

**SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL****Acórdão**

Processo

01040/18.9BEPRT

Data do documento

9 de dezembro de 2021

Relator

José Gomes Correia

**DESCRIPTOR**

Nulidade de acórdão &gt; Omissão de pronúncia

**SUMÁRIO**

Só há nulidade da decisão, por omissão de pronúncia quando o tribunal deixa, em absoluto, de apreciar e decidir as questões que lhe são colocadas e não quando deixa de apreciar argumentos, considerações, raciocínios, ou razões invocados pela parte em sustentação do seu ponto de vista quanto à apreciação e decisão dessas questões.

**TEXTO INTEGRAL****Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo****1.- Relatório**

Vem, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 125.º, n.º 1 do Código

do Procedimento e Processo Tributário (“CPPT”) e dos artigos 615.º, n.º 1, alínea d) e 666.º do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicável ex vi artigo 2.º, alínea e) do CPPT, deduzida a arguição de nulidade por **BANCO A....., SA**, melhor sinalizado nos autos, do acórdão de 06/10/2021, que decidiu negar provimento ao recurso.

Irresignado, o recorrente **BANCO A....., SA** formulou a arguição de nulidade, nos termos e pelos seguintes fundamentos:

#### I. Enquadramento

1. O presente recurso foi interposto da sentença proferida pela Meritíssima Juíza do Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto, em 30 de novembro de 2020 (a “Sentença”), que, em primeira instância, julgou improcedente a impugnação judicial apresentada pelo Impugnante, na sequência do indeferimento da reclamação graciosa anteriormente deduzida contra a autoliquidação da Contribuição sobre o Sector Bancário (“CSB”) relativa ao ano de 2017.

2. Inconformado com o teor da Sentença, o Impugnante e Recorrente, interpôs recurso em 19 de janeiro de 2021, juntando as respetivas alegações, invocando, sumariamente:

(a) a inconstitucionalidade orgânica dos artigos 4.º, 5.º e 6.º da Portaria n.º 121/2011, de 30 de março (a “Portaria CSB”), na redação e numeração em vigor em 2017, por violação do princípio da legalidade fiscal na vertente de reserva de lei, com acolhimento no artigo 165.º, n.º 1, al. i) da Constituição da República Portuguesa (“Constituição”), pela circunstância de essas normas da Portaria CSB fixarem a base de incidência e a taxa da CSB sem a suficiente densificação de lei expressa e prévia da Assembleia da República ou de Decreto-Lei autorizado do Governo;

(b) a inconstitucionalidade indireta do artigo 6.º da Portaria CSB por violação do regime aprovado pelo artigo 141.º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro (Lei

do Orçamento do Estado para 2011, com a natureza de lei de valor reforçado) (o “Regime CSB”), na redação em vigor em 2017, em virtude da manifesta contradição com esta última relativamente à determinação da base de incidência objetiva da CSB;

(c) a inconstitucionalidade material dos artigos 2.º, 3.º e 4.º do Regime CSB, bem como dos artigos 4.º e 5.º da Portaria CSB (se não fossem considerados organicamente inconstitucionais nos termos supra), por violação do princípio da igualdade, decorrente do artigo 13.º da Constituição, nas vertentes da justiça, universalidade e uniformidade na repartição dos encargos públicos, ou da equivalência, funcionalizado pelo princípio da proporcionalidade;

(d) a inconstitucionalidade indireta dos artigos 2.º e 3.º do Regime CSB e dos artigos 2.º e 3.º da Portaria CSB por desconformidade com o Direito da União Europeia, designadamente com a Diretiva 2014/59/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, e o Regulamento Delegado (UE) 2015/63 da Comissão, de 21 de outubro de 2014, em violação do princípio do primado do Direito da União Europeia consagrado no artigo 8.º, n.º 4, da Constituição;

(e) a inconstitucionalidade indireta dos artigos 2.º, 3.º, e 4.º do Regime CSB e dos artigos 4.º e 5.º da Portaria CSB, por infração ao artigo 1.º do Primeiro Protocolo à CEDH, por articulação com o artigo 14.º da CEDH, em violação do princípio da prevalência das normas constantes de convenções internacionais regularmente ratificadas ou aprovadas enquanto vincularem internacionalmente o Estado Português, consagrado no artigo 8.º, n.º 2, da Constituição; e

(f) a inconstitucionalidade indireta do Regime CSB, por violação do disposto no artigo 31.º, n.º 2, da Lei de Enquadramento Orçamental (“LEO”) (na versão anterior), também ela uma lei de valor reforçado (consubstanciando, nessa medida, a violação do artigo 112.º, n.º 3, da Constituição), e, indiretamente, o princípio da anualidade previsto no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição.

3. Tendo o recurso sido remetido para o tribunal de recurso, por despacho

datado de 26 de maio de 2021, foi agora o Impugnante e Recorrente notificado do duto acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo, datado de 6 de outubro de 2021 (o “Acórdão”), que, louvando-se num conjunto de outros arestos deste Alto Tribunal (os “Acórdãos de Remissão”), nega provimento ao recurso e confirma a Sentença.

4. Constata, no entanto, o Impugnante e Recorrente que nem o Acórdão nem os Acórdãos de Remissão se pronunciam sobre todas as questões suscitadas nas alegações de recurso tempestiva e regularmente apresentadas, e que se mostram essenciais ao integral conhecimento dos vícios de que enferma a CSB.

5. Em particular, nem o Acórdão nem os Acórdãos de Remissão analisam:

(a) A questão da inconstitucionalidade indireta do artigo 6.º da Portaria CSB por violação do Regime CSB, em virtude da manifesta contradição com este último relativamente à determinação da base de incidência objetiva da CSB;

(b) A questão da inconstitucionalidade indireta dos artigos 2.º e 3.º do Regime CSB e dos artigos 2.º e 3.º da Portaria CSB por desconformidade com o Direito da União Europeia, designadamente com a Diretiva 2014/59/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, e o Regulamento Delegado (UE) 2015/63 da Comissão, de 21 de outubro de 2014, em violação do princípio do primado do Direito da União Europeia consagrado no artigo 8.º, n.º 4, da Constituição; e

(c) A questão da inconstitucionalidade indireta do Regime CSB, por violação do disposto no artigo 31.º, n.º 2, da LEO (na versão anterior) e, indiretamente, o princípio da anualidade previsto no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição, também ela uma lei de valor reforçado (consubstanciando, nessa medida, a violação do artigo 112.º, n.º 3, da Constituição).

6. Neste sentido, crê o Impugnante e Recorrente que o Acórdão se encontra ferido de nulidade por omissão de pronúncia nos termos conjugados dos artigos 125.º do CPPT e 615.º, n.º 1, alínea d) e 666.º do CPC, aplicáveis ex vi artigo 2.º, alínea e) do CPPT.

Vejamos mais detalhadamente.

## II. A nulidade por omissão de pronúncia

(i) A inconstitucionalidade indireta por violação de uma lei de valor reforçado

7. Nas suas alegações de recurso – e, concretamente, na parte que respeita à inconstitucionalidade indireta do artigo 6.º da Portaria CSB por violação do Regime CSB, enquanto lei de valor reforçado, em infração ao artigo 112, n.º 3, da Constituição – o Impugnante e Recorrente afirmou o seguinte:

“135. Conforme vem de ser alegado, a Portaria CSB não se limitou a executar o Regime CSB, contendo um carácter verdadeiramente inovatório.

136. Em concreto, o artigo 6.º da Portaria CSB determina que a base de incidência da CSB seja calculada “por referência à media anual dos saldos finais de cada mês, que tenham correspondência nas contas aprovadas no próprio ano em que é devida a contribuição,”

137. Ao passo que o artigo 3.º do Regime CSB estabelece como base de incidência objetiva o passivo apurado pelo sujeito passivo, que só poderá ser o que respeita a todo o exercício económico, findo, no caso do Recorrente, a 31 de dezembro.

138. Quer isto dizer, sem mais, que o disposto no artigo 6.º da Portaria CSB não é coincidente com o disposto no artigo 3.º do Regime CSB, na medida em que o primeiro (e apenas este) determina uma base de incidência da CSB que não tem correspondência com qualquer outra norma do Regime CSB, ao determinar que a mesma seja calcula “por referência à média anual dos saldos finais de cada mês.”

139. Não se diga a este respeito, que o artigo 6.º da Portaria CSB é uma mera regra de liquidação da CSB,

140. Isto porque, como é consabido, “Em termos genéricos, a liquidação constitui a operação através da qual se aplica a taxa de imposto à matéria tributável, apurando-se assim o valor devido pelo contribuinte. Neste seguimento, o ato de liquidação é o ato administrativo através do qual aquela

operação de cálculo do imposto devido é executada pela Administração Tributária.”

