



CIDEEFF

MONOGRAFIAS

Nº 5 / 2023

O RECURSO PARA UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA NO ÂMBITO DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

UMA ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA RELATIVA
AOS SEUS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

Inês da Costa Pina

CIDEEFF

MONOGRAFIAS

ISSN: 2795-4870

-

Nº5/2023

TAX GOVERNANCE

O recurso para uniformização de jurisprudência no âmbito do contencioso tributário
– uma análise da jurisprudência relativa aos seus requisitos de admissibilidade

Author

Inês da Costa Pina

WP Coordinators

Ana Paula Dourado

Pedro Infante Mota

Miguel Moura e Silva

Nazaré da Costa Cabral

Publisher

**CIDEEFF - Centre for Research in
European, Economic, Fiscal and Tax Law**

www.cideeff.pt | cideeff@fd.ulisboa.pt



FACULDADE DE DIREITO
UNIVERSIDADE DE LISBOA

Alameda da Universidade
1649-014 Lisboa



Fundação
para a Ciência
e a Tecnologia

Esta publicação é financiada por fundos nacionais através da FCT – Fundação para a Ciência e a Tecnologia, I.P., no âmbito do projeto UIDB/04176/2020

-

Design & Production

OH! Multimedia

mail@oh-multimedia.com

*À minha avó Catarina Martins Moreira da
Costa Painha, por me ter incentivado a ser
curiosa e a estudar.*

Agradecimentos

Ao David, pelo companheirismo de sempre.

Aos meus pais, Natércia e Carlos, à minha irmã, Marta, à Ana Maria e ao Zeca, por todo o apoio e incentivo que me deram.

Ao Professor Dr. Miguel da Câmara Machado e ao Mestre Dr. Christiano Aguiar, por tudo o que me ensinaram e por toda a motivação e confiança que me deram para a concretização do presente trabalho, quando mais precisei.

Ao Professor Dr. Gustavo Lopes Courinha, por tudo o que me ensinou nos últimos anos, pela paciência, pela motivação e por todo o apoio e incentivo sem os quais não teria sido possível concretizar o presente trabalho.



O recurso para uniformização de jurisprudência no âmbito do contencioso tributário

– uma análise da jurisprudência relativa aos seus
requisitos de admissibilidade

Inês da Costa Pina ¹
CIDEEFF | Universidade de Lisboa

¹ Consultora fiscal (especialidade de IVA) do Grupo Grüenthal e Mestre pela Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa. A presente monografia corresponde à versão revista e atualizada (em outubro de 2023) da dissertação do Mestrado em Direito Financeiro e Fiscal pela Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, sob a orientação do Professor Doutor Gustavo Lopes Courinha, defendida em setembro de 2023.

Índice

Prefácio (pag. 7) ►

Resumo (pag. 9) ►

Abstract (pag. 10) ►

Introdução (pag. 12) ►

Parte I

As normas jurídicas que regulam o recurso para uniformização de jurisprudência no contencioso tributário – em particular, a sua redação antes e após a reforma de 2019 (pag. 18) ►

1. O recurso previsto no artigo 284.º do CPPT – do extinto recurso por oposição de acórdãos ao atual recurso para uniformização de jurisprudência (pag. 21) ►
2. O recurso previsto no artigo 152.º do CPTA bem como no atual artigo 284.º do CPPT – uma análise conjunta atendendo à sua atual redação (pag. 25) ►
 - 2.1. O recurso previsto no número 3 do artigo 280.º do CPPT após a reforma de 2019 – breve referência; distinção do recurso previsto no artigo 284.º do CPPT (pag. 34) ►
 - 2.2. O novo recurso previsto no artigo 29.º do ETAF – breve referência (pag. 40) ►
3. O recurso previsto nos números 2 e 3 do artigo 25.º do RJAT (pag. 43) ►

...

Parte II

Análise da jurisprudência da Secção do Contencioso Tributário do STA relativa aos requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência no contencioso tributário (pag. 52) ►

1. O requisito do trânsito em julgado dos acórdãos invocados (ou das decisões arbitrais invocadas) como fundamento da contradição (pag. 56) ►
2. O requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito (pag. 60) ►
 - 2.1. A factualidade substancialmente idêntica (pag. 62) ►
 - 2.2. O quadro normativo substancialmente idêntico (pag. 64) ►
 - 2.3. A divergência ao nível das próprias decisões em confronto (pag. 67) ►
3. O requisito da desconformidade da orientação perfilhada no acórdão recorrido com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA (pag. 67) ►

Conclusão (pag. 70) ►

Bibliografia (pag. 73) ►

Anexos (pag. 77) ►

Jurisprudência (pag. 84) ►



Prefácio

O tema da presente tese, que tivemos o prazer de orientar e agora prefaciamos, envolve uma das temáticas processuais atuais mais interessantes do Direito Fiscal dos Tribunais: o recurso de uniformização de jurisprudência.

Os Tribunais de última instância – como sucede com o Supremo Tribunal Administrativo, mas também com o CAAD – são sempre chamados a desempenhar uma dupla função, amiúde indevidamente reconhecida. Se, por um lado, se pronunciam a título definitivo sobre um determinado caso concreto e aplicam aí a Justiça, por outro lado e em simultâneo, definem o tendencial sentido interpretativo a conceder, para o futuro, à hipótese legal de uma qualquer norma sob análise, assim indo muito além do caso que são chamados a resolver.

Esta segunda função – talvez a mais digna que se coloca a um Tribunal de última instância, mas também a mais delicada – tem como instrumento basilar ao seu funcionamento o muito especial recurso de uniformização de jurisprudência, certamente escolhido pela autora para tema de investigação, e que constitui o objeto central da presente tese: quando perante dois casos, de características muito similares, incidirem decisões fundadas em sentidos interpretativos divergentes, caberá ao Supremo Tribunal Administrativo – no presente caso, e em regra, à Segunda Secção deste Tribunal – determinar o sentido interpretativo que entende ser o único e o correto a conceder à norma sob análise.

Ora, os requisitos que autorizam esta intervenção pacificadora (e preventiva de conflitualidade) do Supremo Tribunal Administrativo são, naturalmente, vários e muito exigentes, como seria de esperar de um tal meio recursivo, o que se encontra espelhado no elevado grau de casos de não admissibilidade de tais recursos; todavia, a exata delimitação e o grau de exigência na aplicação precisa de tais requisitos de admissibilidade do recurso é, não raramente, desconhecida dos agentes da Justiça e, ocasionalmente, também mal aplicada por aquele Supremo Tribunal.

Por isso, a presente tese da Faculdade de Direito de Lisboa, da responsabilidade da Mestre Inês da Costa Pina, dá um significativo e útil contributo para o estudo deste recurso, por meio do aturado aprofundamento desses requisitos e a sua correta densificação. Com as necessárias referências à (reduzida) doutrina que se vem preocupando com este tema, mas com o forte apoio

da muito extensa jurisprudência que sobre ele versa, a autora produziu uma bem conseguida organização de tais requisitos que, de outro modo, seria especialmente difícil extrair quer da lei processual quer da jurisprudência que, com muita frequência, a aplica.

Tornar muito mais sistemática e detalhada a abordagem a este recurso – assim permitindo compreender todo o seu potencial, mas igualmente as suas limitações – é, assim, o grande contributo e utilidade que, estamos em crer, os leitores deste livro poderão recolher do trabalho realizado pela Inês da Costa Pina.

Gustavo Lopes Courinha

Professor Associado da Faculdade de Direito de Lisboa
Juiz Conselheiro do Supremo Tribunal Administrativo

Resumo

Entre as várias alterações efetuadas na reforma do contencioso tributário ocorrida em 2019, um dos temas que assumiu maior destaque foi a alteração do regime dos recursos jurisdicionais previsto no CPPT, com o objetivo da sua simplificação e agilização, visando melhorar a sua eficiência. Neste âmbito, destacamos a introdução do recurso para uniformização de jurisprudência no artigo 284.º do CPPT bem como as alterações introduzidas nos regimes dos recursos para uniformização de jurisprudência que se encontram previstos no CPTA e no RJAT.

Pretendemos, assim, neste trabalho fazer uma análise e reflexão sobre as alterações ocorridas em 2019 quanto ao recurso para uniformização de jurisprudência no contencioso tributário, i.e., quanto às alterações efetuadas, em particular, aos artigos 284.º do CPPT, 25.º do RJAT e 152.º do CPTA. Neste sentido, procurámos analisar e sistematizar os requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência da Secção do Contencioso Tributário dos TCAs e do STA e dos tribunais arbitrais tributários, considerando o regime previsto, após a reforma de 2019, nos artigos 284.º do CPPT e 25.º do RJAT bem como a própria jurisprudência da Secção do Contencioso Tributário do STA relativa a tais requisitos.

As alterações, efetuadas na reforma de 2019, relativas ao regime do recurso para uniformização de jurisprudência previsto nos artigos 284.º do CPPT e 25.º do RJAT, como pretendemos demonstrar, foram no seu cômputo geral muito positivas. Não obstante, da nossa análise aos regimes estabelecidos nos artigos 284.º do CPPT e 25.º do RJAT, parece-nos que há algumas melhorias que podem ser consideradas numa futura revisão legislativa deste importante recurso para uniformização de jurisprudência.

Palavras Chave

uniformização de jurisprudência; tribunais da jurisdição administrativa e fiscal; tribunais arbitrais tributários.

Abstract

Among the various changes made in the tax litigation reform of 2019, one of the most important was the modification of the system of judicial appeals provided for in the CPPT, with the aim of simplifying and streamlining it in order to improve its efficiency. In this context, we highlight the introduction of the appeal for uniformity of jurisprudence in article 284 of the CPPT, as well as the changes made to the regimes for appeals for uniformity of jurisprudence provided for in the CPTA and the RJAT.

In this work, we intend to analyze and reflect on the changes that took place in 2019 with regard to appeals for uniformity of jurisprudence in tax litigation, that is, the changes made in particular to article 284 of the CPPT, article 25 of the RJAT and article 152 of the CPTA. To this end, we have attempted to analyze and systematize the admissibility requirements for appeals, with a view to standardizing the jurisprudence of the Tax Litigation Section of the TCAs and STA and of the Tax Arbitration Courts, taking into account the regime provided for after the 2019 reform in articles 284 of the CPPT and 25 of the RJAT, as well as the jurisprudence of the Tax Litigation Section of the STA on these requirements.

As we intend to show, the changes made in the 2019 reform to the system of appeals for the uniformization of case law set out in articles 284 of the CPPT and 25 of the RJAT were generally very positive. Nevertheless, from our analysis of the regimes established in articles 284 of the CPPT and 25 of the RJAT, it seems to us that there are some improvements that could be considered in a future legislative review of this important appeal for the uniformization of case law.

Keywords

uniformization of jurisprudence; administrative and tax courts; tax arbitration courts.

Abreviaturas

ac. – Acórdão

CA – Contencioso Administrativo

CAAD – Centro de Arbitragem Administrativa e Tributária

CC – Código Civil

Cfr. – Conforme

CPC – Código de Processo Civil

CPPT – Código de Procedimento e Processo Tributário

CPTA – Código de Processo nos Tribunais Administrativos

CRP – Constituição da República Portuguesa

CT – Contencioso Tributário

d.a. – Decisão arbitral

DGSI – Direção-Geral dos Serviços de Informática

ETAF – Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais

LGT – Lei Geral Tributária

LPTA – Lei de Processo nos Tribunais Administrativos e Fiscais

MP – Ministério Público

Proc. – Processo

RJAT – Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária

STA – Supremo Tribunal Administrativo

TCA – Tribunal Central Administrativo

TCAs – Tribunais Centrais Administrativos

TCAN – Tribunal Central Administrativo Norte

TCAS – Tribunal Central Administrativo Sul

V. – Ver



Introdução

I. Foi no recente ano de 2019 que se verificou uma importante reforma do contencioso tributário, operada através da aprovação e entrada em vigor de três leis: a Lei n.º 114/2019, de 12 de setembro, que alterou o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (doravante abreviadamente designado por ETAF ou ETAF de 2002), aprovado pela Lei n.º 13/2002, de 19 de fevereiro; a Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, e a Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, que procederam a diversas alterações legislativas, sendo de destacar as alterações efetuadas ao Código de Procedimento e de Processo Tributário (doravante abreviadamente designado por CPPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro e ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos (doravante abreviadamente designado por CPTA)¹, aprovado pela Lei n.º 15/2002, de 22 de fevereiro. Importa destacar que a Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, procedeu ainda à alteração do Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária (doravante abreviadamente designado por RJAT)², aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro³.

1 Nos termos do artigo 12.º da Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, o CPPT e o CPTA foram republicados, no anexo II e III de tal lei, respetivamente.

2 Nos termos do artigo 17.º da Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, foi efetuada apenas uma alteração ao RJAT, designadamente, quanto à redação do n.º 2 do seu artigo 25.º, que teremos a oportunidade de analisar com algum detalhe *infra*.

