nós os efeitos dos recursos relativamente aos procedimentos de liquidação e executivos, abstendo-nos, por isso, de sobre eles emitir opinião.

- Nota final

Não obstante as reservas que temos sobre a arbitragem tributária, e que esperamos que o tempo venha a revelar completamente infundadas, consideramos que a consagração desta possibilidade de controlo jurisdicional do mérito da decisão arbitral constitui uma solução mais equilibrada do que aquela que a autorização legislativa constante da Lei do Orçamento fazia adivinhar.

Os nossos votos são os de que a solução que a ensaiar possa contribuir para melhor e mais célere Justiça e que, cada um nas suas funções, cumpra o dever de contribuir para que assim seja.

¹¹ Cfr. os artigos 26.º alínea b) e 38.º alínea a) do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais/2004.

¹² Cfr., neste sentido, o Acórdão do Pleno do Supremo Tribunal Administrativo (2.ª Secção) de 20 de Janeiro de 2010 (rec. n.º 548/08).