141. Ora, como é evidente, ao determinar que a base de incidência é calculada de uma determinada forma (em concreto, por referência à média anual dos saldos finais de cada mês), o artigo 6.º da Portaria CSB não se limita a determinar a aplicação da taxa a um base de incidência preestabelecida.

142. Pelo contrário: o artigo 6.º da Portaria CSB estabelece, ele próprio, a forma de cálculo da base de incidência da CSB.

143. E, na medida em que tal forma de cálculo – rectius, tal base de incidência – não tem qualquer correspondência com a letra do Regime CSB, torna-se evidente a ilegalidade por violação de uma lei de valor reforçado, qual seja, a Lei do Orçamento do Estado para 2011 (o artigo 141.º).

144. Razão pela qual, e em suma, se conclui que o artigo 6.º da Portaria CSB é ilegal, por violação do disposto no artigo 3.º do Regime CSB, e essa ilegalidade normativa determina a inconstitucionalidade indireta do referido artigo 6.º da Portaria CSB, por violação do disposto no artigo 112.º, n.º 3, da Constituição,

145. Inconstitucionalidade que determina a ilegalidade da autoliquidação, que também com este fundamento deve ser anulada,

146. E que não deve deixar de ser conhecida pelo facto de ser invocada apenas em sede de recurso, por se tratar de uma questão de conhecimento oficioso, como é consabido.

8. A referida questão de Direito foi levada às conclusões das alegações de recurso (cf. conclusão VII., aliás transcrita no próprio Acórdão – cf. p. 1), nos seguintes termos:

“VII. Ademais, a CSB padece de inconstitucionalidade indireta pela circunstância de a Portaria CSB, concretamente, o respetivo artigo 6.º, violar os artigos 3.º, 4.º e 5.º do Regime CSB, sendo o mesmo aprovado por uma lei de valor reforçado (o artigo 141.º da Lei do Orçamento do Estado para 2011), por violação do disposto no artigo 112.º, n.º 3, da Constituição”.

9. Ora, não obstante a alegação do Impugnante e Recorrente, e, bem assim, a referida transcrição no Acórdão denotando a plena tomada de conhecimento da mesma, verifica-se que em nenhum ponto do Acórdão ou dos Acórdãos de Remissão este Supremo Tribunal se pronuncia sobre a inconstitucionalidade indireta do artigo 6.º da Portaria CSB por violação do Regime CSB, enquanto lei de valor reforçado, em infração ao artigo 112, n.º 3, da Constituição.

(ii) A inconstitucionalidade indireta por desconformidade da CSB com o Direito da União Europeia

10. Nas suas alegações de recurso – e, concretamente, na parte que respeita à inconstitucionalidade indireta por desconformidade da CSB com o Direito da União Europeia, em violação do princípio do primado da União Europeia positivado no artigo 8.º, n.º 4, da Constituição – o Impugnante e Recorrente afirmou o seguinte:

“202. Sem prejuízo de tudo quanto se acaba de expor – e que, no entendimento do Impugnante, ora Recorrente, sempre determinaria a ilegalidade da autoliquidação da CSB de 2017, com a consequente anulabilidade – crê ainda o ora Recorrente que as normas que regulamentam a CSB são incompatíveis com a Diretiva 2014/59/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014 (“Diretiva 2014/59/UE”) e o Regulamento Delegado (UE) 2015/63 da Comissão de 21 de outubro de 2014 (“Regulamento Delegado 2015/63”), ambos aplicáveis desde janeiro de 2015 e, como tal, plenamente aplicáveis ao caso dos autos.

203. Efetivamente, a CSB constitui atualmente receita consignada ao Fundo de Resolução nos termos do disposto no artigo 153.º-F do RGICSF, entidade esta que tem por objeto “prestar apoio financeiro à aplicação de medidas de resolução adotadas pelo Banco de Portugal, nos termos do disposto no artigo 145.º-AB, e desempenhar todas as demais funções que lhe sejam conferidas pela lei no âmbito da execução de tais medidas.”

204. Em consonância com o disposto no artigo 100.º da Diretiva 2014/59/UE, se

os Estados-membros da União Europeia estão autorizados a aplicar contribuições ex ante para efeitos de financiamento que assegure a aplicação efetiva, pela autoridade de resolução, dos poderes e instrumentos de resolução, não é menos certo que tais contribuições devem obedecer ao que aí se encontra estatuído e que foi posteriormente desenvolvido no Regulamento delegado 2015/63.

205. Ora, prevê o n.º 2 do artigo 103.º da Diretiva 2014/59/UE que:

"2. A contribuição [ex ante] de cada instituição é proporcional ao montante do seu passivo (excluindo os fundos próprios) menos os depósitos cobertos, em relação ao passivo agregado (excluindo fundos próprios) menos os depósitos cobertos de todas as instituições autorizadas no território do Estado-Membro. Essas contribuições são ajustadas em proporção do perfil de risco as instituições, de acordo com os critérios adotados nos termos do n.º 7."

206. O n.º 7 do artigo 103.º da Diretiva 2014/59/UE, por seu turno, habilitou a Comissão Europeia a especificar a noção de ajustamento das contribuições, na proporção do perfil de risco das instituições, tendo em consideração um conjunto de elementos, estabelecendo os seguintes critérios de ajustamento das contribuições ex ante para esses efeitos:

- "a) A exposição da instituição ao risco, nomeadamente a importância das suas atividades de negociação, das suas exposições extrapatrimoniais e do seu nível de alavancagem;
- b) A estabilidade e a variedade das fontes de financiamento da companhia e os ativos com elevada liquidez e não onerados;
- c) A situação financeira da instituição;
- d) A probabilidade de a instituição entrar em resolução;
- e) A dimensão dos auxílios financeiros públicos extraordinários anteriormente recebidos pela instituição;
- f) A complexidade estrutural e a resolubilidade da instituição;
- g) A importância da instituição para a estabilidade do sistema financeiro ou da

economia de um ou mais Estados- -Membros ou da União;

h) O facto de a instituição participar num SPI [Sistema de Proteção Internacional]”.

207. Com esta habilitação, foi aprovado o Regulamento Delegado 2015/63, que complementa a diretiva acima citada, no que se refere às contribuições ex ante para os mecanismos de financiamento da resolução, aplicável desde 1 de janeiro de 2015.

208. Pretende-se a este respeito no Regulamento Delegado 2015/63 que:

“a determinação do indicador de risco das instituições para efeitos de cálculo das contribuições individuais para os mecanismos de financiamento da resolução seja efetuada de forma semelhante em toda a União, [o que é efetuado no Regulamento Delegado 2015/63 através da definição de] um certo número de pilares de risco, bem como os correspondentes indicadores de risco para cada um desses pilares, que deverão ser tidos em consideração pelas autoridades de resolução ao avaliarem o perfil de risco das instituições [e, a] fim de permitir que as autoridades de resolução adotem uma abordagem coerente no que diz respeito à importância dos pilares e indicadores de risco que devem tomar em consideração para efeitos da determinação do perfil de risco das instituições, o presente regulamento deve também definir o peso relativo de cada pilar e indicador de risco. Todavia, é importante que as autoridades de resolução disponham de suficiente flexibilidade na avaliação do perfil de risco das instituições, tendo a possibilidade de modular a aplicação dos pilares e indicadores de risco de acordo com as especificidades de cada instituição. Uma vez que tal não se pode alcançar exclusivamente através da previsão de um intervalo de variação para avaliar o perfil de risco, mas exige, pelo contrário, que se preveja um certo grau de descrição ao determinar a importância de determinados indicadores de risco numa base casuística, o peso de certos indicadores de risco deve ser meramente indicativo, ou deve ser definido um intervalo para esse efeito, para permitir que as autoridades de

resolução decidam sobre a relevância desses indicadores em cada caso.” (cf. Regulamento Delegado 2015/63, considerandos (21) e (23))

209. Ora, nenhum exercício deste tipo se encontra previsto para efeitos de apuramento do quantum da CSB que é imputável a cada entidade participante.

210. Com efeito, nesse apuramento, tal como se encontra previsto no Regime CSB e na Portaria CSB, não é avaliado ou ponderado, de forma alguma, o grau de risco concreto de cada uma das entidades participantes.

211. E, conforme resulta do considerando (107) da Diretiva 2014/59/UE, a adequação das contribuições ex ante “aos graus de risco de crédito, liquidez e mercado que as instituições apresentem” não tem como objetivo apenas incentivar o seu funcionamento “de acordo com um modelo de menor risco”, mas também “assegurar um cálculo justo das contribuições”.