3 Na base da aprovação dos três diplomas elencados esteve o estudo de CONCEIÇÃO GOMES, PAULA FERNANDO, CARLA SOARES e MARINA HENRIQUES, *“Justiça e Eficiência: o Caso dos Tribunais Administrativos e Fiscais”*, fevereiro de 2017, realizado pelo Observatório Permanente da Justiça do Centro de Estudos Sociais da Universidade de Coimbra, por solicitação da Direção-Geral da Administração da Justiça, disponível em <https://eg.uc.pt/handle/10316/87266> (consultado em agosto de 2022), bem como um alargado debate público sobre as propostas apresentadas, conforme (cfr.) recordado em SUZANA TAVARES DA SILVA e MARTA COSTA SANTOS, *“As bases constitucionais do Contencioso Tributário: a Constituição fiscal e a legislação”*, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, p. 12.

No âmbito da reforma do contencioso tributário⁴ ocorrida em 2019, entendemos que se afiguram como principais desígnios das alterações efetuadas aos referidos diplomas, a simplificação dos procedimentos e a adaptação dos processos aos meios informáticos⁵, a racionalização de expedientes para atribuir uma maior eficiência, celeridade e capacidade de resposta ao funcionamento da jurisdição tributária^{6 / 7}, e a (tentativa de) atribuição de maior coerência ao mo-

4 O contencioso tributário pode ser definido, em termos gerais, como o conjunto de normas jurídicas que regulam os instrumentos, mecanismos e meios impugnatórios judiciais (as designadas garantias jurisdicionais ou “contenciosas” dos contribuintes) existentes na ordem jurídica portuguesa, que têm como objetivo permitir litigar (de forma a evitar ou sancionar) a violação, pela Administração Tributária de direitos ou interesses legalmente protegidos dos contribuintes; bem como o conjunto de normas jurídicas que regulam a organização e a competência dos órgãos judiciais (ou arbitrais) a quem compete o julgamento de eventuais litígios relativos à aplicação e cobrança de tributos, no âmbito da relação jurídica tributária entre o Estado e os contribuintes. A relação jurídica tributária é, assim, uma relação de Direito Público que se estabelece entre o sujeito ativo (*i.e.*, “a entidade de direito público titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias, quer directamente quer através de representante”, nos termos do artigo 18.º, n.º 1 da LGT) e o sujeito passivo de um tributo (*i.e.*, “a pessoa singular ou colectiva, o património ou a organização de facto ou de direito que, nos termos da lei, está vinculado ao cumprimento da prestação tributária, seja como contribuinte directo, substituto ou responsável”, nos termos do artigo 18.º, n.º 3 da LGT) – para uma análise desta relação, ver (V.), ANA PAULA DOURADO, *Direito Fiscal*, 6.ª Edição, Almedina, setembro de 2021, pp. 93-132 (e, para uma análise geral do contencioso tributário português, ver pp. 341-380). Os três tipos ou categorias de tributos são os impostos, as taxas e as contribuições financeiras, que são referidos no artigo 165.º, n.º 1, alínea i) da CRP, sendo identificados no artigo 3.º, n.º 2 da LGT e estando os seus pressupostos referidos no artigo 4.º da LGT. Cumpre notar que no âmbito do Direito Tributário (*i.e.*, do direito das receitas coativas do Estado e dos demais entes públicos) assume um especial destaque o Direito Fiscal, *i.e.*, o Direito relativo ao mais importante setor das receitas coativas do Estado: os impostos – quanto à diferenciação entre Direito Financeiro, Direito Tributário e Direito Fiscal, v. JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal*, 11.ª Edição, Almedina, março de 2019, pp. 27-33. Atenta a relevância que o Direito Fiscal assume no âmbito do Direito Tributário, não raras vezes, o termo fiscal acaba por ser mais vezes utilizado em detrimento do termo tributário (ainda que este último tenha um âmbito de abrangência maior). Quanto aos meios jurisdicionais de garantia dos contribuintes, v. JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal*, 11.ª Edição, Almedina, março de 2019, pp. 359-396; e quanto aos princípios estruturantes do processo tributário e às várias formas processuais existentes no âmbito do contencioso tributário, v. SERENA CABRITO NETO e CARLA CASTELO TRINDADE, *Contencioso Tributário – Processo, Arbitragem e Execução*, Volume II, Almedina, 2017, pp. 23-111 e 187-402.

5 V., quanto a este desígnio, SILVA e SANTOS, *supra* n. 3, pp. 13-15, no âmbito do qual, destacamos o grupo de alterações legislativas que visam apenas substituir práticas tradicionais de uma gestão processual em suporte físico por um “suporte digital”, permitindo uma desmaterialização dos processos, que se consubstanciou no aditamento do artigo 26.º-A ao CPPT e na alteração da redação dos artigos 10.º, 18.º, 108.º, 110.º, 203.º, 208.º, 245.º e 278.º todos do CPPT, introduzidos pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na alteração da redação do n.º 10 do artigo 39.º do CPPT, introduzidos pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro.

6 V., quanto a este segundo desígnio, SILVA e SANTOS, *supra* n. 3, pp. 15-21, cumprindo-nos destacar de entre tais medidas de racionalização, o aditamento dos artigos 122.º-A e 206.º-A ao CPPT e a nova redação dos artigos 6.º, 17.º, 18.º, 71.º, 72.º, 105.º, 179.º, 203.º, 208.º, 278.º, todos do CPPT, introduzidos pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro. Ainda no âmbito deste desígnio, tendemos a concordar com a possibilidade de interpretar a exigência de intervenção de mandatário judicial, prevista com a nova redação do artigo 6.º do CPPT, como uma medida que visa evitar atos inúteis ou demoras injustificadas (quanto a uma breve e interessante análise à nova redação deste artigo 6.º do CPPT, v. JORGE LOPES DE SOUSA, “Notas sobre a reforma do contencioso tributário de 2019”, n.º 28, *Cadernos de Justiça Tributária* (CJT), Cejur, abril/junho 2020, p. 3, pp. 3-5). Contudo, concordamos com a opinião de que se terá de considerar como negativa “(...) a alteração da regra da exigência de patrocínio obrigatório por advogado, que antes apenas ocorria em causas com valor superior ao dobro da alçada do tribunal tributário de 1.ª instância, enquanto agora passa para valor superior à alçada do mesmo tribunal, aumentando o número de casos em que o contribuinte terá de constituir advogado para fazer valer os seus direitos, com os custos inerentes.”, cfr. AQUILINO PAULO ANTUNES, “Reforma do contencioso tributário: ganhos e perdas”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, p. 123.

7 A jurisdição administrativa e fiscal, conforme salientado na Exposição de Motivos da Proposta de Lei n.º 168/XIII (que esteve na origem da Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro), “constitui um pilar estruturante do Estado

delo de organização e funcionamento da jurisdição tributária⁸, designadamente, no âmbito do regime dos recursos jurisdicionais previsto no Título V (*“Dos recursos dos atos jurisdicionais”*), do CPPT (que inclui os artigos 279.º a 293.º)⁹.

O regime dos recursos jurisdicionais previsto no CPPT, conforme alterado pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, foi um dos temas que assumiu maior destaque na reforma de 2019, e teve como um dos principais objetivos a sua simplificação e agilização, visando melhorar a sua eficiência, sendo de sublinhar que se tratava de uma medida há muito reivindicada pela doutrina fiscalista¹⁰. Em termos de apreciação global, é possível verificar que todos os artigos que compõem o Título V do CPPT (i.e., os artigos 279.º a 293.º) sofreram alguma alteração na sua redação, com exceção apenas dos seus artigos 279.º e 292.º cuja respetiva redação se manteve intacta¹¹. Ainda em jeito de apreciação global, quanto às alterações efetuadas ao regime de recursos jurisdicionais previsto no CPPT, parece-nos que se pode afirmar que o legislador procurou, na reforma de 2019, superar as dificuldades sentidas pela jurisprudência por via da sua aproximação ao regime previsto no âmbito do contencioso administrativo (i.e., previsto no CPTA) bem como do regime previsto no Código de Processo Civil, aprovado pela Lei n.º 41/2013, de 26 de junho na sua redação atual (doravante abreviadamente designado por CPC), em detrimento da adoção de uma posição mais radical em que fosse criado um novo regime de raiz, dos processos (e consequentemente, tam-

de Direito, por ser a sede, por excelência, onde são dirimidos os litígios que opõem o Estado aos cidadãos e onde se discute, muitas vezes, a defesa dos direitos fundamentais e, bem assim, a legalidade da atuação da Administração Pública”. Nos termos do artigo 8.º do ETAF, fazem parte da jurisdição administrativa e tributária, os tribunais administrativos de círculo e os tribunais tributários (regulados pelos artigos 39.º a 50.º do ETAF e, também designados por Tribunais Administrativos e Fiscais), os Tribunais Centrais Administrativos, que dispõem de uma Secção de Contencioso Administrativo e outra de Contencioso Tributário (regulados pelos artigos 31.º a 38.º do ETAF) e o Supremo Tribunal Administrativo, que se divide em Plenário, na secção de Contencioso Administrativo e na secção de Contencioso Tributário (regulado pelos artigos 11.º a 30.º do ETAF). Estes três níveis de tribunais são ainda regulados no Decreto-Lei n.º 325/2003, de 29 de dezembro (que regula a sede, organização e área de jurisdição dos tribunais administrativos e fiscais) e no Decreto-Lei n.º 174/2019, de 13 de dezembro (que procede à criação de juízos de competência especializada – ETAF). Quanto à jurisdição tributária e à competência dos tribunais que a compõem, v. NETO e TRINDADE, supra. n. 4, pp. 144-186.

8 Quanto aos critérios de atribuição de competência aos tribunais integrantes da jurisdição tributária, após as alterações introduzidas pelas Leis n.º 118/2019, de 17/09 e n.º 119/2019, de 18/09, veja-se CARLA AMADO e ANA GAVILAN, “Jurisdição e competência dos tribunais tributários”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 133-145.

9 V., quanto a este terceiro desígnio, SILVA e SANTOS, supra n. 3, pp. 21-31.

10 Neste sentido, entre outros, RICARDO PEDRO, “Linhas Gerais sobre as alterações ao regime de recursos jurisdicionais no âmbito do CPPT, em especial o recurso de revista excecional”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 349-350; ANA PAULA DOURADO, “O contencioso tributário português: apelo à reforma”, n.º 22, *Cadernos de Justiça Tributária (CJT)*, Cejur, outubro/dezembro 2018, pp. 3-13; e DULCE NETO, “As propostas de alteração ao Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT)” in *Atas da Conferência sobre Iniciativas de Reforma do CPPT*, Coordenação de Eduardo Paz Ferreira, Vasco Pereira da Silva, Ana Paula Dourado, João Miranda, Nuno Cunha Rodrigues e Ana Gouveia Martins, ICJP, Lisboa, março de 2019, pp. 123-136, disponível em <https://www.icjp.pt/publicacoes/pub/1/17644/view> (consultado em setembro de 2022).

11 A norma prevista no artigo 279.º do CPPT regula o âmbito de aplicação do Título V do CPPT e a norma prevista no artigo 292.º do CPPT, regula a elaboração da conta aplicável aos processos regulados pelo CPPT.

bém dos recursos) jurisdicionais disponíveis no contencioso tributário¹² (pelo que, justifica-se que se tenha mantido intacta a redação originária do artigo 279.º do CPPT).

II. De entre as várias alterações introduzidas na reforma de 2019 ao regime dos recursos jurisdicionais previsto no CPPT, a alteração, em particular, que motivou o desenvolvimento do presente tema foi a introdução do recurso para uniformização de jurisprudência no artigo 284.º do CPPT. Assim, ainda que este tipo de recurso seja uma novidade no âmbito do CPPT, no âmbito do CPTA este tipo de recurso não representa uma novidade dado que já se encontra previsto no seu artigo 152.º, desde a sua redação originária¹³ (ainda que a sua redação tenha sofrido, como veremos, uma alteração nesta reforma de 2019). De facto, propugnando uma aproximação dos regimes dos recursos jurisdicionais previstos no CPPT e no CPTA, o legislador optou por incluir, no artigo 284.º do CPPT, o recurso previsto no artigo 152.º do CPTA – sendo que, estas duas normas jurídicas, têm atualmente o mesmo conteúdo, *ipsis verbis*, pelo que está em causa o mesmo tipo de recurso para uniformização de jurisprudência, estando em causa (praticamente) os mesmos requisitos de admissibilidade.

Adicionalmente, ainda no domínio do contencioso tributário, no âmbito da arbitragem tributária regulada pelo RJAT, encontra-se igualmente previsto o recurso para uniformização de jurisprudência, nos n.ºs 2 e 3 do artigo 25.º do RJAT, desde a sua redação originária, introduzida pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20/01, (ainda que a sua redação tenha sofrido, como veremos, uma alteração nesta reforma de 2019), que permite interpor um recurso para o STA de uma decisão arbitral proferida por um tribunal arbitral tributário (que funcionam no Centro de Arbitragem Administrativa e Tributária – doravante abreviadamente designado por CAAD), caso se verifiquem os seus respetivos requisitos de admissibilidade. Ainda que este recurso apresente algumas particularidades, o n.º 3 do artigo 25.º do RJAT prevê que se aplique o regime (ou seja, os requisitos de admissibilidade) do recurso previsto no artigo 152.º do CPTA, com as necessárias adaptações.

Nestes termos, em suma, pretendemos analisar e refletir sobre o atual regime do recurso para uniformização de jurisprudência previsto nos artigos 284.º do CPPT, 152.º do CPTA e nos n.ºs 2 e 3 do artigo 25.º do RJAT.

III. Assim, no contencioso tributário, considerando os regimes estabelecidos nos atuais artigos 284.º do CPPT, 152.º do CPTA e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, encontra-se, no essencial, previsto o mesmo tipo de recurso para uniformização de jurisprudência (não obstante as várias diferenças existentes ao nível dos requisitos de admissibilidade dos recursos interpostos com base em

12 Neste sentido, PEDRO, *supra* n. 10, pp. 350.

13 De notar que para a aplicação, no âmbito do contencioso tributário, do artigo 284.º do CPPT ou do artigo 152.º do CPTA deve ser tido em conta o disposto no artigo 279.º do CPPT (nos termos que abordaremos brevemente *infra* na Parte I).

cada uma das referidas normas). Importa, desde já, salientar a existência de uma importante diferença relativamente a quem compete, em concreto, tomar conhecimento de um recurso deste tipo, consoante a respetiva norma jurídica que seja aplicável. Assim, enquanto o conhecimento dos recursos para uniformização de jurisprudência interpostos com base no artigo 152.º do CPTA, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 25.º do ETAF, é da competência da Secção do Contencioso Administrativo (CA) do STA, o conhecimento dos recursos para uniformização de jurisprudência interpostos com base no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do ETAF, compete à Secção do Contencioso Tributário (CT) do STA. Ora, decorre desta aparente pequena diferença, uma importante diferença de regime: enquanto o recurso previsto no artigo 152.º do CPTA pretende uniformizar a jurisprudência proferida pela Secção do CA dos TCAs e do STA, o recurso previsto no artigo 284.º do CPPT e no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT pretende uniformizar a jurisprudência proferida pela Secção de CT dos TCAs e do STA e o artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT pretende garantir a uniformização da jurisprudência resultante das decisões arbitrais em matéria tributária proferidas pelo CAAD com a jurisprudência proferida pela Secção do CT dos TCAs e do STA¹⁴.

IV. Considerando o exposto, pretendemos neste trabalho, em particular, analisar e sistematizar os vários requisitos de admissibilidade necessários para o provimento de um recurso para uniformização de jurisprudência da Secção do CT dos TCAs e do STA e dos tribunais arbitrais tributários, considerando o atual regime previsto nos artigos 284.º do CPPT e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT bem como a própria jurisprudência da Secção do CT do STA relativa a tais requisitos – de modo a aferir os seus requisitos de admissibilidade comuns bem como aferir as diferenças de requisitos de admissibilidade dos recursos que sejam interpostos com base no regime de um destes artigos. Entre os requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência, interposto com base no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, há alguns requisitos que, como veremos, não se encontram expressamente previstos nas referidas normas mas que resultam antes de critérios/requisitos jurisprudenciais construídos e firmados pelo STA, e outros, que sendo expressamente previstos nas normas em causa, necessitam de uma densificação por parte da jurisprudência do STA – daqui resulta a importância do conhecimento e da análise da jurisprudência da Secção do CT do STA relativa a tais requisitos de admissibilidade.

No seguimento do exposto, procurámos reunir a jurisprudência da Secção do CT do STA quanto a recursos para uniformização da jurisprudência que foram analisados, considerando a análise de uma amostra de acórdãos selecionada, que foram emitidos pelo STA no decorrer do ano de 2021 e no primeiro semestre de 2022, de modo a apurar o entendimento do STA no que

14 Como melhor veremos, com a alteração introduzida pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro ao n.º 2 do artigo 25.º do RJAT, este recurso pretende ainda, a partir de 2019, a uniformização da jurisprudência arbitral tributária do CAAD, *i.e.*, entre as decisões arbitrais em matéria tributária proferidas pelos tribunais arbitrais tributários.

toca aos requisitos de admissibilidade que permitem o conhecimento do mérito dos recursos para uniformização de jurisprudência, interpostos ao abrigo do artigo 284.º do CPPT ou do artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT.

V. As alterações efetuadas na reforma de 2019, relativas ao regime do recurso para uniformização de jurisprudência previsto nos artigos 284.º do CPPT e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT (e bem assim, no artigo 152.º do CPTA, bem como no novo artigo 29.º do ETAF), como pretendemos demonstrar, foram no seu cômputo geral muito positivas. Não obstante, pretendemos aferir possíveis melhorias de regime que possam ser propostas. Nestes termos, cumpre notar que, no presente trabalho, não pretendemos defender nenhuma solução jurídica inovadora, mas pretendemos sim, sobretudo, sistematizar o regime do recurso para uniformização de jurisprudência da Secção do CT dos TCAs e do STA e dos tribunais arbitrais tributários, considerando o atual regime previsto nos artigos 284.º do CPPT e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT.

VI. No âmbito do contencioso tributário, o recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 284.º do CPPT e no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT procura garantir a concretização de dois princípios jurídico-constitucionais básicos: o princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança; e o princípio da igualdade. Procurando garantir estes princípios, este tipo de recurso tem como finalidade principal uniformizar a interpretação das normas jurídicas tributárias adotada na jurisprudência dos tribunais tributários superiores (i.e., da Secção do CT dos TCAs e do STA) e dos tribunais arbitrais tributários, tendo o objetivo fundamental de garantir a aplicação uniforme do Direito Tributário por estes tribunais e de, assim, promover a previsibilidade e a igualdade nas decisões proferidas na jurisdição tributária.

Assim, atendendo à sua finalidade e ao seu objetivo fundamental, este é um tipo de recurso que se revela de uma extrema importância, uma vez que não devem permanecer na ordem jurídica decisões contraditórias entre si sem que o Direito preveja uma possibilidade de recurso. Para uma efetiva utilidade prática deste tipo de recurso, é assim, necessário conhecer o conjunto dos seus requisitos de admissibilidade bem como a recente jurisprudência da Secção do CT do STA quanto à aplicação de tais requisitos – que também deve, ela própria, estar uniformizada.



Parte I

As normas jurídicas que regulam o recurso para uniformização de jurisprudência no contencioso tributário – em particular, a sua redação antes e após a reforma de 2019

Na reforma de 2019, não tendo o legislador optado pela criação de um regime de raiz aplicável aos processos e recursos jurisdicionais tributários no âmbito do contencioso tributário, mas tendo antes optado por uma aproximação do regime de recursos jurisdicionais no CPPT ao regime previsto no CPTA e no CPC, foi mantida intacta a redação originária do artigo 279.º do CPPT. Assim sendo, após a reforma de 2019 foi mantida a complexidade resultante da manutenção da dualidade de regimes prevista no artigo 279.º do CPPT¹⁵, que prevê que, no âmbito dos recursos jurisdicionais no contencioso tributário:

- são aplicáveis as regras previstas no CPPT quando estão em causa recursos de atos jurisdicionais praticados num processo judicial regulado no CPPT (cfr. alínea a), do n.º 1 do artigo 279.º do CPPT) ou no processo de execução fiscal (cfr. alínea b), do n.º 1 do artigo 279.º do CPPT); deste modo, os recursos que seguem as regras do CPPT são os que tenham por objeto decisões proferidas no âmbito dos tipos de processos tributários previstos no artigo 97.º, n.º 1 do CPPT, que não sejam meios processuais acessórios comuns à jurisdição administrativa;
- aplicam-se as regras previstas no CPTA quando estão em causa recursos de atos jurisdicionais praticados em processos que não façam parte do processo judicial regulado no CPPT (nos termos do n.º 1 do artigo 279.º do CPPT a contrario sensu) ou recursos de atos jurisdicionais praticados em meios processuais acessórios comuns à jurisdição administrativa (nos termos do n.º 2 do artigo 279.º do CPPT)¹⁶.

15 Quanto à dualidade de regimes resultante da redação do artigo 279.º do CPPT e concordando com a sua desnecessária complexidade, veja-se RUI DUARTE MORAIS, *Manual de Procedimento e Processo Tributário*, Almedina, setembro de 2012, pp. 350-351.

16 Cfr., e, para mais desenvolvimento, CRISTINA FLORA e MARGARIDA REIS, *Recursos no Contencioso Tributário*, Quid Juris, 2015, p. 55-57 e PEDRO, supra n. 10, pp. 351-352 (onde se nota que, os processos não se enquadram nem no n.º 1 nem no n.º 2 do artigo 97.º do CPPT, devem seguir o regime do CPTA ex vi artigo 2.º, alínea c) do CPPT).

Pelo exposto, parece-nos que continua a não ser uma tarefa fácil – tanto antes das alterações de 2019 como atualmente – determinar o regime jurídico processual aplicável a um determinado recurso jurisdicional previsto no contencioso tributário, considerando a multiplicidade de diplomas que são aplicáveis aos recursos jurisdicionais¹⁷. Nesta tarefa de descoberta do diploma aplicável, considerando a pluralidade de regimes de recursos continua, assim, a ser essencial ter em consideração o disposto no artigo 279.º do CPPT¹⁸ / ¹⁹ – incluindo quanto ao recurso para uniformização de jurisprudência previsto no atual artigo 284.º do CPPT e no artigo 152.º do CPTA.

Nesta parte, pretendemos analisar as normas que estabelecem o regime do recurso para uniformização de jurisprudência, no âmbito dos recursos jurisdicionais no contencioso tributário, i.e., o atual artigo 284.º do CPPT e o artigo 152.º do CPTA, bem como, no âmbito da arbitragem em matéria tributária, i.e., o artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT (sendo que, ainda que este recurso apresente algumas particularidades, o n.º 3 do artigo 25.º do RJAT prevê que se aplique, com as necessárias adaptações, o regime do recurso previsto no artigo 152.º do CPTA). Iremos, em particular, analisar a evolução da redação das referidas normas jurídicas, tendo como ponto de referência a versão anterior às alterações introduzidas em 2019 e a sua versão atual, ou seja, considerando as alterações introduzidas, pela Lei n.º 118/2019, de 17/09 (aos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA) e pela Lei n.º 119/2019, de 18/09 (ao artigo 25.º do RJAT).

Adicionalmente, iremos tratar de analisar, ainda que brevemente, o recurso por oposição de julgados previsto no artigo 280.º, n.º 3 do CPPT (em particular, quanto aos seus requisitos de admissibilidade), considerando a alteração da sua redação introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro. A inclusão de uma breve referência a este tipo de recurso justifica-se atendendo a que a sua finalidade pode ser confundida com a finalidade do recurso para uniformização de jurisprudência previsto no atual artigo 284.º do CPPT. Importa notar que o regime do recurso por oposição de julgados estabelecido no n.º 3 do artigo 280.º do CPPT após a reforma de 2019 passou a constar do n.º 6 do mesmo artigo, por força da alteração introduzida à redação deste artigo pelo Decreto-Lei n.º 74-B/2023, de 28 de agosto (não tendo sido feita qualquer alteração à redação da norma prevista no artigo 280.º, n.º 3 do CPPT na reforma de 2019, mas apenas a sua renumeração).

17 Entre os diplomas mais relevantes, aplicáveis aos recursos jurisdicionais no contencioso tributário, podem ser elencados os seguintes: o CPPT, o CPTA, o CPC, o RJAT a LGT (aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de dezembro), o ETAF, o Decreto-Lei n.º 325/2003, de 29 de dezembro, que define a sede, a organização e a área de jurisdição dos tribunais administrativos e fiscais, o RGIT (Regime Geral das Infrações Tributárias, estabelecido pela Lei n.º 15/2001, de 5 de junho), e o CPP (Código de Processo Penal, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 78/87, de 17 de fevereiro).

18 V., para uma análise mais aprofundada do artigo 279.º do CPPT, JORGE LOPES DE SOUSA, *Código de Procedimento e Processo Tributário – Anotado e Comentado*, Volume IV, 6ª Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011, Anotação ao artigo 279.º, pp. 320-408. E, com uma análise mais sumária, veja-se CRISTINA FLORA, “O Regime dos Recursos Jurisdicionais no Processo Tributário”, in *Contencioso Tributário*, Coleção de Formação Contínua, CEJ, 2015, E-book, pp. 185-187, disponível em <https://cej.justica.gov.pt/LinkClick.aspx?fileticket=LHDWYbuoer4%3d&portalid=30> (consultado em setembro de 2022).

19 Cfr. assinalado em SOUSA, supra n. 6, p. 12, nos termos em que tendemos em concordar, sendo “(...) clara a opção no CPPT pela aplicação do regime dos recursos jurisdicionais do contencioso administrativo ao contencioso tributário, quer quanto ao regime geral de recursos (art. 282.º), como quanto aos recursos para uniformização de jurisprudência (art. 284.º) e de revista excecional (art. 285.º) (...) **não são claras as razões pelas quais se manteve a pluralidade de regimes que decorre do art. 279.º do CPPT, que tem como corolário soluções diferentes para situações substancialmente idênticas**” (destacado nosso).