212. De onde se depreende que as questões que ora se levantam, são de igualdade tributária,

213. O que não vem refletido no Regime CSB, nem tampouco na Portaria CSB, como legalmente se impunha.

214. Adicionalmente, importa notar que os valores das contribuições ex ante que deverão ser lançados e cobrados às instituições consideradas de menor dimensão são fixados pelo artigo 1 do Regulamento Delegado 2015/63, de acordo com os critérios determinados pelo legislador da União Europeia,

215. O que não acontece no caso da CSB...

216. Mais cumpre atentar no facto de que, após a entrada em vigor do Regulamento (UE) n.º 806/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de julho de 2014 (o “Regulamento MUR”), que criou o FUR,

217. Foram consignadas como receitas do FUR todas as contribuições do setor bancário nacionais, proibindo-se, por conseguinte, a manutenção das contribuições nacionais anteriormente cobradas com vista ao financiamento de eventuais medidas de resolução.

218. Com efeito, no Regulamento MUR, apenas se admite a possibilidade de as

autoridades nacionais de resolução (no caso português, o Banco de Portugal) cobrarem taxas de acordo com a legislação nacional, no que diz respeito às suas despesas administrativas, incluindo as despesas de cooperação com o Conselho único de Resolução e de assistência ao mesmo.

219. De onde se infere, tendo presente os moldes em que se enquadra a CSB, que a mesma não corresponde a uma taxa para cobrir despesas administrativas, razão pela qual não pode, de igual modo, ser enquadrada na mencionada exceção.

220. Torna-se, portanto, clara a intenção do legislador europeu ao harmonizar a nível comunitário, as contribuições sobre o setor bancário: não mais podem os Estados-membros continuar a cobrar contribuições domésticas, em cumulação com as instituídas pelo Direito da União Europeia.

221. E compreende-se perfeitamente que assim seja, porquanto se para a CSB imputável a anos anteriores a 2015 ainda seria teoricamente possível sustentar – o que a benefício de raciocínio se coloca, sem conceder – que a CSB se traduziria na compensação de uma eventual intervenção pública na resolução de dificuldades financeiras das entidades desse sector, a partir dessa data essa possibilidade não se coloca.

222. Com efeito, desde 2015 a responsabilidade por tal “intervenção pública” encontra-se integralmente na esfera das instâncias comunitárias e é já financiada pelas contribuições criadas pela legislação europeia.

223. Mas esta mesma legislação europeia vai mais além, pois o Regulamento MUR, no seu considerando §103 determina a transferência das contribuições bancárias domésticas que eventualmente tivessem sido criadas anteriormente à harmonização...

224. ...O que não sucedeu no caso português, a pretexto das medidas de resolução adotadas.

225. Com efeito, pode-se ler no considerando citado que, “(...) A fim de evitar duplos pagamentos, os Estados-Membros deverão estar em condições de usar

os meios financeiros disponíveis provenientes de taxas bancárias, impostos ou contribuições de resolução nacionais criados entre 17 de junho de 2010 e 2 de julho de 2014 [data de entrada em vigor da Diretiva 2014/59/UE] para efeitos das contribuições ex ante”.

226. Por maioria de razão, em virtude do que se tem vindo a expor, deixam de ser admitidos duplos (senão triplos) pagamentos a nível doméstico e europeu, verificando-se a substituição das contribuições nacionais pelas contribuições comunitárias devidas ao FUR.

227. Salvo o devido respeito por eventuais leituras contrárias, não é possível sustentar simultaneamente (i) uma perspetiva de suposta total estanquicidade e autonomia entre a CSB e as contribuições de origem comunitária que permitem ao FUR efetuar a já referida intervenção pública, como se fosse legítimo ao legislador nacional manter contribuições de resolução nacionais totalmente alheias aos ditames comunitários apenas por terem sido criadas antes da unificação dos mecanismos de supervisão e resolução,

228. E (ii) continuar a sustentar a qualificação da CSB como contribuição financeira válida e legitimamente cobrada para financiamento da já referida intervenção pública na resolução de dificuldades financeiras de entidades do setor bancário, i.e., uma contribuição de resolução nacional e não apenas mais um imposto dissimulado de contribuição financeira.

229. Daí que, em concretização do referido considerando §103 – no sentido de evitar os duplos pagamentos –, o artigo 70.º, n.º 5, do Regulamento MUR preveja que, “Quando os Estados-Membros participantes já tiverem estabelecido mecanismos nacionais de financiamento da resolução, podem prever que esses mecanismos utilizem os meios financeiros de que dispõem, recolhidos junto das instituições entre 17 de junho de 2010 e a data de entrada em vigor da Diretiva 2014/59/UE, para compensar as instituições pelas contribuições ex ante que possam ter de pagar ao fundo. Essa restituição não prejudica as obrigações dos Estados-Membros estabelecidas na Diretiva

2014/59/UE”.

230. Resulta, pois, evidente desta “intermutabilidade” entre as contribuições nacionais que já haviam sido cobradas até 2 de julho de 2014 e as contribuições ex ante devidas ao FUR que a legislação comunitária não contempla tal suposta “autonomia” entre a CSB e as contribuições comunitárias.

231. Ao ponto, aliás, de o Regulamento MUR nem sequer conceber que as contribuições de resolução nacionais possam existir desde 2 de julho de 2014!...

232. Neste contexto, não pode o Recorrente deixar de reiterar a sua profunda discordância com o afirmado no Acórdão Remissão também na parte em que vem acolher a posição de que, “o regime da CSB vigora desde 2011, sendo que a partir de 2013 passa também a vigorar o regime das contribuições para o Fundo de Resolução (iniciais, periódicas e especiais), àquele efectiva e directamente destinadas e a partir de 2015, inclusive, passou também a vigorar (em paralelo com os restantes regimes) o regime das contribuições comunitárias.” (sublinhado do Recorrente)

233. E isto porque o que resulta da legislação europeia acima melhor identificada, contrariamente ao que parece vir implícito nas citadas afirmações do STA, as contribuições nacionais e as contribuições para o FUR não subsistem “harmoniosamente”.

234. Repita-se, para que fique absolutamente claro: as (eventuais) novas medidas de resolução apenas poderão ser financiadas pelas “novas” contribuições para o FUR, e não pela CSB,

235. E é por isso que, após a harmonização instituída pelos citados instrumentos de Direito Europeu, deixaram de ser admitidos duplos (senão triplos) pagamentos a nível doméstico e europeu, verificando-se a substituição das contribuições nacionais pelas contribuições comunitárias devidas ao FUR.

236. E é por tudo quanto vem de ser demonstrado que resulta claro que, a partir do momento em que se mantêm vigentes no ordenamento jurídico português, o Regime CSB e a Portaria CSB, estes regimes jurídicos se

encontram numa relação de total antinomia com o Direito da União Europeia.

237. Ora, o artigo 8.º da Constituição acolhe nos instrumentos legais portugueses, ao nível da Lei Fundamental, o princípio do primado do Direito da União Europeia,

238. E, em cumprimento desse princípio, resulta claro que, em caso de conflito entre uma norma de direito da União Europeia e uma norma de direito interno, deve ser afastada a aplicação desta última, prevalecendo a primeira.

239. Veja-se, título de exemplo, o acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 5 de fevereiro de 2015 (processo n.º 5365/12), na sequência da pronúncia do Tribunal de Justiça da União Europeia ("TJUE") no processo C-282/12, Itelcar, no qual se decidiu que o regime “previsto no art. 61.º n.º 1 do CIRC não é compatível com o princípio da livre circulação de capitais prevista no art. 56.º do CE, e nessa medida deve aquele normativo ser afastado por força do princípio do primado consagrado no art.º 8.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, devendo as liquidações que assentam naquela legislação ser anuladas”.

240. Não menos impressivamente, o acórdão do STA de 8 de março de 2017 (processo n.º 298/13), ao abrigo da interpretação consagrada pelo TJUE no processo C- 18/15 Brisal, proclamou que “a circunstância de a norma aplicada [art.º 80º, nº 2, al. c) do CIRC] não permitir deduzir as aludidas despesas, constitui discriminação incompatível com uma liberdade económica fundamental da União Europeia, da qual resulta a necessidade de desaplicar essa norma do CIRC...”

241. Assim, pela mesma razão que, com a transposição da Diretiva 2014/59/UE, foi revogado o Decreto-Lei n.º 24/2013, de 19 de fevereiro – embora com a limitação transitória constante do artigo 14.º, n.º 5, da Lei 23- A/2015, de 26 de março –, também não pode manter-se a CSB em cumulação com o novo regime de contribuições harmonizado a nível Europeu e que se encontra densificado no Regulamento Delegado (UE) 2015/63.