Iremos ainda, nesta parte, analisar o novo recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 29.º do ETAF, que foi introduzido pela Lei n.º 114/2019, de 12/09, com a finalidade de permitir uniformizar a jurisprudência resultante de acórdãos que sejam proferidos pelas duas secções do STA, i.e., pela Secção do CT e pela secção do CA. A introdução deste recurso no artigo 29.º do ETAF na reforma de 2019 revela a dificuldade de garantir a própria uniformização de jurisprudência entre as duas secções do STA, i.e., entre a secção de CT e a secção de CA, atendendo à sistematização e organização dos recursos jurisdicionais no contencioso tributário e, em particular, dos recursos que permitem recorrer à uniformização de jurisprudência.

Considerando o exposto, notamos que a análise dos vários recursos para uniformização de jurisprudência mencionados terá especial enfoque nas alterações que resultaram da reforma de 2019, pelo que, importa termos presente as datas de entrada em vigor de tais alterações decorrentes dos três referidos diplomas.

A Lei n.º 118/2019, de 17/09, nos termos do seu artigo 14.º, entrou em vigor a 18 de novembro de 2019, 60 dias após a sua publicação. Cumpre notar que as alterações efetuadas por tal Lei aos artigos 280.º e 284.º do CPPT, nos termos da alínea c) do n.º 1 do seu artigo 13.º²⁰, foram imediatamente aplicáveis, com exceção dos recursos interpostos em ações instauradas antes de 1 de janeiro de 2012, em que se aplica o seguinte regime: “i) Na redação conferida pela presente lei às normas relativas aos recursos dos atos jurisdicionais, se a decisão for proferida a partir da entrada em vigor da presente lei; ii) Na redação anterior à presente lei, quanto às normas relativas aos recursos dos atos jurisdicionais, se a decisão for proferida antes da data de entrada em vigor da presente lei, mesmo que, neste caso, o recurso seja interposto posteriormente à sua entrada em vigor.”. Por seu turno, as alterações efetuadas ao artigo 152.º do CPTA, nos termos do n.º 2 do seu artigo 13.º, foram imediatamente aplicáveis aquando da entrada em vigor de tal Lei. Já as alterações efetuadas ao artigo 25.º do RJAT, através da Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, entraram em vigor a 1 de outubro de 2019 e as alterações feitas ao artigo 29.º do ETAF, através da Lei n.º 114/2019, de 12 de setembro (entre outras alterações ao ETAF), entraram em vigor a 12 de novembro de 2019, 60 dias após a sua publicação, nos termos do seu artigo 6.º. Ora, ainda que os referidos diplomas tenham entrado em vigor no decorrer do último trimestre de 2019, é de notar que existiram ainda no decorrer dos anos seguintes (e até ao ano de 2022) alguns acórdãos do STA que se debruçaram sobre recursos que foram interpostos com base em redações anteriores dos mencionados artigos – em particular, com base na anterior redação do artigo 284.º do CPPT, que previa o recurso por oposição de acórdãos.

20 Importa notar que a redação da alínea c) do n.º 1 do artigo 13.º foi retificada através da Lei n.º 7/2021, de 26/02, uma vez que a sua redação originária tinha uma natureza duvidosa, nos seguintes termos: “As alterações efetuadas pela presente lei ao Código de Procedimento e de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro, na sua redação atual, são imediatamente aplicáveis, com as seguintes exceções: (...) c) Aos recursos interpostos de decisões proferidas a partir da entrada em vigor da presente lei em ações instauradas antes de 1 de janeiro de 2012, aplicam-se as alterações às normas relativas aos recursos dos atos jurisdicionais.”.

1. O recurso previsto no artigo 284.º do CPPT – do extinto recurso por oposição de acórdãos ao atual recurso para uniformização de jurisprudência

O artigo 284.º do CPPT foi introduzido na primeira versão do CPPT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro, e manteve a sua redação original sob a epígrafe “*Oposição de Acórdãos*”, sem sofrer qualquer alteração, até à alteração da sua redação em 2019, introduzida pela Lei 118/2019, de 17 de setembro. Na sua versão original mantida até 2019, o artigo 284.º do CPPT, previa, em cinco números, o recurso por oposição de acórdãos, que importa, assim, começar por analisar, em traços gerais²¹, de modo a podermos aferir as suas semelhanças e diferenças com a atual redação e, consequentemente, com a atual espécie de recurso previsto no artigo 284.º do CPPT, sob a epígrafe “*Recurso para uniformização de jurisprudência*”²².

O recurso por oposição de acórdãos, para além do regime previsto no artigo 284.º do CPPT, era ainda regulado pelos artigos 280.º e 282.º, sendo que o n.º 2 do artigo 280.º do CPPT, que na sua redação original (anterior à sua atual redação resultante da mesma Lei n.º 118/2019, de 17/09), previa que “*Das decisões do Tribunal Central Administrativo cabe recurso, com base em oposição de acórdãos, nos termos das normas sobre organização e funcionamento dos tribunais administrativos e tributários, para o Supremo Tribunal Administrativo.*”. Neste sentido, o conhecimento deste recurso era da competência do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA, nos termos do previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea b) do ETAF, que prevê que “*Compete ao pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer: b) Dos recursos para uniformização de jurisprudência*”. Assim, entendia-se que tal recurso por oposição de acórdãos cabia no âmbito da designação de “*recursos para uniformização de jurisprudência*”, considerando que, no fundo, tal recurso era também fundado em acórdãos que se encontram em oposição²³. Assim, no âmbito dos recursos admissíveis das decisões que resultassem de processos regulados no CPPT, apenas era admissível o recurso por oposição de acórdãos que estava previsto no artigo 284.º do CPPT e não se poderia aplicar, subsidiariamente, nem o recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 152.º do CPTA nem o previsto no artigo 688.º do CPC²⁴.

Tinham legitimidade para interpor recurso por oposição de acórdãos, o MP e qualquer interveniente no processo que ficasse vencido, sendo entendido como vencido a parte que não

21 V., para uma análise mais aprofundada sobre o regime do revogado recurso por oposição de acórdãos, JORGE LOPES DE SOUSA, *Código de Procedimento e Processo Tributário – Anotado e Comentado*, Volume IV, 6ª Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011, Anotação ao artigo 284.º, pp. 460-495. Para uma análise mais sintética do regime deste recurso revogado, veja-se MORAIS, supra n. 15, pp. 360-363.

22 V. Anexo I – Quadro comparativo da redação do artigo 284.º do CPPT, na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

23 Neste sentido, SOUSA, supra n. 21, pp. 464-465.

24 Cfr. acórdão do STA de 25/02/2015, Proc. 0122/12, referido em FLORA e REIS, supra n. 16, p. 74. V., quanto ao recurso de uniformização de jurisprudência previsto no artigo 688.º e ss. do CPC, MANUEL PEREIRA BARRO-CAS, “O recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 688.º e segs. CPC tem alguma utilidade prática?”, *Revista da Ordem dos Advogados*, Ano 82, Lisboa, janeiro-junho 2022, disponível em <https://portal.oa.pt/media/135598/roa-i-ii-2022-web.pdf> (consultado em julho de 2022).

tivesse obtido a plena satisfação dos seus interesses na causa, nos termos da anterior redação dos números 1 e 3 do artigo 280.º do CPPT (i.e., anterior às alterações introduzidas pelo artigo 3.º da Lei n.º 118/2019, de 17/09).

O prazo para interposição do recurso por oposição de acórdãos era de 10 dias a contar da decisão recorrida, por aplicação da anterior redação do artigo 280.º, n.º 1 do CPPT, sendo que, nos termos do n.º 1 do artigo 284.º do CPPT, na sua anterior redação, no requerimento de interposição de tal recurso deviam ser indicados *“com a necessária individualização os acórdãos anteriores que estejam em oposição com o acórdão recorrido, bem com o lugar em que tenham sido publicados ou estejam registados, sob pena de não ser admitido o recurso”*²⁵. Já nos termos do n.º 3 do artigo 284.º do CPPT, na sua anterior redação, após ser emitido despacho de admissão do recurso por oposição de acórdãos²⁶, o recorrente dispunha do prazo de 8 dias para apresentar *“uma alegação tendente a demonstrar que entre os acórdãos existe a oposição exigida”*, sendo que, conforme previa o n.º 4 do artigo 284.º do CPPT, se tal alegação não fosse apresentada, o recurso seria julgado deserto. Posteriormente, com base na alegação de oposição dos acórdãos invocados que fosse apresentada, o relator deveria aferir se existia, de facto, a invocada oposição, sendo que, caso concluísse que não existia a alegada oposição, deveria considerar o recurso findo, nos termos do previsto no então n.º 5 do artigo 284.º do CPPT. Pelo contrário, nos termos do mesmo n.º 5, caso o relator entendesse que existia a oposição de acórdãos alegada, deveria notificar o recorrente e o recorrido em causa para que estes alegassem no prazo de 15 dias conforme previsto no então n.º 3 do artigo 282.º do CPPT.

Para o conhecimento do recurso por oposição de acórdãos cuja tramitação se encontrava prevista no artigo 284.º do CPPT, de acordo com a jurisprudência do STA, era necessário ter ainda em conta o regime previsto no artigo 27.º, n.º 1 alínea b) do ETAF de 2002 e no artigo 152.º, n.º 1 do CPTA, pelo que a admissão de tal recurso, dependia da verificação cumulativa dos 2 seguintes requisitos legais²⁷:

25 V., quanto ao prazo e aos requisitos do requerimento de interposição do recurso por oposição de acórdãos que vigorou até 2019, SOUSA, supra n. 21, pp. 467-470.

26 Cumpre notar que este despacho / esta decisão de admissão do recurso por oposição de acórdão não fazia caso julgado e não impedia ou desobrigava o STA de reapreciar os requisitos de admissibilidade do recurso por oposição de acórdãos, em conformidade com o disposto no atual artigo 641.º, n.º 5 do CPC – v., neste sentido, entre outros, o acórdão do Pleno da secção de CT do STA de 02/21/2018, Proc. 01212/17, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/55c441ac6325525f8025824100531a38?OpenDocument&ExpandSection=1> e o acórdão do Pleno da secção de CT do STA, de 06/05/2013, Proc. n.º 099/13, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbb22e1bb1e680256f8e003ea931/4caf79de4cd4615b80257b9d004b8efb?OpenDocument&ExpandSection=1>.

27 Cfr., resumido, por exemplo, no acórdão do STA, de 06/05/2013, Proc. n.º 099/13: *“(...) como se deixou explicado em diversos acórdãos do Pleno desta Secção, designadamente nos acórdãos proferidos em 26/09/2007, no recurso n.º 452/07, e em 12/12/2012, no recurso n.º 932/12, a admissibilidade do recurso por oposição de acórdãos previsto no art. 284.º do CPPT passou a depender, para todos os processos instaurados a partir de 1 de Janeiro de 2004 [data da entrada em vigor do ETAF de 2002], não só do requisito positivo acima enunciado [i.e., traduzido na exigência de que “se verifique contradição entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento sobre a mesma **questão fundamental de direito**”], como, também, e cumulativamente, do requisito negativo previsto no art.º 152º do CPTA para os recursos para uniformização de jurisprudência, traduzido na exigência de que não se verifique a situação de a decisão recorrida estar em sintonia com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA.”* - disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbb22e1bb1e680256f8e003ea931/4caf79de4cd4615b80257b9d004b8efb?OpenDocument&ExpandSection=1>.

- Que se verificasse contradição entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito; e
- Que não ocorra o caso de a decisão impugnada estar em sintonia com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA²⁸.

Relativamente à densificação da questão fundamental de direito, sobre a qual deveria existir contradição entre os acórdãos em confronto, deveriam ser verificados os requisitos firmados ainda no domínio do ETAF de 1984 e da LPTA de 1985, seguindo o entendimento reiterado pela jurisprudência²⁹. Importa notar que, na ausência de qualquer expresso tratamento legislativo, foram sendo mantidos (adiante-se, até hoje) os três seguintes requisitos jurisprudenciais, para a densificação do conceito de questão fundamental de direito, e, consequentemente, para que se possa conhecer do mérito de um recurso por oposição de acórdãos:

- As situações fácticas em confronto têm de ser substancialmente idênticas – o que pressupõe não uma total identidade dos factos, mas apenas a sua subsunção às mesmas normas legais;
- O quadro normativo tem de ser substancialmente idêntico – o que pressupõe que esteja em causa a aplicação das mesmas normas legais ou quando as alterações legislativas que eventualmente tenham ocorrido não interfiram, direta nem indiretamente, na resolução da questão de direito controvertida; e
- Que se tenha perfilhado nos dois acórdãos solução oposta e esta oposição decorra de decisões expressas, não bastando a simples oposição entre razões ou argumentos enformadores das decisões finais ou a invocação de decisões implícitas ou a pronúncia implícita ou consideração colateral tecida no âmbito da apreciação de questão distinta³⁰.

28 Cfr. concluído no acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. n.º 01698/08.7BELRS, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2df9264584be229a8025885300331332?OpenDocument>, “Não há que conhecer do mérito do recurso por oposição de acórdãos se, não obstante a existência de contradição entre o acórdão recorrido e o acórdão invocado como fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito, a orientação perfilhada no acórdão recorrido estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA”, sendo que “É de considerar que existe jurisprudência recentemente consolidada da Secção de CT do STA quando o Pleno da Secção se pronunciou já sobre a questão e, não obstante a alteração na composição da Secção desde essa data, existem acórdãos ulteriores, todos no mesmo sentido e sem votos de vencido, e não se vislumbra circunstâncias que permitam antever a possibilidade de mudança do sentido decisório aí consignado”.

29 Quanto aos requisitos firmados ainda na vigência do ETAF de 1984, aplicáveis ao recurso por oposição de acórdãos interposto ao abrigo do anterior artigo 284.º do CPPT, veja-se, por exemplo, o acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. 0156/03.0BTLRS 01249/17, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e75d1cae9926ebdc802588550037b6a5?OpenDocument>.

30 V., por exemplo, o acórdão do STA de 02/24/2021, Proc. 05/09.6BESNT, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/71853d8cd6ed030d8025868b0035c10e?OpenDocument#Section1>, no qual foi admitido recurso por oposição de acórdãos por se considerarem verificados os seus requisitos de admissibilidade. Quanto à não admissão de recurso por oposição de acórdãos, por não passar “o limiar da apreciação dos pressupostos processuais da sua admissibilidade” veja-se, por exemplo, o acórdão do STA de 06/29/2022, Proc. 0417/09.5BELRA, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/160fba5fc98c3d598025887c0032814d?OpenDocument>.

Na reforma de 2019, o artigo 3.º da Lei n.º 118/2019, de 17/09, veio alterar a redação de todo o artigo 284.º do CPPT, extinguindo o recurso por oposição de acórdãos que se encontrava previsto em tal artigo, e substituindo-o pelo recurso para uniformização de jurisprudência³¹.

Ora, da análise da nova redação do artigo 284.º do CPPT introduzida em 2019, é possível constatar que o legislador optou por copiar *ipsis verbis* o regime do recurso para uniformização de jurisprudência que já se encontrava previsto no artigo 152.º do CPTA³². Neste sentido, é possível constatar que o legislador optou pela uniformização de regimes de recursos para uniformização de jurisprudência que, em nosso entender, se mostrava necessária, pela complexidade e disparidade existente no âmbito dos recursos jurisdicionais do CT, resultante das disparidades de regimes de recursos previstos no CPPT e no CPTA. É de notar que, conforme notado pela doutrina, esta “aproximação” entre o regime do CPPT e do CPTA não se resume ao regime para uniformização de jurisprudência: de facto, a reforma de 2019 dos recursos jurisdicionais previstos no CPPT acabou por representar uma “*modificação de praticamente todas as disposições do Título V do CPPT e uma forte aproximação ao regime previsto no CPC e no CPTA*”³³ / ³⁴.

Considerando o exposto, importa notar que optámos por analisar o “novo” recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 284.º do CPPT bem como o mantido no artigo 152.º do CPTA, conjuntamente, atendendo à sua igual redação³⁵.

Como referido, no âmbito do contencioso tributário, até 2019, aos processos regulados no CPPT seria apenas aplicável o recurso por oposição de acórdãos previsto no 284.º do CPPT, uma vez que não era aplicável a tais processos o recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 152.º do CPTA, ainda que os objetivos destes dois recursos fossem diferentes. Assim, o extinto recurso por oposição de acórdãos tinha como objetivo concretizar dois princípios jurídico-constitucionais, designadamente, o da segurança jurídica e da proteção da confiança e o da igualdade de tratamento³⁶ e não o de uniformizar a jurisprudência, pelo que a decisão que resultasse de tal recurso não teria natureza vinculativa fora do próprio processo³⁷.

31 V. Anexo I – Quadro comparativo da redação do artigo 284.º do CPPT, na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

32 V. Anexo II – Quadro comparativo da atual redação do artigo 284.º do CPPT e do artigo 152.º do CPTA, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, ambos com a epígrafe “*Recurso para uniformização de jurisprudência*”.

33 Cfr., NETO, supra n. 10, p. 131.

34 Alguns exemplos da aproximação dos regimes dos recursos jurisdicionais previstos no CPPT e no CPTA, adotada na reforma de 2019, que podem ser destacados são o novo recurso de revista previsto no artigo 285.º do CPPT, que já se encontrava previsto no artigo 150.º do CPTA; o julgamento ampliado do recurso introduzido no artigo 289.º do CPPT, que já se encontrava previsto no artigo 148.º do CPTA; bem como o aditamento do artigo 122.º-A ao CPPT, quanto ao julgamento em formação alargada e consulta prejudicial para o STA, que já se encontrava previsto no artigo 93.º do CPTA.

35 V. ponto 3 *infra*.

36 V. JOAQUIM FREITAS DA ROCHA, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 5ª Edição, Coimbra Editora, outubro de 2014, pp. 420-422.

37 Cfr. FLORA e REIS, supra n. 16, pp. 74, 81-82.

Nestes termos, não existia, até às alterações introduzidas em 2019, nenhum recurso para uniformização de jurisprudência que fosse aplicável aos processos regulados no CPPT. Assim, ainda que o recurso por oposição de acórdãos que se encontrava previsto no artigo 284.º do CPPT partilhasse alguns requisitos (*i.e., da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito e da desconformidade com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA*) com os recursos previstos no artigo 152.º do CPTA e nos artigos 686.º e seguintes do CPC, não era um tipo de recurso equivalente.

Para além das evidentes diferenças ao nível dos objetivos e regimes de tramitação existentes, entre o recurso por oposição de acórdãos e o atual recurso para uniformização de jurisprudência, previsto no CPPT, é de destacar um desvio de regime significativo relativo à própria distinção clássica entre recursos ordinários e extraordinários: enquanto o recurso por oposição de acórdãos era um recurso ordinário, o atual recurso previsto no artigo 284.º do CPPT (como igualmente previsto no artigo 152.º do CPTA) é um recurso extraordinário (deve ser interposto no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado)³⁸. É ainda de destacar que o recurso por oposição de acórdãos apenas permitia recorrer de decisões do TCA, enquanto o recurso para uniformização de jurisprudência permite recorrer tanto de decisões do TCA como do STA.

Pelo exposto, entendemos que a opção adotada pelo legislador, de substituir o recurso por oposição de acórdãos pelo recurso para uniformização de jurisprudência no âmbito dos recursos jurisdicionais aplicáveis aos processos regulados pelo CPPT, foi uma opção acertada, considerando que nos parece que o atual recurso de uniformização de jurisprudência consome e alarga o alcance do recurso por oposição de acórdãos e permitiu eliminar uma injustificável distinção entre os recursos aplicáveis aos processos regulados pelo CPPT e pelo CPTA, no âmbito do CT.

2. O recurso previsto no artigo 152.º do CPTA bem como no atual artigo 284.º do CPPT – uma análise conjunta atendendo à sua atual redação

O recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 152.º do CPTA foi introduzido logo na primeira versão aprovada pela Lei n.º 15/2002, de 22/02, tendo desde aí sofrido apenas duas alterações legislativas.

A primeira alteração foi introduzida pelo Decreto-lei n.º 214-G/2015, de 2/10, tendo sido aditado o seu número 7 (cuja redação se mantém intacta), relativo à legitimidade para interposição deste recurso pelo MP quando não seja parte na causa.

³⁸ A noção de trânsito em julgado consta do artigo 628.º do CPC: “A decisão considera-se transitada em julgado logo que não seja suscetível de recurso ordinário ou de reclamação.”. Assim, para aferir a classificação de um recurso como ordinário ou extraordinário, importa verificar se o recurso em causa deve ser interposto antes do trânsito em julgado da decisão recorrida (recurso ordinário) ou após o trânsito em julgado da decisão recorrida (recurso extraordinário). Quanto a esta classificação, veja-se, FLORA e REIS, *supra* n. 16, pp. 17-18.

A segunda alteração foi introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17/09, tendo sido alterada a redação da alínea a) do n.º 1 do artigo 152.º do CPTA³⁹. Esta alteração mostrava-se necessária, em primeiro lugar, considerando que era feita referência a apenas um TCA, sendo que, por isso, não refletia a alteração da organização judiciária dos Tribunais Administrativos e Fiscais, designadamente, quanto à atual existência de dois tribunais centrais administrativos, o TCA Sul e o TCA Norte, nos termos do artigo 31.º, n.º 1 do ETAF^{40 / 41}. Em segundo lugar, a alteração pretendeu clarificar que a interpretação a ser dada à norma é a de que apenas pode ser admitido recurso para uniformização de jurisprudência, quando o acórdão recorrido seja proferido por um TCA e o acórdão fundamento (da contradição) seja um acórdão proferido por um TCA ou pelo STA. Ou seja, só é possível recorrer, com base no artigo 152.º do CPTA ou no artigo 284.º do CPPT, de um acórdão proferido pelo STA invocando como acórdão fundamento um acórdão anteriormente proferido pelo próprio STA, em linha com a jurisprudência reiterada do STA⁴². Assim, no âmbito do recurso para uniformização de jurisprudência, não é admitido que seja interposto recurso de um acórdão do STA invocando contradição com um acórdão anteriormente proferido por um TCA *“visto que um acórdão de um tribunal hierarquicamente superior não pode ser invocado como acórdão fundamento para efeito de permitir reapreciar o julgamento efetuado pelo tribunal superior”*⁴³.

A atual redação do artigo 284.º do CPPT, resultante da alteração legislativa introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17/09, prevê expressamente o regime do *“recurso para uniformização de*

39 V. Anexo III – Quadro comparativo da atual redação do artigo 152.º do CPTA, na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

40 O artigo 31.º do ETAF, na redação dada pela Lei n.º 107-D/2003, de 31/12, prevê, no seu n.º 1, que *“São tribunais centrais administrativos o Tribunal Central Administrativo Sul, com sede em Lisboa, e o Tribunal Central Administrativo Norte, com sede no Porto.”* e, no seu n.º 2, que *“As áreas de jurisdição dos tribunais centrais administrativos são determinadas por decreto-lei.”* Neste sentido, as áreas de jurisdição de cada TCA encontram-se definidas no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 325/2003, de 29 de dezembro (que define a sede, a organização e a área de jurisdição dos tribunais administrativos e fiscais, concretizando o respetivo estatuto).

41 V., neste sentido, RICARDO PEDRO e ANTÓNIO MENDES OLIVEIRA, *Código de Processo nos Tribunais Administrativos – Anotação à Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, e às medidas legislativas em matéria de covid-19*, 2ª Edição Refundida, Aumentada e Atualizada, Almedina, outubro de 2020, pp. 400-401.

42 Neste sentido, veja-se, por exemplo, o acórdão do STA de 09/22/2021, Proc. n.º 0434/11.5BESNT 0829/14, relativo a um recurso interposto com base na nova redação do artigo 284.º do CPPT, que concluiu o seguinte: *“(…) para o legislador a referida oposição de acórdãos mostra-se irrelevante para efeitos de recurso de uniformização de jurisprudência, a cuja razão não será alheio o facto de o STA estar posicionado no topo da hierarquia dos tribunais da jurisdição administrativa e fiscal (e nessa medida competir ao Pleno a uniformização de jurisprudência – artigo 25.º, n.º 1, alínea b) do ETAF). Assim sendo, (...) quando o acórdão recorrido foi proferido pelo STA, como ocorre no caso concreto, não é legalmente admissível invocar como acórdão fundamento um acórdão do Tribunal Central Administrativo (neste sentido acórdãos da seção de contencioso tributário do STA de 06/05/2009, proc. 01009/08, e do Pleno de 13/11/2013, proc. 077/12).”* (destacado nosso) – disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/bc2427244f2d2c6e8025875a004fdfe2?OpenDocument&ExpandSection=1>. Nestes termos, tendemos a concluir que a alteração legislativa efetuada pelo legislador à alínea a) do n.º 1 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT em 2019 poderia ter sido mais clara: parece-nos que as dúvidas poderiam ser dissipadas com a inclusão de um número em que fosse diretamente esclarecido que, quando se pretenda recorrer de um acórdão do STA, apenas se pode invocar um acórdão anteriormente proferido pelo próprio STA.

43 Cfr. MÁRIO AROSO DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO FERNANDES CADILHA, *Comentários ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos*, 5.ª Edição, Almedina, junho de 2021, p. 1225.

jurisprudência”, nos seus sete números, como já referimos, nos exatos termos em que se encontra previsto no artigo 152.º do CPTA⁴⁴. A existência de duas normas legais com a mesma previsão do recurso para uniformização de jurisprudência justifica-se pela própria organização dos processos jurisdicionais existentes no âmbito do CT. Assim, o artigo 284.º do CPPT será invocável no âmbito de processos regulados pelo CPPT, sendo o seu conhecimento da competência do Pleno da Secção do CT do STA, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 27.º do ETAF, enquanto o artigo 152.º do CPTA será invocável no âmbito de processos regulados pelo CPTA, sendo que o seu conhecimento é da competência do Pleno da Secção do CT do STA, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 25.º do ETAF.