242. De onde se retira que o disposto nos artigos 2.º e 3.º do Regime CSB e nos artigos 2.º e 3.º da Portaria CSB é inconstitucional, por violação do princípio do primado da União Europeia positivado no artigo 8.º da Constituição.

243. Sublinhando-se, ainda, que tal inconstitucionalidade determina a ilegalidade da autoliquidação, que também com este fundamento deve ser anulada,

244. E que não deve deixar de ser conhecida pelo facto de ser invocada apenas em sede de recurso, por se tratar de uma questão de conhecimento oficioso, à luz da jurisprudência invocada no ponto 146. supra.

11. A referida questão de Direito foi levada às conclusões das alegações de recurso (cf. conclusões XIV. e XV., aliás transcritas no próprio Acórdão – cf. p. 3), nos seguintes termos:

“XIV. Adicionalmente, a autoliquidação da CSB de 2017 é ilegal e, indiretamente, inconstitucional, na medida em que os artigos 2.º e 3.º do Regime CSB e os artigos 2.º e 3.º da Portaria CSB violam o princípio do primado da União Europeia positivado no artigo 8.º da Constituição, porque o Regime CSB e a Portaria CSB violam o Direito da União Europeia – em concreto, a Diretiva 2014/59/UE, porquanto não é avaliado ou ponderado, no apuramento do quantum da CSB a pagar, o grau de risco concreto de cada uma das entidades participantes no Fundo de Resolução;

XV. E violam ainda o Regulamento MUR, porque com a harmonização no plano comunitário das contribuições sobre o setor bancário deixou de ser possível aos Estados-Membros a manutenção da cobrança de contribuições de resolução domésticas, para além e em cumulação com as instituídas pelo Direito da União Europeia, sendo, aliás, expressa a preocupação do referido Regulamento MUR em prevenir duplos pagamentos, bem como a desconsideração pela possibilidade de existência de contribuições de resolução nacionais após 2 de julho de 2014;”.

12. Porém, não obstante a alegação do Impugnante e Recorrente, e, bem assim,

a referida transcrição no Acórdão denotando a plena tomada de conhecimento da mesma, também neste caso se verifica que em nenhum trecho do Acórdão ou dos Acórdãos de Remissão este Supremo Tribunal se pronuncia sobre a inconstitucionalidade indireta dos artigos 2.º e 3.º do Regime CSB e dos artigos 2.º e 3.º da Portaria CSB por desconformidade com o Direito da União Europeia, designadamente com a Diretiva 2014/59/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, e o Regulamento Delegado (UE) 2015/63 da Comissão, de 21 de outubro de 2014, em violação do princípio do primado do Direito da União Europeia consagrado no artigo 8.º, n.º 4, da Constituição,

13. Ausência de pronúncia essa que se revela agravada pelo facto de, apesar da expressa invocação da violação do Direito da União Europeia pelo Recorrente e da manifesta complexidade da matéria, este Supremo Tribunal não ter determinado o reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia (Tendo o Tribunal de Justiça da União Europeia acabado de reiterar, em 6 de outubro de 2021, no julgamento do processo n.º C-561/19 Consorzio Italian Management e Catania Multiservizi SpA v Rete Ferroviaria Italiana SpA, as três situações nas quais o reenvio não é obrigatório, nenhuma das quais verificadas no caso concreto.).

(iii) A inconstitucionalidade indireta por violação da Lei de Enquadramento Orçamental

14. Finalmente, ainda nas suas alegações de recurso – e, concretamente, na parte que respeita à inconstitucionalidade indireta do Regime CSB, por violação do disposto no artigo 31.º, n.º 2, da LEO (na versão anterior), também ela uma lei de valor reforçado (consubstanciando, nessa medida, a violação do artigo 112.º, n.º 3, da Constituição), e, indiretamente, o princípio da anualidade previsto no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição – o Impugnante e Recorrente afirmou o seguinte:

“251. Embora a Douta Sentença não tenha emitido qualquer pronúncia sobre a invocada violação da LEO – o que, como se viu, configura um vício próprio da

Sentença, que não poderá deixar de ser analisado por este Sumo Tribunal – não pode o Recorrente deixar de reiterar que, em seu entendimento, para além de todos os vícios já afluídos, a CSB padece, também, do vício de ilegalidade por violação da Lei de Enquadramento Orçamental.

252. Com efeito, a atual Lei de Enquadramento Orçamental, aprovada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro (a “LEO Atual”), estabelece no seu artigo 41.º, n.º 2, que “as disposições constantes do articulado da lei do Orçamento do Estado limitam-se ao estritamente necessário para a execução da política orçamental e financeira”.

253. Esta norma reproduz o n.º 2 do artigo 31.º da Lei de Enquadramento Orçamental anterior (Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto, abreviadamente “LEO Anterior”),

254. Ressalva-se, no entanto, que de acordo com a norma transitória contida no artigo 8.º da LEO Atual, os artigos 3.º e 20.º a 76.º da LEO Atual produziram efeitos apenas três anos após a data da entrada em vigor da mesma, ou seja, apenas a partir de 12 de setembro de 2018,

255. E, através da Lei n.º 37/2018, de 7 de agosto, foi alterada tal disposição preambular, passando a prever-se a respetiva entrada em vigor apenas em 1 de abril de 2020, razão pela qual o artigo 31.º, n.º 2, da LEO Anterior se mantém plenamente em vigor.

256. Ora, tal como o citado artigo 41.º, n.º 2, da LEO Atual, também o artigo 31.º, n.º 2, da LEO Anterior contém a proibição dos designados “cavaleiros orçamentais”, isto é, matérias que vão para além do conteúdo desejável do Orçamento do Estado e que nele são introduzidas, por um lado, para beneficiar da certeza da data de aprovação e entrada em vigor da Lei do Orçamento do Estado,

257. E, por outro lado, para garantir que “passam despercebidas” no contexto da discussão e aprovação de tal Lei.

258. Como explanado na petição inicial, constituem cavaleiros orçamentais,

entre outras, todas as disposições inseridas na Lei do Orçamento do Estado que apresentem carácter permanente, isto é, tenham uma vigência superior ao período orçamental de um ano, em conformidade com o princípio da anualidade previsto no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição.

259. É precisamente o que sucede com a CSB, cuja coleta constituía, na sua génese, uma receita geral do Estado, não se distinguindo de outras rubricas reditícias genéricas do Orçamento do Estado, tendo vindo a perpetuar-se e a assumir propósitos e funções muito distintos dos originais.

260. Esta situação viola de forma flagrante o princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança, uma vez que as normas, financeiras ou não, que sejam enxertadas na Lei do Orçamento do Estado com carácter de permanência violam o princípio da anualidade do Orçamento do Estado,

261. Como aliás já foi reconhecido pelo TC no acórdão n.º 3/16, de 13 de janeiro de 2016, concluindo que uma tal norma pode ser objeto de um juízo de desconformidade constitucional com base no seu (indevido) carácter de permanência.

262. Bastando recordar que apesar de o diploma que cria o Regime CSB se aplicar, por natureza, a um período anual específico e determinado (inicialmente, o ano de 2011, por referência a elementos patrimoniais de 2010), o mesmo tem vindo a ser sucessivamente prorrogado muito para além da anualidade que subjaz à Lei do Orçamento do Estado.

263. Sendo tal carácter de permanência precisamente o que, de acordo com a jurisprudência do TC, caracteriza o que se entende como um cavaleiro orçamental, e como tal em violação da Lei de Enquadramento Orçamental.

264. Perante tal evidência, crê o Recorrente que fica demonstrado que a CSB, tendo sido criada em 2011, tornou-se uma medida fiscal como qualquer outra.

265. Ou seja, é um tributo que, tendo nascido excecional, se mantém e se manterá, com carácter de permanência, no ordenamento jurídico-tributário português,

266. Razão pela qual se impõe a conclusão de que o artigo 141.º da Lei do Orçamento do Estado para 2011 viola o disposto no artigo 31.º, n.º 2, da LEO Anterior e, indiretamente, o princípio da anualidade previsto no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição,

267. E, também por esse motivo sempre haveria de ser declarada a respetiva ilegalidade e, em consequência, ser anulada a autoliquidação da CSB de 2017 que constitui objeto dos presentes autos.

15. Também esta questão de Direito foi levada às conclusões das alegações de recurso (cf. conclusão XVII., aliás transcrita no próprio Acórdão – cf. p. 3), nos seguintes termos:

“XVII. Sendo, em qualquer caso, de concluir ainda pela anulação da autoliquidação da CSB de 2017, dada a sua ilegalidade, por violação do disposto no artigo 31.º, n.º 2, da LEO Anterior, e no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição, por estar em causa um cavaleiro orçamental cujo caráter de permanência põe em causa a reiterada prorrogação do respetivo regime em sucessivas Leis do Orçamento do Estado”.

16. Mais uma vez, não obstante a alegação do Impugnante e Recorrente, e, bem assim, a referida transcrição no Acórdão denotando a plena tomada de conhecimento da mesma, também neste caso se verifica que em nenhum trecho do Acórdão ou dos Acórdãos de Remissão este Supremo Tribunal se pronuncia sobre a inconstitucionalidade indireta do Regime CSB, por violação do disposto no artigo 31.º, n.º 2, da LEO (na versão anterior), também ela uma lei de valor reforçado (consubstanciando, nessa medida, a violação do artigo 112.º, n.º 3, da Constituição), e, indiretamente, o princípio da anualidade previsto no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição.

(iv) Sequência

17. Recordar-se a este respeito que, nos termos do disposto no artigo 125.º, n.º 1 do CPPT, “constituem causas de nulidade da sentença a falta de assinatura do juiz, a não especificação dos fundamentos de facto e de direito da decisão, a

oposição dos fundamentos com a decisão, a falta de pronúncia sobre questões que o juiz deva apreciar ou a pronúncia sobre questões que não deva conhecer” (sublinhado do Recorrente).

18. E que a mesma conclusão resulta, de forma geral, do artigo 615.º do CPC, nos termos do qual: “1 – É nula a sentença quando: (...) d) O juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar ou conheça de questões de que não podia tomar conhecimento.” (sublinhado nosso).

19. O que se acaba de dizer vale, *mutatis mutandis*, para as decisões proferidas pelos tribunais superiores, em segunda (ou terceira) instância.

20. Com efeito, em cumprimento do disposto no artigo 666.º, n.º 1, do CPC, “é aplicável à 2.ª instância o que acha disposto nos artigos 613.º a 617.º, mas o acórdão é ainda nulo quando for lavrado contra o vencido ou sem o necessário vencimento”.

21. E, por fim, ao abrigo do disposto no artigo 685.º, cuja epígrafe é precisamente «Nulidade dos acórdãos», “É aplicável ao acórdão do Supremo Tribunal de Justiça o disposto no artigo 666.º”

22. Sobre a aplicação destas normas, veja-se o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça (“STJ”) de 12 de março de 2019 (Processo n.º 4957/17.4T8VNF.G1.S1), no qual se concluiu que: “os artigos 613.º a 617.º do CPC tratam os “vícios e reforma da sentença”. O artigo 666.º do CPC, determina a aplicabilidade à 2.ª instância do disposto nos artigos 615.º a 617.º e versa – note-se – “vícios e nulidades do acórdão”. Por sua vez, e conforme resulta da sua epígrafe, o artigo 685.º do CPC dispõe sobre “nulidades dos acórdãos” e manda aplicar o disposto no artigo 666.º aos acórdãos do Supremo Tribunal de Justiça. Se o objecto da presente reclamação fosse, de facto, um acórdão, seriam estes os preceitos a invocar”.

23. Dúvidas não existem que os identificados preceitos são, também, aplicáveis à jurisdição administrativa e tributária, por força do disposto nos artigos 1.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”) e do artigo 2.º do

CPPT.

24. Veja-se a título de exemplo, o acórdão deste Supremo Tribunal Administrativo de 28 de junho de 2018 (Processo n.º 058/18), de acordo com o qual, “Nos termos do n.º 1 do artigo 615.º do CPC [aplicável ex vi artigo 1.º do CPTA], a sentença - ou, neste caso, o acórdão [ver o artigo 685.º do CPC] - é nula, além do mais, quando «Os fundamentos estejam em oposição com a decisão ou ocorra alguma ambiguidade ou obscuridade que torne a decisão ininteligível» [alínea c)], e quando «O juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar ou conheça de questões de que não podia tomar conhecimento» [alínea d)].”

25. A nulidade das decisões judiciais decorre, desta forma, da violação do dever de pronúncia que impende sobre o juiz e que está previsto no artigo 608.º, n.º 2, do CPC aplicável ex vi artigo 2.º, alínea e) do CPPT, nos termos do qual: “O juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras; não pode ocupar-se senão das questões suscitadas pelas partes, salvo se a lei lhe permitir ou impuser o conhecimento oficioso de outras”. (sublinhado do Recorrente)

26. Este dever de pronúncia, bem como a consequência da nulidade da sentença ou do acórdão, tem sido extensamente debatido na jurisprudência, incluindo na jurisprudência tributária.

27. Veja-se, a título de exemplo, o acórdão deste Supremo Tribunal de 16 de novembro de 2011 (Processo n.º 0802/10), onde se concluiu que “A nulidade da decisão, por omissão de pronúncia, só existe quando o tribunal deixa de apreciar e decidir uma questão que haja sido chamado a resolver, a menos que o seu conhecimento tenha ficado prejudicado em face da solução dada ao litígio”.

28. No mesmo sentido veja-se o acórdão do Tribunal Central Administrativo (“TCA”) Norte de 14 de julho de 2016 (Processo n.º 01129/15.6BELRS), nos

termos do qual o dever de pronúncia do juiz “corresponde ao dever de resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação (excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras art.º 608º/2 CPC e 125º/1 do CPPT), mas não o dever de analisar e pronunciar-se sobre todos os argumentos mobilizados pelas partes em defesa das teses que sustentam”.

29. Como decorre da aludida jurisprudência, para que exista uma obrigação de pronúncia é necessário que seja invocada uma questão, em sentido próprio, e não um mero argumento ou raciocínio,

30. Entendendo-se comumente que são “questões” colocadas pelas partes, “todos os problemas concretos que [o Tribunal] haja sido chamado a resolver no quadro do litígio (tendo em conta o pedido, a causa de pedir e as eventuais excepções invocadas), ficando apenas exceptuado o conhecimento das questões cuja apreciação e decisão tenha ficado prejudicada pela solução dada a outras” (Vd. acórdão do TCA Norte de 13 de setembro de 2018 (Processo n.º 01024/17.4BEAVR).).

31. Em concreto, no âmbito do contencioso tributário, é considerada uma “questão”, “tudo aquilo que é suscetível de caracterizar um vício, uma ilegalidade do acto tributário impugnado”(Idem.).

32. Mais se acrescenta que “para se estar perante uma questão é necessário que haja a formulação do pedido de decisão relativo a matéria de facto ou de direito sobre uma concreta situação de facto ou jurídica sobre que existem divergências, formulado com base em alegadas razões de facto ou de direito” (Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário Anotado e Comentado, Volume II, 6.ª edição, 2011, p. 364.).

33. Ora, no caso dos autos, é evidente que três das questões suscitadas pelo Impugnante e Recorrente nas suas alegações de recurso consubstanciam a existência de violações do Direito da União Europeia e de leis de valor reforçado que determinam inconstitucionalidades indiretas de normas do Regime CSB

e/ou da Portaria CSB,

34. Inconstitucionalidades essas que inquinam a decisão em crise e, consequentemente, determinam a anulabilidade da autoliquidação da CSB de 2017.

35. Sublinhe-se, neste passo, que o Impugnante e Recorrente invoca as violações supraidentificadas, nas suas alegações de recurso, como problemas adicionais, i. e., como vícios perfeitamente independentes e autónomos dos demais, suscetíveis por si só de determinar a ilegalidade do ato tributário mediatemente impugnado,

36. Fazendo-o, aliás, de forma clara e precisa, o que implica que tais questões sejam objeto de pronúncia e decisão por parte do Tribunal, conforme jurisprudência unânime nesta matéria (De acordo com a jurisprudência, “as conclusões da motivação do recurso são extraordinariamente importantes, exigindo muito cuidado, devendo ser concisas, precisas e claras, porque são as questões nelas sumariadas que serão objeto de decisão” (vd., entre outro, o acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa de 21 de fevereiro de 2013, processo n.º 14217/02.0TDLSB-AM.L1-9).).

37. Nestes termos, sendo indiscutível que se trata de questões, nos termos em que a mesma é caracterizada pela jurisprudência e pela doutrina acima identificadas, este Alto Tribunal tinha e, com o devido respeito, tem o dever de se pronunciar sobre as mesmas.