Nos termos do n.º 1 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT, *“As partes e o Ministério Público podem dirigir ao Supremo Tribunal Administrativo, no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado, pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, quando, sobre a mesma questão fundamental de direito, exista contradição:*

- a. Entre um acórdão do Tribunal Central Administrativo, e outro acórdão anteriormente proferido pelo mesmo ou outro Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo”;*
- b. Entre dois acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.”.*

A primeira parte do n.º 4 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT prevê que *“o recurso será julgado pelo Pleno da secção”* pelo que, considerando o previsto no artigo 25.º, n.º 1, alínea b) do ETAF, o recurso interposto com base no artigo 152.º do CPTA será julgado pelo Pleno da Secção de CA do STA; e, considerando o previsto no artigo 27.º, n.º 1, alínea b) do ETAF, o recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT será julgado pelo Pleno da Secção de CT do STA⁴⁵. Importa notar, a este propósito, que no recurso interposto com base no artigo 152.º do CPTA apenas podem estar em causa acórdãos (*i.e.*, acórdão (ac.) impugnado e ac. fundamento) proferidos pela Secção do CA do STA e dos TCAs; e no recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT apenas podem estar em causa acórdãos (*i.e.*, ac. impugnado e ac. fundamento) proferidos pela Secção do CT do STA e dos TCAs⁴⁶. Ora, por uma questão de clareza e de simplificação do âmbito de aplicação de cada recurso, parece-nos que na primeira parte do referido n.º 4, deveria ser acrescentado *“do CA”* e *“CT”*, respetivamente; e nas alíneas a) e b) do referido n.º 1, parece-nos que deveria ser incluído *“(todos) da Secção do CA”* e *“(todos) da Secção do CT”*, respetivamente.

44 V. Anexo II – Quadro comparativo da atual redação do artigo 284.º do CPPT e do artigo 152.º do CPTA, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, ambos com a epígrafe *“Recurso para uniformização de jurisprudência”*.

45 O Pleno de cada secção do STA é constituído por todos os juízes da respetiva secção (CA/CT), sendo necessário um quórum mínimo de dois terços, conforme resulta dos [n.ºs 2 e 3](#) do artigo 17.º do ETAF.

46 Quanto a contradições entre acórdãos das duas secções do STA, ver, *infra*, ponto 3.2. sobre o novo recurso previsto no artigo 29.º do ETAF.

A petição deste tipo de recurso, nos termos do n.º 2 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT tem de ser *“acompanhada de alegação na qual se identifiquem, de forma precisa e circunstanciada, os aspetos de identidade que determinam a contradição alegada e a infração imputada ao acórdão recorrido”*. É importante salientar que, conforme reiterado na jurisprudência, atendendo à complexidade do conjunto de requisitos deste tipo de recurso, o legislador impõe no referido n.º 2, como requisito de admissibilidade do recurso, *“além do mais, que na petição do recurso sejam identificados, de forma precisa e circunstanciada, os aspectos de identidade que determinam a contradição alegada”*⁴⁷, devendo ser expressamente identificada, de forma precisa e bem delimitada, a questão fundamental de direito sobre a qual se pretende que o STA uniformize jurisprudência (i.e., a *“questão fundamental de direito que considera ter sido decidida em sentido divergente e dos termos dessa divergência”*⁴⁸), sob pena do STA decidir não tomar conhecimento do mérito do recurso⁴⁹.

Nos termos do referido n.º 1 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT, encontra-se previsto um recurso extraordinário, uma vez que o seu pedido de admissão tem de ser dirigido ao STA no *“prazo de 30 dias⁵⁰ contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado”* (e sendo um recurso extraordinário, a sua interposição não depende da verificação de alçadas).

Esta opção, de manter o trânsito em julgado do acórdão recorrido como termo inicial da contagem do prazo e condição de admissibilidade do recurso em análise, significa que o legis-

47 Cfr., acórdão do STA de 06/30/2022, Proc. 0680/06.3BELSB-A, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/f/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3786b01d5369c854802588760053286b?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, quanto ao recurso com fundamento no artigo 152.º do CPTA que não foi admitido por não se verificarem todos os seus requisitos de admissibilidade.

48 Cfr. acórdão do STA de 09/22/2021, Proc. 01050/07.1BECBR, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/f/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a4d517b450a6ae498025875900757982?OpenDocument>, no qual o STA decidiu não tomar conhecimento do mérito do recurso com base na inobservância do disposto no referido n.º 2 (no caso, do artigo 284.º do CPPT).

49 Em sede de CT, a todo o recurso sujeito ao regime consagrado no Título V do CPPT (inclui o artigo 284.º do CPPT), bem como Título VI do CPTA (inclui artigo 152.º do CPTA) são subsidiariamente aplicáveis as regras do CPC (cfr. artigo 281.º do CPPT e 140.º, n.º 3 do CPTA), pelo que é sempre obrigatória a formulação de conclusões com a apresentação das alegações de recurso, sob pena de rejeição do mesmo. Neste sentido, no caso do recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT ou 152.º do CPTA, para além de ser formulada a alegação prevista no referido n.º 2 destes artigos, a formulação de conclusões, necessárias em qualquer recurso, tem igualmente de constar do requerimento de interposição deste tipo de recurso. Assim, no acórdão do STA de 03/23/2022, Proc. 01972/11.5BELRS, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/f/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/4d025544468078e180258810005f1d41?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1 foi recusada a admissão do recurso interposto com fundamento no artigo 284.º do CPPT nos seguintes termos: *“Constatando-se uma ausência absoluta de conclusões no requerimento de interposição de recurso apresentado, tal situação deve gerar o indeferimento do salvatério com fundamento na falta de conclusões, indeferimento este que deve ser assumido logo no Tribunal “a quo” (cfr.artº.641, nº.2, al.b), do C.P.Civil, “ex vi” do artº.281, do C.P.P.Tributário), sem embargo de oportuna intervenção do Tribunal “ad quem” no mesmo sentido.”*

50 O prazo de interposição do recurso para uniformização de jurisprudência com base no artigo 152.º do CPTA é reduzido a metade, nos termos previstos no artigo 147.º do CPTA, caso seja interposto em processos urgentes – quanto a esta questão, v. ALMEIDA e CADILHA, supra n. 43, p. 1229. Entendemos que o referido prazo será também reduzido a metade (15 dias) caso seja interposto recurso para uniformização de jurisprudência com base no 284.º do CPPT, considerando o previsto no artigo 283.º do CPPT, na redação introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17/09.

lador entende que a decisão recorrida se deve estabilizar para possibilitar a sua eventual posterior anulação. Esta solução compreende-se à luz da ideia de que existem outros mecanismos em sede de recurso que visam assegurar a uniformidade da jurisprudência e evitar por isso, a ocorrência de decisões contraditórias, como é o caso do julgamento ampliado do recurso ou do recurso de revista⁵¹ (ainda que estes outros mecanismos tenham os seus específicos requisitos de admissibilidade e não possam ser, pela sua própria natureza, completamente comparáveis⁵²). Contudo, não concordamos com a opção adotada pelo legislador, por entendemos que teria sido mais acertado optar por não incluir o trânsito em julgado da decisão recorrida como condição de admissibilidade do recurso em análise, e optar antes por iniciar a contagem do prazo para interposição deste tipo de recurso a partir da notificação do acórdão que se pretenda recorrer – desta forma, parece-nos que (1) seria possível evitar a estabilização de uma decisão que se perspectiva ser possível de recorrer, não se prolongando (ainda mais) no tempo a estabilização da decisão final de um processo, bem como, (2) estando o decurso do tempo no CT normalmente associado de forma direta a consequências pecuniárias avultadas, seria mais benéfico em termos financeiros⁵³. Assim, parece-nos que o recurso para uniformização de jurisprudência deveria ser um recurso ordinário (i.e., em que não fosse exigido o trânsito em julgado do acórdão recorrido), que pudesse ser interposto independentemente do valor da causa ou da sucumbência, i.e., ao qual não fossem aplicadas alçadas para a sua interposição atendendo à sua razão de existir, que é a de suprimir disparidades jurisprudenciais.

Têm legitimidade para interpor um pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, conforme referido no n.º 1 dos artigos 152.º do CPPT e 284.º do CPPT, as partes e o MP. A parte a quem é conferida a legitimidade para recorrer deve ser entendida como a parte vencida, i.e., aquela que tem interesse processual em interpor o recurso para uniformização de jurisprudência, quando se revele o meio adequado para obter a anulação de uma decisão que lhe seja desfavorável⁵⁴ e com a qual foi surpreendida, por estar em contradição com a ju-

51 Cfr. ALMEIDA e CADILHA, supra n. 43, p. 1228, onde acrescenta: *“É a própria emergência de um conflito jurisprudencial, consolidado através de decisões díspares já transitadas em julgado, que justifica, como facto superveniente, que se possa ainda lançar mão do recurso para uniformização de jurisprudência, que vai permitir anular o caso julgado (judicium rescidens) e julgar de novo a questão (judicium rescissorium)”*.

52 O recurso de revista está previsto no artigo 150.º do CPTA (com as últimas alterações feitas pelo Decreto-Lei n.º 214/2015, de 02/10) e passou a estar previsto no artigo 285.º do CPPT com as alterações introduzidas, na reforma de 2019, através da Lei n.º 118/2019, de 17/09. Já o julgamento ampliado do recurso está previsto no artigo 148.º do CPTA, tendo sofrido alterações em 2019, através da Lei n.º 118/2019, de 17/09, sendo que foi introduzido no artigo 289.º do CPPT, na reforma de 2019 (através da mesma Lei n.º 118/2019, de 17/09). Quanto aos novos recursos previstos nos artigos 285.º e 289.º do CPPT, v. PEDRO, supra n. 10, pp. 361, 365 e 367-372.

53 Nesta linha de entendimento, de que a opção manifestamente mais acertada seria a da não manutenção do trânsito em julgado do acórdão recorrido, SOUSA, supra n. 6, pp. 16, que apresenta o seguinte exemplo, bastante elucidativo, das consequências pecuniárias avultadas que podem decorrer da opção adotada pelo legislador: *“(…) sendo os juros indemnizatórios de 4% ao ano (nos termos dos arts. 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 19 da LGT, 559.º, n.º 1 do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8/4), num processo com o valor de € 10 000 000,00 em que a Fazenda Pública fique vencida, os 30 dias para aguardar pelo curso jurisdicional da decisão implicam o pagamento de € 30.000,00, que os contribuintes têm de suportar”*.

54 Cfr. ALMEIDA e CADILHA, supra n. 43, p. 1227, acrescentando, a propósito do seu comentário ao artigo 152.º do CPTA, que *“a referência às partes deve, assim, ser interpretada em conjugação com o critério geral da legitimidade do artigo 141.º [do CPTA]”*.

risprudência existente. Quanto à legitimidade do MP, o n.º 7 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT esclarece que o *“recurso de uniformização de jurisprudência deve ser interposto pelo Ministério Público, mesmo quando não seja parte na causa, caso em que não tem qualquer influência na decisão desta, destinando-se unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência”*. Neste sentido, o MP tem legitimidade para interpor recurso em duas situações, designadamente quando, sendo parte no processo, tenha ficado vencido, ou quando não sendo parte no processo, para poder defender o interesse geral da legalidade⁵⁵. Caso o MP decida interpor um recurso de um acórdão proferido no âmbito de um processo do qual não seja parte, conforme previsto na parte final do referido n.º 7, a decisão que resulte de tal recurso não altera a decisão adotada no acórdão recorrido em causa, destinando-se, por isso, a resolver unicamente o conflito de jurisprudência para futuro⁵⁶.

Ainda que a legitimidade do MP para interpor recurso para uniformização de jurisprudência quando não seja parte num processo não se trate de uma faculdade de exercício obrigatório⁵⁷ (algo que, numa utopia deveria ser, mas que na prática se revela impossível), em nosso entender esta competência do MP, de *“guardião da uniformização de jurisprudência pelo STA”*, revela-se bastante importante no âmbito da sua atividade desenvolvida na jurisdição fiscal e deveria ser assumida como uma prioridade do MP, isto porque *atenta a desigualdade estrutural entre a Administração Tributária e os contribuintes, a atividade do MP na jurisdição fiscal é particularmente importante para a realização do Estado de Direito, a defesa da legalidade e a salvaguarda do princípio da igualdade perante a lei*⁵⁸.

Aquando da interposição de um recurso para uniformização de jurisprudência, para que possa haver o conhecimento do mérito do mesmo, têm de ser verificados quatro requisitos de admissibilidade, cumulativos, com base no artigo 152.º do CPTA ou no artigo 284.º do CPPT⁵⁹, nos seguintes termos⁶⁰:

55 As funções do MP encontram-se reguladas no artigo 51.º do ETAF, que prevê que compete ao MP *“representar o Estado, defender a legalidade democrática e promover a realização do interesse público, exercendo, para o efeito, os poderes que a lei lhe confere”*. Nos termos do disposto no artigo 52.º, n.º 1 do ETAF, o MP é representado no STA pelo Procurador-Geral da República (ou, em substituição, por procuradores-gerais-adjuntos), nos TCAs, por procuradores-gerais-adjuntos e nos tribunais administrativos de círculo e nos tribunais tributários por procuradores-gerais-adjuntos e por procuradores da República. Foi ainda aditado o artigo 52.º-A do ETAF, pela Lei n.º 114/2019, de 12/09, que regula as competências do “Magistrado do MP coordenador”.