38. Aliás, como se afirmou no acórdão deste Tribunal de 7 de novembro de 2012 (Processo n.º 01109/12): “só pode ocorrer nulidade da sentença por omissão de pronúncia quando o juiz não toma posição sobre questão colocada pelas partes, não emite decisão no sentido de não poder dela tomar conhecimento, nem indica razões para justificar essa abstenção de conhecimento, e da sentença também não resulta, de forma expressa ou implícita, que esse conhecimento tenha ficado prejudicado em face da solução dada ao litígio”. (sublinhado nosso)

39. O mesmo entendimento é expresso no acórdão deste Tribunal de 24 de janeiro de 2018 (Processo n.º 01411/16) e no acórdão do TCA Norte de 14 de julho de 2016 (Processo n.º 01129/15.6BELRS),

40. E ainda na anotação ao artigo 125.º do CPPT, do Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, na qual este Autor refere que existe uma omissão de pronúncia “nos casos em que o tribunal, pura e simplesmente, não tome posição sobre qualquer questão sobre a qual devesse tomar posição, inclusivamente não decidindo explicitamente que não pode dela tomar conhecimento. No entanto, mesmo que entenda não dever conhecer de determinada questão, o tribunal deve indicar as razões por que não conhece dela, pois, tratando-se de uma questão suscitada, haverá omissão de pronúncia se nada disser sobre ela.” (sublinhado nosso).

41. Ressalve-se, ainda, que a remissão para a fundamentação expendida nos Acórdãos de Remissão em nada afeta o que se acaba de expor, porquanto nenhuma das três questões em causa foi objeto de qualquer apreciação ou pronúncia nos mesmos.

42. Tal como o Tribunal Constitucional já teve oportunidade de sublinhar, no acórdão de 19 de junho de 1984 (Processo n.º 83-0107): “o conceito de inconstitucionalidade constante do artigo 277º, nº 1, da Lei Fundamental contempla expressamente a violação dos princípios constitucionais nela consignados, pelo que, para efeitos do seu artigo 280º, nº 1, nada obriga a considerar haver inconstitucionalidade apenas quando haja violação directa de uma norma constitucional e não também quando uma norma infrinja outra que, segundo a Constituição, prevalece sobre ela”.

43. É neste contexto que se impõe também a indelével conclusão de que não se poderá considerar como uma efetiva pronúncia, para efeitos do disposto no artigo 608.º, n.º 2, do CPC, a remissão para uma outra decisão que não aprecia, também ela, a questão suscitada pelo Impugnante, aqui Recorrente.

44. Finalmente, sendo certo que as pronúncias podem ser tácitas ou

consequentes, tal como resulta da conclusão tirada no acórdão deste Supremo Tribunal de 27 de novembro de 2019 (Processo n.º 01619/10.7BESNT), apenas são (a) tácitas, se forem inferidas a partir da resposta ou prejudicadas pela resposta dada na análise de outras questões; ou (b) consequentes, se forem decorrentes, logicamente, da resposta dada a outras questões expressa e autonomamente tratadas,

45. Mas tal não sucede neste caso, na medida em que nenhuma das três questões supramencionadas se encontra associada a quaisquer das demais suscitadas pelo Recorrente nas suas alegações de recurso e efetivamente objeto de pronúncia pelo Acórdão ou pelos Acórdãos de Remissão, pelo que desta última não se extrai, nem por inferência, nem por decorrência lógica, a conclusão deste Supremo Tribunal sobre as preditas três questões.

46. Nestes termos, concluindo-se que não existe uma efetiva análise, i. e., uma tomada de posição sobre as três questões suscitadas pelo Impugnante e Recorrente em causa, nem qualquer decisão fundamentada quanto ao conhecimento das mesmas, é manifesto que ocorre uma omissão de pronúncia, que torna nulo o Acórdão, por violação do disposto nos artigos 125.º, n.º 1 do CPPT e 615.º, n.º 1, alínea d) e 666.º do CPC, aplicáveis ex vi artigo 2.º, alínea e) do CPPT.

Termos em que, deverá ser apreciada e declarada a nulidade do Acórdão por omissão de pronúncia, em violação do disposto nos artigos 125.º, n.º 1 do CPPT e 615.º, n.º 1, alínea d), e 666.º do CPC.

A parte contrária nada disse.

O Exmo. Procurador-Geral Adjunto pronunciou-se no sentido de não se afigurar que o acórdão padeça do vício de omissão de pronúncia suscitado pelo recorrente, uma vez que não ficou por apreciar nenhuma das questões essenciais por si suscitadas, com a seguinte fundamentação:

1-Sustenta o recorrente que o acórdão é nulo, por omissão de pronúncia, uma vez que não se pronunciou sobre as questões de constitucionalidade por si suscitadas, nos termos conjugados dos artigos 125.º do CPPT e 615.º, n.º 1, alínea d) e 666.º do CPC, aplicáveis ex vi artigo 2.º, alínea e) do CPPT. Alega que nem o acórdão nem os acórdãos de remissão se pronunciam sobre todas as questões suscitadas nas alegações de recurso tempestiva e regularmente apresentadas, e que se mostram essenciais ao integral conhecimento dos vícios de que enferma a CSB. Propugna que, no caso dos autos, três das questões suscitadas pelo recorrente nas suas alegações de recurso consubstanciam a existência de violações do Direito da União Europeia e de leis de valor reforçado que determinam inconstitucionalidades indiretas de normas do Regime Contribuição sobre o Sector Bancário (CSB) e/ou da Portaria CSB.

2- De referir que o douto acórdão reclamado decidiu negar provimento ao recurso e manter integralmente a sentença de 1ª instância. Tendo sido arguida a nulidade desta, por omissão de pronúncia, veio a mesma a ser suprida por douto despacho de fls. 341, datado de 12.04.2021, passando este a constituir parte integrante da sentença. Assim, a presente matéria foi oportunamente conhecida e decidida.

3- Existe omissão de pronúncia quando se verifica a violação do dever processual que o tribunal tem em relação às partes, de se pronunciar sobre todas as questões por elas suscitadas. Nos termos do estatuído no artigo 615.º/1/ d) do CPC a sentença é nula quando deixe de se pronunciar sobre questões que devesse apreciar.

A omissão de pronúncia “[s]ó ocorrerá nos casos em que o tribunal, pura e simplesmente, não tome posição sobre qualquer questão sobre o qual devesse tomar posição, inclusivamente não decidindo explicitamente que não pode dela tomar conhecimento. No entanto, mesmo que entenda não dever conhecer de determinada questão, o tribunal deve indicar as razões por que não conhece

dela, pois, tratando-se de uma questão suscitada, haverá omissão de pronúncia se nada disser” (Jorge Lopes de Sousa, CPPT, anotado e comentado, 6.ª edição 2011, II volume, p. 363.).

Todavia, o douto acórdão tomou posição sobre as questões suscitadas, mediante remissão para outros arestos do STA, nos termos do artigo 663º, nº5 do CPC. Na verdade, tal preceito permite, no caso de a questão já ter sido jurisdicionalmente apreciada, a remissão para acórdão precedente.

Ora, apesar do artigo 608.º, n.º2 do CPC preceituar que o juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, expressamente se encontram excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras.

Por outro lado, conforme jurisprudência uniforme deste STA, apenas as questões essenciais, questões que decidem do mérito do pleito ou de um problema de natureza processual relativo à validade dos pressupostos da instância, é que constituem os temas de que o julgador tem de conhecer, quando colocados pelas partes. Importa não equiparar questões a apreciar com razões ou argumentos aduzidos no decurso do processo e que não assumem autonomia.

4-Nestes termos, não se afigura que o acórdão padeça do vício de omissão de pronúncia suscitado pelo recorrente, uma vez que não ficou por apreciar nenhuma das questões essenciais por si suscitadas.

\*

Sem vistos, os autos vêm à conferência para decidir.

\*

## **2. FUNDAMENTAÇÃO:**

## 2.1.- Motivação de Direito

No caso, em face dos termos em que foram enunciadas as conclusões de recurso pelo recorrente, a questão que cumpre decidir subsume-se a saber se a decisão vertida no acórdão que decidiu negar provimento ao recurso, padece de nulidade por omissão de pronúncia, já que nem o acórdão, nem os acórdãos de remissão se pronunciam sobre todas as questões suscitadas nas alegações de recurso, nomeadamente a) a questão da inconstitucionalidade indireta do artigo 6.º da Portaria CSB por violação do Regime CSB, b) a questão da inconstitucionalidade indireta dos artigos 2.º e 3.º do Regime CSB e dos artigos 2.º e 3.º da Portaria CSB por desconformidade com o Direito da União Europeia, e c) a questão da inconstitucionalidade indireta do Regime CSB, por violação do disposto no artigo 31.º, n.º 2, da LEO (na versão anterior) e, indiretamente, o princípio da anualidade previsto no artigo 106.º, n.º 1, da Constituição, também ela uma lei de valor reforçado (consubstanciando, nessa medida, a violação do artigo 112.º, n.º 3, da Constituição).