56 Cfr. ALMEIDA e CADILHA, supra n. 43, p. 1227, acrescentando, a propósito do seu comentário ao artigo 152.º do CPTA: *“a regra do n.º 7 – que se encontra igualmente prevista no recurso para uniformização de jurisprudência em processo civil (cfr. artigo 691.º do CPC) – constitui um afloramento do princípio geral que decorre do artigo 141.º, n.º 1, que confere legitimidade ao MP, independentemente de ser parte no processo”*.

57 Idem, p. 1228.

58 Nos termos em que o próprio MP define a atividade que desenvolve na área fiscal, considerando a informação disponibilizada no seu *site*, disponível em <https://www.ministeriopublico.pt/pagina/area-fiscal>.

59 V., Anexo II – Quadro comparativo da atual redação do artigo 284.º do CPPT e do artigo 152.º do CPTA, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, ambos com a epígrafe *“Recurso para uniformização de jurisprudência”*.

60 Por exemplo, entre muitos outros (que constam da Lista 4 da Jurisprudência), acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. 0112/06.7BEPDL 0637/13, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f1d0fba24c1c35bc8025885a0045dd2c?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

1. Tem de existir uma contradição entre dois acórdãos dos TCAs [i.e., entre um acórdão proferido por um dos TCAs (ac. recorrido) e outro acórdão anteriormente proferido por algum dos TCAs (ac. fundamento)], ou entre um acórdão de um dos TCAs (ac. recorrido) e um acórdão anteriormente proferido pelo STA (ac. fundamento) – cfr. previsto na alínea a) do n.º 1 dos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA⁶¹; ou entre dois acórdãos do STA (ac. recorrido e ac. fundamento) – cfr. previsto na alínea b) n.º 1 dos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA;
2. Tem de se verificar o trânsito em julgado de ambos os acórdãos em confronto, i.e., acórdão impugnado e acórdão fundamento têm de estar transitados em julgado – cfr. decorre, quanto ao trânsito em julgado do ac. impugnado, do n.º 1 dos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA;
3. Tem de existir, entre os dois acórdãos em confronto, uma contradição sobre a mesma questão fundamental de direito, i.e., tem de haver uma identidade da questão fundamental de direito em causa em ambos os acórdãos (recorrido e fundamento) – cfr. decorre do n.º 1 dos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA;
4. A orientação perfilhada no acórdão impugnado / recorrido não pode estar em conformidade com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA, i.e., o sentido decisório do ac. recorrido não estar de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada, pelo que tem de se verificar uma desconformidade entre o sentido decisório do ac. recorrido e a jurisprudência mais recente e consolidada pelo STA – nos termos do n.º 3 dos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA.

Ora, para compreender o âmbito em particular dos dois últimos requisitos de admissibilidade deste recurso é necessário ter em consideração a jurisprudência do STA. Entre os requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência, interposto com fundamento no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 152.º do CPTA, o requisito juridicamente mais complexo, cuja concretização é mais dúbia, e cuja densificação resulta da jurisprudência do STA, é o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito, i.e., da identidade da questão fundamental de Direito. A questão que se levanta é: em que consiste e como deve ser interpretado, afinal, o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito?

Quanto ao requisito da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito entre os acórdãos em confronto (i.e., ac. recorrido e ac. fundamento), é necessário verificar se estão preenchidos os três sub-requisitos jurisprudenciais tradicionalmente firmados, i.e., construídos pela jurisprudência do STA e firmados ainda no domínio do ETAF de 1984 e da LPTA

61 Nos termos do previsto no n.º 1 do artigo 31.º do ETAF, há dois tribunais centrais administrativos em Portugal: o Tribunal Central Administrativo Sul (com sede em Lisboa) e o Tribunal Central Administrativo Norte (com sede no Porto).

de 1985⁶². Assim sendo, com base na jurisprudência recente do STA, entende-se que a questão fundamental de Direito é a mesma (*i.e.*, é idêntica) quando exista uma identidade da questão de Direito em causa, o que pressupõe que se verifiquem os três seguintes requisitos jurisprudenciais:

1. A factualidade em causa tem de ser substancialmente idêntica, ou seja, tem de haver uma identidade dos respetivos pressupostos de facto, *i.e.*, as situações fácticas, em ambos os acórdãos, têm de ser substancialmente idênticas, entendendo-se como tal, as situações fácticas que sejam subsumidas às mesmas normas legais (factualidade substancialmente idêntica do ponto de vista da sua subsunção jurídica às mesmas normas legais, que leva a uma contradição de direito e não uma total identidade dos factos);
2. O quadro normativo em causa tem de ser substancialmente idêntico, *i.e.*, quando seja aplicável o mesmo regime jurídico / as mesmas normas legais ou quando as alterações legislativas que eventualmente tenham ocorrido não interfiram, direta ou indiretamente na resolução da questão de direito controvertida (sendo que as normas diversamente aplicadas podem ser substantivas ou processuais); e
3. A contradição entre os acórdãos em confronto (*i.e.*, recorrido e fundamento) tem de se verificar ao nível das próprias decisões e não exclusivamente quanto aos respetivos fundamentos de tais decisões – sendo que tem de existir uma contradição que: 1) seja expressa (e não implícita); e 2) que resulte do segmento decisório dos acórdãos e não uma contradição meramente entre argumentos acessórios contidos na fundamentação que suportou as decisões em confronto (*obiter dictum*)⁶³.

62 O ETAF de 1984, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 129/84, de 27 de abril, foi revogado e substituído pelo ETAF de 2002, aprovado pela Lei n.º 13/2002, de 19 de fevereiro (atualmente em vigor, com algumas alterações). Já a LPTA de 1985, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 267/85, de 16 de julho, foi revogada e substituída pelo CPTA, aprovado pela Lei n.º 15/2002, de 22 de fevereiro (atualmente em vigor, com algumas alterações).

63 Cfr., por exemplo, acórdão do STA de 06/29/2022, Proc. 0159/17.8BEAVR, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbdbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a251ec538887947880258872004a7389?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1. Notamos que este conjunto de requisitos resultou da nossa análise à jurisprudência da Secção do CT do STA (cfr. mais aprofundado na Parte II), sendo de notar que, em termos gerais, como se pode ver por exemplo no acórdão do Pleno da Secção do CT do STA de 05/26/2022, Proc. 01611/11.4BELRS-A, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbdbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e35d5e8062c0bb918025885200346a44?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, para a caracterização da questão fundamental de direito sobre a qual deve existir contradição, são apontados estes 3 requisitos, mas com a seguinte organização (que não nos parece a mais adequada): “(...) como tem sido inúmeras vezes explicitado pelo Pleno da Secção de Contencioso Tributário deste Tribunal, relativamente à caracterização da questão fundamental sobre a qual deve existir contradição de julgados, é mester adoptar os critérios já firmados no domínio do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (E.T.A.F.) de 1984 e da Lei de Processo dos Tribunais Administrativos, para detectar a existência de uma contradição. Estes critérios jurisprudenciais são:

- a) haver identidade da questão de direito sobre que incidiram as decisões em oposição, que tem pressuposta a identidade das respectivas circunstâncias de facto;
- b) a oposição deve emergir de decisões expressas, e não apenas implícitas;
- c) não obsta ao reconhecimento da existência da contradição que os acórdãos sejam proferidos na vigência de diplomas legais diversos, se as normas aplicadas contiverem regulamentação essencialmente idêntica;
- d) as normas diversamente aplicadas podem ser substantivas ou processuais;
- e) em oposição ao acórdão recorrido podem ser invocados mais de um acórdão fundamento, desde que as questões sobre as quais existam soluções antagónicas sejam distintas”.

Considerando o exposto, importa ter em atenção que o STA, antes de poder avançar com o conhecimento do mérito de um recurso para uniformização de jurisprudência interposto com base no artigo 152.º do CPTA ou 284.º do CPPT, tem, necessariamente, de começar por verificar se se encontram preenchidos todos os seus requisitos de admissibilidade. Assim sendo, revela-se extremamente importante conhecer a jurisprudência do STA, para efetivamente compreender todos os requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência.

A segunda parte do n.º 4 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT prevê que “*o acórdão é publicado na 1.ª série do Diário da República*”. Nestes termos, cumpre notar que são publicados na 1.ª série do Diário da República apenas os acórdãos do STA que uniformizem jurisprudência, i.e., os acórdãos que, sendo admitidos por se verificarem todos os requisitos de admissibilidade, conheçam do mérito dos recursos interpostos. Contudo, felizmente, são publicados online, na base de dados da DGSJ (Direção-Geral dos Serviços de Informática)⁶⁴, todos (quase todos) os acórdãos interpostos com base no artigo 152.º do CPTA ou 284.º do CPPT, quer sejam ou não admitidos por se verificarem os respetivos requisitos de admissibilidade, i.e., tantos os acórdãos que conheçam o mérito dos recursos interpostos como aqueles em que é recusado o seu conhecimento. Ora, considerando a importância da jurisprudência do STA para o conhecimento dos requisitos de admissibilidade dos recursos previstos nos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA, parece-nos que se justificava que a obrigação legal fosse no sentido de garantir a publicação online de todos os acórdãos do STA relativos a recursos para uniformização de jurisprudência, numa página online específica. É de notar que, um recurso para uniformização de jurisprudência que não seja admitido pode acabar por ter a mesma relevância de um recurso que uniformize jurisprudência, uma vez que pode ser útil na concretização de um determinado requisito de admissibilidade deste recurso, sem o qual o STA entende não ser possível avançar para o conhecimento do mérito do mesmo e, por isso, indicia qual será (ou deverá ser) o entendimento do STA num caso futuro semelhante. Pelo exposto, entendemos que a publicação de todos os acórdãos do STA em que esteja em causa a possibilidade de uniformização de jurisprudência, independentemente do seu provimento e da efetiva uniformização. Adicionalmente, entendemos ainda que a publicação online de todos os acórdãos dos TCAs e do STA deveria ser uma preocupação do legislador: sem esta publicação, aferir a possibilidade de existirem decisões contraditórias torna-se muito difícil.

O n.º 5 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT esclarece que “*A decisão de provimento emitida pelo tribunal superior não afeta qualquer decisão anterior àquela que tenha sido impugnada, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas*”. Este n.º 5 pretende explicar o duplo efeito de direito possível de obter através do recurso para uniformização de jurisprudência, tendo em conta que este permite anular o caso julgado (*judicium rescidens*) e também julgar de novo a questão (*judicium rescisorium*)⁶⁵.

64 Base de dados disponível em <http://www.dgsi.pt/>.

65 Cfr. ALMEIDA e CADILHA, supra n. 43, p. 1234.

O n.º 6 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT prevê que *“A decisão que verifique a existência da contradição alegada anula o acórdão recorrido e substitui-o, decidindo a questão controvertida.”*. A única exceção resulta, como abordámos, da parte final do n.º 7 dos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT, nos termos da qual, caso o MP decida interpor recurso para uniformização de jurisprudência de um acórdão no qual não seja parte, caso o recurso seja admitido e seja proferido um acórdão uniformizador de jurisprudência, tal decisão não irá poder anular o acórdão recorrido em causa, dado que tal recurso intentado pelo MP destina-se *“unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência”*. Para lá da exceção apontada, conforme resulta do referido n.º 6, o acórdão que verifique a existência de contradição entre os acórdãos em confronto anula a decisão impugnada e substitui-a por outra (pelo que o recurso tem a natureza de um recurso substitutivo), que decide definitivamente a questão controvertida; neste sentido, a força do caso julgado material constituído por anterior decisão transitada em julgado apenas se extingue em relação às decisões que sejam objeto de recurso para uniformização de jurisprudência, não se estendendo os efeitos da decisão que julgue procedente o recurso a outras situações eventualmente constituídas ao abrigo de outras decisões judiciais idênticas⁶⁶.

2.1. O recurso previsto no número 3 do artigo 280.º do CPPT após a reforma de 2019 – breve referência; distinção do recurso previsto no artigo 284.º do CPPT

O recurso por oposição de julgados encontrava-se previsto no n.º 5 do artigo 280.º do CPPT, até à reforma de 2019, sendo que, através do previsto na Lei 118/2019, de 17/09, foi eliminado o n.º 5 e o essencial do seu regime passou a constar do n.º 3 do mesmo artigo (sendo de notar que todo o artigo 280.º do CPPT foi alterado em 2019)⁶⁷. Assim, no n.º 5 do artigo 280.º do CPPT existente até à reforma de 2019 encontrava-se prevista a possibilidade de recurso para o STA de decisões que perfilhassem de solução oposta, com mais de três sentenças do mesmo ou outro tribunal de igual grau ou com uma decisão de tribunal de hierarquia superior, relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência substancial de regulamentação jurídica, independentemente de estarem em causa processos de valor inferior à alçada dos tribunais tributários de 1.ª instância⁶⁸.