Vejamos.

Antes do mais, importa ter presente que a nulidade por omissão de pronúncia, prevista no art. 125.º, n.º 1, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) (Que segue o disposto no art. 615.º do CPC.) se verifica quando o tribunal (A norma refere o juiz, mas é aplicável aos acórdãos dos tribunais superiores.), em violação do seu dever de cognição, consagrado no n.º 2 do art. 608.º do CPC, aplicável ex vi da alínea e) do art. 2.º do CPPT, deixe de pronunciar-se sobre questões que deva apreciar, ou seja sobre «todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, exceptuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras».

Como a jurisprudência tem vindo a afirmar reiteradamente, não há omissão de pronúncia sobre questões colocadas quando o seu conhecimento é

expressamente recusado pelo tribunal ou quando este se abstém de conhecer de uma questão mas indica as razões pelas quais não conhece dela.

Nas palavras de ALBERTO DOS REIS, «uma coisa é o tribunal deixar de pronunciar-se sobre questões que devia apreciar, outra é invocar razão, boa ou má, procedente ou improcedente, para justificar a sua abstenção» (Código de Processo Civil, Anotado, Coimbra Editora, reimpressão, vol. V, pág. 143.).

O Requerente considera que o acórdão omitiu pronúncia porque não se pronunciou sobre as questões de constitucionalidade por si suscitadas, alegando que nem o acórdão nem os acórdãos de remissão se pronunciam sobre todas as questões suscitadas nas alegações de recurso tempestiva e regularmente apresentadas, e que se mostram essenciais ao integral conhecimento dos vícios de que enferma a CSB. Defende que, no caso dos autos, três das questões suscitadas pelo recorrente nas suas alegações de recurso consubstanciam a existência de violações do Direito da União Europeia e de leis de valor reforçado que determinam inconstitucionalidades indirectas de normas do Regime Contribuição sobre o Sector Bancário (CSB) e/ou da Portaria CSB.

Ora, o acórdão reclamado decidiu negar provimento ao recurso e manter integralmente a sentença de 1ª instância.

Porém, como fora arguida a nulidade desta, por omissão de pronúncia, veio a mesma a ser suprida pelo despacho de fls. 341, datado de 12.04.2021, passando este a constituir parte integrante da sentença que foi integralmente confirmada pelo acórdão reclamado, sendo aquele despacho do seguinte teor:

**Fls. 101 do sitaf:**

Veio a Impugnante recorrer da sentença proferida nos presentes autos suscitando a nulidade por omissão de pronúncia, pois apesar de na sentença se identificar como fundamento da impugnação judicial e como “Quest[ão] que ao Tribunal cumpre solucionar” (cf. p. 3 da Sentença Recorrida) - ficou absolutamente silente sobre a demonstrada violação da Lei n.º 31.º, n.º 2, da

Lei de Enquadramento Orçamental (“**LEO**”) e do artigo 106.º, n.º 1, da Constituição.

Cumpra apreciar.

Nos termos do art.º 615.º, n.º 1, d) do CPC “É nula a sentença quando: d) O juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar ou conheça de questões de que não podia tomar conhecimento”.

É o caso dos autos, pois o Tribunal apesar de enunciar tal questão não conheceu da mesma, pelo que cumpre conhecer, nos termos do art.º 617.º, n.º 1 e 2 do CPC.

Deste modo, corrige-se a sentença e onde se lê:

**“Violação da Convenção Europeia dos Direitos do Homem [...] Ante o** exposto, improcede a alegação da Impugnante.

\*\*

Deste modo, improcede in totum a presente impugnação e, conseqüentemente, improcedem os pedidos de restituição e pagamento de juros indemnizatórios formulados.”

Deverá ler-se:

**“Violação da Convenção Europeia dos Direitos do Homem [...] Ante o** exposto, improcede a alegação da Impugnante.

**Violação do art.º 31.º, n.º 2 da LEO antiga e art.º 106.º, n.º 1 da CRP.**

Alega a Impugnante que a autoliquidação de CSSB está, ainda, ferida de ilegalidade por violação do disposto nos artigos 17º, n.º2 da LEO actual 42º, n.º3 da LEO antiga, bem como nos artigos 31º, n.º2 da LEO anterior e 106º, n.º1 da CRP, por estar respectivamente em causa uma clara violação do princípio da especificação e um cavaleiro orçamental cujo carácter de permanência põe em causa a reiterada prorrogação do respectivo regime em sucessivas Leis do Orçamento do Estado.

Sobre esta temática já se pronunciou o Supremo Tribunal Administrativo no Acórdão de 28/10/2020, processo n.º 02015/18.9BEPRT em situação similar e

aplicável aos presentes autos que se subscreve integralmente e que passa a fazer parte integrante da fundamentação, nos seguintes termos: “O regime legal referente à contribuição sobre o sector bancário vigente em 2016 não é violador dos princípios constitucionais da legalidade, da igualdade e da equivalência e da não retroactividade da lei fiscal, nem ocorre ilegalidade da Portaria n.º 121/2011. II. Da afetação efetuada quanto à C.S.B. que integra as receitas do Fundo de Resolução, e das receitas deste entre as dos Fundos do Ministério das Finanças, conforme previsto no O.G.E. de 2016, não resulta a violação do art. 105.º, n.º1, a), da C.R.P. [...] **Quanto à inconstitucionalidade por violação da regra da discriminação orçamental prevista no art. 105.º n.º 1, a) da C.R.P.:** [...] No mapa V anexo ao O.G.E. de 2016, aprovado pela Lei 7-A/2016, consta no Diário da República a pág. 88, a discriminação das receitas do Ministério das Finanças e seus Fundos autónomos, sendo indicada, no que se refere ao Fundo de Resolução, a quantia global de € 424,9 milhões. Por outro lado, nos termos previstos no art. 153.º do Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras, a C.S.B. constitui receita do Fundo de Resolução. Ora, dispõe o art. 105.º da C.R.P. o seguinte: (Orçamento) “1 - O Orçamento do Estado contém: a) A discriminação das receitas e despesas do Estado, incluindo as dos fundos e serviços autónomos; b) O orçamento da segurança social. 2 - O Orçamento é elaborado de harmonia com as grandes opções em matéria de planeamento e tendo em conta as obrigações decorrentes de lei ou de contrato. 3 - O Orçamento é unitário e especifica as despesas segundo a respectiva classificação orgânica e funcional, de modo a impedir a existência de dotações e fundos secretos, podendo ainda ser estruturado por programas. 4 - O Orçamento prevê as receitas necessárias para cobrir as despesas, definindo a lei as regras da sua execução, as condições a que deverá obedecer o recurso ao crédito público e os critérios que deverão presidir às alterações que, durante a execução, poderão ser introduzidas pelo Governo nas rubricas de classificação

orgânica no âmbito de cada programa orçamental aprovado pela Assembleia da República, tendo em vista a sua plena realização.» Da afetação que resulta efetuada quanto à C.S.B. entre as receitas do Fundo de Resolução e da discriminação efetuada quanto às receitas deste entre as dos Fundos do Ministério das Finanças, conforme previsto no O.G.E. de 2016, não resulta a violação do art. 105.º, n.º1, a), da C.R.P.. Conforme se pode ler no acórdão do Tribunal Constitucional n.º 211/2011, proferido a 28-9-2011, no processo n.º 211/2011, publicado em [www.tribunalconstitucional.pt](http://www.tribunalconstitucional.pt), “o quadro primário de conteúdo, elaboração, aprovação e execução do Orçamento constante deste preceito é completado pelo artigo 106.º da Constituição, conjunto normativo relativamente parco que é desenvolvido pela Lei de Enquadramento Orçamental”. É nesse contexto que foi aprovada a Lei de Enquadramento Orçamental (L.E.O.) n.º 91/01, de 20/8, bem como a actual L.E.O. pela Lei n.º 151/2017, de 11/9, bem como ainda outros diplomas (em que se prevê ainda a discriminação das receitas e despesas do Estado e dos Fundos, de acordo com várias regras, como as relativas aos classificadores a utilizar). Tais exigências não decorrem do previsto na C.R.P., pelo menos, com o conteúdo indicado pela recorrente. Aliás, tratando-se a C.S.B. de uma contribuição financeira a favor do Fundo de Resolução, conforme referido na jurisprudência do S.T.A. para que se remeteu, foi já considerado que goza de maior liberdade no que toca ao seu lançamento, liquidação e cobrança, sendo de desaplicar o regime garantístico dos impostos, conforme se pode ler ainda no acórdão do T.C. n.º 539/2015, de 20-10-2015 proferido no proc. 27/15, do Tribunal Constitucional, publicado em [www.tribunalconstitucional.pt](http://www.tribunalconstitucional.pt) e no Diário da República, 2.ª série, de 19-11-2015. O previsto no O.G.E. para 2016 não é diferente do ocorrido em anos anteriores, o que permitiu a fiscalização da execução orçamental do Fundo de Resolução, nos termos previstos no art. 107.º da C.R.P., quer pelo Tribunal de Contas, conforme resulta dos relatórios anuais tornados públicos pelo mesmo quanto a esses anos, de que se dá notícia no parecer junto aos autos, elaborado

pela sr.<sup>a</sup> prof.<sup>a</sup> Maria d' Oliveira Martins, bem como pela Assembleia da República que também a tem exercido, como é do conhecimento público. Acresce que a aplicação da nulidade quanto a essa inconstitucionalidade, em termos de invalidar os efeitos produzidos anteriormente, sempre dependeria de uma ponderação a efectuar pelo Tribunal Constitucional, nos termos do art. 282.º n.º4 da C.R.P., conforme assinalado no acórdão do S.T.A. de 20-11-2014, proferido no processo 0438/14, publicado em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).”.

Ante o exposto, improcede a questão suscitada.

\*\*

Deste modo, improcede in totum a presente impugnação e, consequentemente, improcedem os pedidos de restituição e pagamento de juros indemnizatórios formulados.”

Ante o exposto, considera-se o presente despacho como complemento e parte integrante da sentença.

Notifique as partes.

Notifique o Recorrente, nos termos do art.º 617.º, n.º 3 do CPC.

Sem custas.

Notifique. “

Assim, a presente matéria foi oportunamente conhecida e decidida, tendo o acórdão reclamado confirmado integralmente a sentença que decidiu do modo acabado de destacar, e, como já vimos, só existe omissão de pronúncia quando se verifica a violação do dever processual que o tribunal tem em relação às partes, de se pronunciar sobre todas as questões por elas suscitadas (cfr. artigo 615.º/1/ d) do CPC: a sentença é nula quando deixe de se pronunciar sobre questões que devesse apreciar.). E, como doutrina Jorge Lopes de Sousa, CPPT, anotado e comentado, 6.ª edição 2011, II volume, p. 363, tal nulidade “só ocorrerá nos casos em que o tribunal, pura e simplesmente, não tome posição sobre qualquer questão sobre o qual devesse tomar posição, inclusivamente não decidindo explicitamente que não pode dela tomar conhecimento. No

entanto, mesmo que entenda não dever conhecer de determinada questão, o tribunal deve indicar as razões por que não conhece dela, pois, tratando-se de uma questão suscitada, haverá omissão de pronúncia se nada disser”.

Ora, como também enfatiza o EPGA, o acórdão reclamado tomou posição sobre as questões suscitadas, mediante remissão para outros arestos do STA, nos termos do artigo 663º, nº5 do CPC, preceito que consente, no caso de a questão já ter sido jurisdicionalmente apreciada, a remissão para acórdão precedente, confirmando plenamente o julgado na 1ª instância, designadamente no segmento atinente à questão da alegada violação do princípio da especificação orçamental, isto é, ao facto de a CESE e as respectivas receitas não estarem alegadamente orçamentadas nos termos exigidos pelo artigo 17.º da Lei de Enquadramento Orçamental (Lei n.º 151/2015, de 11 de Setembro), tal questão foi objecto de julgamento na sentença confirmada no acórdão reclamado e que corresponde à jurisprudência pacífica deste STA sobre a matéria plasmada em recentes acórdãos deste Tribunal proferidos em 08.09.2021, nos processos n.ºs 1587/18.7BEPRT, 0545/19.9BEPRT e em 10/11/2021, no processo n.º 1471/17.1BEPRT, tendo aí sido julgada improcedente, pelas razões de direito que também foram acolhidas na sentença recorrida e confirmada sem qualquer reserva e que se reproduzem a partir do primeiro dos citados arestos:

“(…)

«3.2. Na impugnação judicial cuja decisão agora se aprecia em sede de recurso foi também suscitada uma questão ainda não tratada na jurisprudência antes invocada, a saber: a alegada violação do princípio da especificação orçamental, i. e. o facto de a CESE e as respectivas receitas não estarem alegadamente orçamentadas nos termos exigidos pelo artigo 17.º da Lei de Enquadramento Orçamental (Lei n.º 151/2015, de 11 de Setembro) e, como tal, daí resultar, consequentemente, um vício de inconstitucionalidade por violação do artigo 105.º da CRP.

Sobre este específico fundamento da impugnação, que o Tribunal a quo

igualmente julgou improcedente, sustentou-se a decisão recorrida nos seguintes argumentos.

Primeiro, no princípio da plenitude orçamental ou da plenitude do Orçamento do Estado. De acordo com este princípio, o que as regras da alínea a) do n.º 1 e do n.º 3 do artigo 105.º da CRP pretendem impedir é a desorçamentação de verbas e não eventuais desacertos quanto às respectivas rubricas de inscrição. E apoiou-se, para o efeito, no acórdão do TC n.º 414/2011.

Segundo, invocou a suficiência da conjugação dos critérios da classificação do tributo como contribuição, da autonomia do FSSSE decorrente do seu regime legal (Decreto-Lei n.º 55/2014, de 9 de Abril), dos critérios legais de incidência objectiva da CESE e da previsão das receitas (globais) do FSSSE no Mapa V do orçamento, e assim fundamentou, in casu, o respeito pelo princípio da suficiência da especificação orçamental.

Cumprе sublinhar que o que a Recorrente pretende essencialmente questionar com este argumento é a conformidade constitucional e legal, no plano orçamental, da circunstância de estas contribuições serem cobradas pela AT, não obstante a lei as configurar como receitas consignadas do FSSSE. E reconduz depois a complexidade deste circuito tributário-financeiro e a sua configuração no plano orçamental a uma violação do princípio constitucional da especificidade orçamental.

Ora, para além de acompanharmos os fundamentos da decisão recorrida, aditamos ainda uma terceira razão pela qual o recurso há-de também improceder quanto a este fundamento. Um argumento extraído da jurisprudência constitucional sobre a interpretação do princípio da especificidade orçamental, segundo a qual, para efeitos constitucionais (designadamente do exercício de poderes reservados ao Parlamento no âmbito do orçamental), este princípio é relevante, sobretudo, para efeitos de despesas e não tanto de orçamentação de receitas. Neste sentido v. acórdão n.º 206/87, no qual pode ler-se o seguinte:

«[...] A análise, ainda que superficial, deste preceito [à data, artigo 108.º, n.º 1, al. a) e n.º 5 da CRP] logo mostra que a CRP se preocupa muito mais em precisar o grau de especificação das despesas que o grau de especificação das receitas, talvez porque, no respeitante às receitas, e uma vez discriminadas as suas fontes, uma maior ou menor especificação, para além disso - e diferentemente do que sucede com as despesas - é desprovida de consequências jurídicas de qualquer ordem, pelo menos para o Estado. Assim é que, por exemplo, a cobrança de receitas pode ser efectuada mesmo para além do montante inscrito (artigo 17.º, n.º 2, da Lei n.º 40/83) [...]».

Ora, mantendo-se hoje em vigor, quer uma redacção semelhante das normas constitucionais em matéria de exigência constitucional quanto à discriminação de receitas e despesas do Estado [a actual alínea a) do n.º 1 do artigo 105.º da CRP)], quer uma formulação normativa idêntica quanto à admissibilidade em sede de LEO de liquidação e cobrança de receitas para além do previsto na respectiva inscrição orçamental, devemos considerar que se mantém válida a interpretação jurisprudencial veiculada no aresto antes mencionado quanto à relativa desconsideração para efeitos jurídicos das exigências de especificação orçamental em matéria de receitas.”

Concluímos, pois, pela inexistência da invocada nulidade por omissão de pronúncia.

\*

### **3. Decisão:**

Em face do exposto, os juízes da Secção do Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo acordam, em conferência, em julgar improcedentes as arguidas nulidades do acórdão.

Custas pela Recorrente, fixando-se a taxa de justiça em duas UC [cf. art. 527.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, aplicável ex vi da alínea e) do art. 2.º do CPPT e art. 7.º, n.º 4, do RCP].

\*

**Lisboa, 09/12/2021**

José Gomes Correia (relator) – Aníbal Augusto Ruivo Ferraz – Pedro Nuno Pinto Vergueiro.

**Fonte:** <http://www.dgsi.pt>