66 Neste sentido, ALMEIDA e CADILHA, *supra* n. 43, p. 1234.

67 V., Anexo IV – Quadro comparativo da redação do artigo 280.º do CPPT (com a epígrafe *“Recurso das decisões proferidas em processos judiciais”*), na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão resultante de tais alterações. Importa salientar, como já anteriormente notámos, que o regime do recurso por oposição de julgados estabelecido no n.º 3 do artigo 280.º do CPPT após a reforma de 2019, passou a constar do n.º 6 do mesmo artigo, por força da alteração introduzida à redação deste artigo pelo Decreto-Lei n.º 74-B/2023, de 28 de agosto, não tendo sido feita qualquer alteração à redação da norma prevista no artigo 280.º, n.º 3 do CPPT na reforma de 2019, mas apenas a sua renumeração. É de notar que esta alteração legislativa (exemplificativa da elevada e constante alteração legislativa feita às normas tributárias) foi introduzida após a redação do presente trabalho, pelo que incluímos esta atualização ao mesmo e qualquer referência ao recurso por oposição de julgados *“atualmente previsto no n.º 3 do artigo 280.º do CPPT”* deve ser interpretado como *“atualmente previsto no n.º 6 do artigo 280.º do CPPT”*.

68 Para mais desenvolvimentos, quanto ao recurso previsto no n.º 5 do artigo 280.º do CPPT até à reforma

Importa notar que o recurso por oposição de julgados na versão anterior visava principalmente concretizar o princípio da igualdade, atendendo a que a existência de decisões opostas sobre a mesma questão fundamental de direito coloca em causa esse princípio e, por isso, justificava-se a admissibilidade de recurso mesmo em processos de valor inferior à alçada dos tribunais tributários de 1.ª instância, bastando a oposição entre uma decisão de um tribunal tributário e qualquer outra decisão transitada em julgado de qualquer outro tribunal, de qualquer hierarquia⁶⁹.

Assim, no n.º 5 do artigo 280.º do CPPT existente até à reforma de 2019, estava previsto um recurso para os casos em que a decisão recorrida (*i.e.*, sentença da 1.ª instância) adotasse solução oposta (quanto ao mesmo fundamento de direito e na ausência substancial de regulamentação jurídica) à solução adotada em mais de três sentenças (*i.e.*, em pelo menos quatro sentenças) do mesmo ou de outro tribunal de igual grau ou com uma decisão de tribunal de hierarquia superior (neste último caso, com uma decisão do STA ou de um TCA⁷⁰).

O recurso por oposição de julgados que estava previsto no n.º 5 do artigo 280.º do CPPT era distinto do recurso por oposição de acórdãos que se encontrava previsto no artigo 284.º do CPPT, ambos até à reforma de 2019, desde logo, por permitir recorrer de sentenças da 1.ª instância (enquanto o recurso por oposição de acórdãos permitia recorrer de acórdãos dos tribunais superiores) bem como por ser um recurso que não dependia do valor do processo, *i.e.*, que não se encontrava restringido pela existência de alçadas e cuja tramitação se fazia de acordo com as regras previstas no artigos 281.º a 283.º do CPPT, na sua redação até à reforma de 2019 (ao contrário do recurso por oposição de acórdãos que dependia do valor do processo dada a existência de alçadas e cuja tramitação seguia as regras previstas no então artigo 284.º do CPPT).

Ora, após a reforma de 2019, o recurso por oposição de julgados previsto no n.º 3 do artigo 280.º do CPPT manteve o essencial do seu regime, pelo que, embora a redação literal não seja exatamente coincidente e tenham sido introduzidas algumas alterações, poderá ter-se em conta a jurisprudência relativa aos requisitos de admissibilidade do recurso que se encontrava anteriormente previsto no n.º 5 do artigo 280.º do CPPT⁷¹.

de 2019 (e, em parte, após 2019), ver JORGE LOPES DE SOUSA, *Código de Procedimento e Processo Tributário – Anotado e Comentado*, Volume IV, 6ª Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011, Anotação ao artigo 280.º, pp. 409-428.

69 Cfr., SOUSA, supra n. 6, p. 14.

70 Não sendo admitida uma oposição com um acórdão do Tribunal Constitucional (*i.e.*, não se admitindo como acórdão fundamento), nos termos do decidido no acórdão do STA de 23/11/2011, Proc. 0945/10, cfr. salientado em FLORA e REIS, supra n. 16, p. 83.

71 Neste sentido, veja-se o Acórdão do STA de 12/09/2021, Proc. 01623/17.4BELRS, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9dbd346bb3236d53802587ac0044bc49?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1. Contudo, em sentido algo contrário, veja-se o Acórdão do STA de 02/23/2022, Proc. 0547/15.4BEMDL, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/60dbb66e5ca4aa22802587f30051dfd9?OpenDocument&ExpandSection=1>, que conclui que “O quadro normativo aplicável não é idêntico se o acórdão fundamento interpretou e aplicou o artigo 280.º, n.º 5, do CPPT, na redação anterior à que lhe foi introduzida pela Lei n.º 118/19, de 17/9 e o acórdão recorrido interpretou e aplicou o artigo 280.º, n.º 3, do mesmo Código, na nova redação.”.

Assim, de acordo com o artigo 280.º, n.º 3 do CPPT, ressalvando os casos previstos na lei processual civil (i.e., o previsto no artigo 629.º, n.º 2 do CPC⁷²) e administrativa (i.e., o previsto no artigo 142.º, n.º 3 do CPTA⁷³), prevê-se que é sempre admissível recurso de sentenças⁷⁴ proferidas pelos tribunais tributários⁷⁵ (cujo conhecimento compete à secção de CT do STA – “*recurso per saltum*”⁷⁶), independentemente do valor da causa e da sucumbência⁷⁷:

1. De decisões que perfilhem solução oposta;
2. Relativamente ao mesmo fundamento de direito (i.e., situações fácticas idênticas e quadro normativo aplicável idêntico);

72 O artigo 629.º, n.º 2 do CPC prevê que “*Independentemente do valor da causa e da sucumbência, é sempre admissível recurso: a) Com fundamento na violação das regras de competência internacional, das regras de competência em razão da matéria ou da hierarquia, ou na ofensa de caso julgado; b) Das decisões respeitantes ao valor da causa ou dos incidentes, com o fundamento de que o seu valor excede a alçada do tribunal de que se recorre; c) Das decisões proferidas, no domínio da mesma legislação e sobre a mesma questão fundamental de direito, contra jurisprudência uniformizada do Supremo Tribunal de Justiça; d) Do acórdão da Relação que esteja em contradição com outro, dessa ou de diferente Relação, no domínio da mesma legislação e sobre a mesma questão fundamental de direito, e do qual não caiba recurso ordinário por motivo estranho à alçada do tribunal, salvo se tiver sido proferido acórdão de uniformização de jurisprudência com ele conforme.*”

73 O artigo 142.º, n.º 3 do CPTA prevê que “*Para além dos casos previstos na lei processual civil, é sempre admissível recurso, independentemente do valor da causa e da sucumbência, das decisões: a) De improcedência de pedidos de intimação para proteção de direitos, liberdades e garantias; b) Proferidas em matéria sancionatória; c) Proferidas contra jurisprudência uniformizada pelo Supremo Tribunal Administrativo; d) Que ponham termo ao processo sem se pronunciarem sobre o mérito da causa.*”

74 O artigo 152.º do CPC, no seu n.º 2 prevê que “*Diz-se «sentença» o ato pelo qual o juiz decide a causa principal ou algum incidente que apresente a estrutura de uma causa.*”, sendo previsto no seu n.º 3 que “*As decisões dos tribunais colegiais têm a denominação de acórdãos.*”. Neste sentido, é de notar que as decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância denominam-se por “sentenças”, enquanto as decisões dos TCAs e do STA denominam-se por “acórdãos”, atendendo à sua natureza colegial.

75 O legislador refere-se a tribunais tributários quando pretende referir-se a tribunais de 1.ª instância, desde logo, como o faz no artigo 8.º do ETAF, sendo os tribunais tributários regulados pelos artigos 45.º e ss. do ETAF.

76 A competência para o conhecimento do recurso por oposição de julgados cabe à secção de CT do STA considerando o disposto nos artigos 38.º, alínea a) (que prevê que compete à secção de CT de cada TCA conhecer dos “*recursos de decisões dos tribunais tributários, salvo o disposto na alínea b) do artigo 26.º*”) e 26.º, alínea b) do ETAF (que prevê que cabe à secção de CT do STA conhecer dos “*recursos interpostos de decisões de mérito dos tribunais tributários, com exclusivo fundamento em matéria de direito*”).

77 Importa notar que o n.º 3 do artigo 280.º do CPPT (que prevê o recurso ordinário, por oposição de julgados) é uma norma excecional face à regra contida no n.º 2 do mesmo artigo que, na sua atual redação, prevê que “*O recurso das decisões que, em primeiro grau de jurisdição, tenham conhecido do mérito da causa é admitido nos processos de valor superior à alçada do tribunal de que se recorre, quando a decisão impugnada seja desfavorável ao recorrente em valor superior a metade da alçada desse tribunal, atendendo-se somente, em caso de fundada dúvida acerca do valor da sucumbência, ao valor da causa.*”. Assim, tal recurso, que tendo por objeto sentenças proferidas em 1.ª instância, não se encontra limitado pela existência de alçadas / pelo valor da causa/sucumbência. Em termos sucintos, o valor da causa corresponde ao valor da ação e o valor da sucumbência corresponde à determinação da medida em que uma decisão judicial é desfavorável relativamente a uma das partes no processo (atendendo a que as decisões judiciais não são, necessariamente, totalmente favoráveis ou desfavoráveis a alguma das partes), ou seja, corresponde à mensuração da improcedência das pretensões da parte (quanto a esta definição do valor da sucumbência, ver o lexionário do Diário da República Eletrónico, disponível em <https://dre.pt/dre/lexionario/termo/valor-sucumbencia-processo-civil> (consultado em setembro de 2022)).

3. Na ausência substancial de regulamentação jurídica (ou seja, as decisões em confronto chegam a conclusões contrárias apenas por força de uma diferente interpretação jurídica da norma em causa);
4. Com mais de três sentenças do mesmo ou de outro tribunal tributário (de igual grau hierárquico e que já tenham transitado em julgado)⁷⁸.

Como último requisito de admissibilidade, é ainda apontado pela jurisprudência que a decisão recorrida não pode estar de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA⁷⁹.

Importa salientar uma diferença entre o recurso previsto antes e após 2019: no recurso previsto no atual n.º 3 do artigo 280.º do CPPT foi eliminada a possibilidade de recurso com fundamento em oposição apenas de uma decisão de um tribunal de hierarquia superior, que estava prevista na redação do anterior n.º 5 do mesmo artigo; no entanto, através da remissão para os “*casos previstos na lei processual civil e administrativa*”, será admissível o recurso de decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância, em processos inferiores ao da alçada destes tribunais, quando forem proferidas contra jurisprudência uniformizada pelo STA, com base no disposto no artigo 142.º, n.º 3 alínea c) do CPTA⁸⁰. Parece-nos que esta diferença decorrente da alteração introduzida em 2019 não representa uma melhoria do regime do recurso por oposição de julgados, muito pelo contrário, atendendo a que acabou por diminuir o âmbito de aplicação do mesmo, ao não permitir invocar como único fundamento de oposição uma decisão de tribunal de hierarquia superior (i.e., do STA ou de um TCA).

Neste sentido, conforme apontado pela jurisprudência do STA, o recurso por oposição de julgados previsto no n.º 3 do artigo 280.º do CPPT não será admitido caso exista oposição com outras decisões de tribunais de hierarquia superior tendo em conta que este recurso tem atualmente uma finalidade específica: “*a de resolver oposições entre decisões de 1.ª instância, sobretudo em matérias que, por serem sistematicamente apreciadas em processos de reduzido valor, nunca chegam aos tribunais superiores (e podem, assim, «eternizar» as contradições de julgados), ou seja, este recurso não é uma forma de «apelar» para jurisprudência uniformizada dos tribunais superiores, mas uma forma de uniformizar jurisprudência contraditória em 1.ª instância, designadamente da que não pode apelar-se*”. Tendo tal finalidade específica, a mesma jurisprudência considera que não se pode dizer que a iniciativa legislativa seja despida de racio-

78 V., quanto a este requisito, por exemplo, o acórdão do STA de 12/09/2021, Proc. 0640/18.1BEBJA-R1, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f03ac1200307f344802587a9003229c2?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

79 Cfr., entre outros, Acórdão do STA de 12/09/2021, Proc. 01623/17.4BELRS, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9dbd346bb3236d53802587ac0044bc49?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

80 Cfr. apontado em SOUSA, supra n. 6, p. 15.

nalidade: *“entre a justiça e a eficiência, ter-se-á procurado uma solução de compromisso que levasse em conta as especificidades desta jurisdição, através de um regime de acesso adequado a processos de valor inferior à alçada, mas agora claramente excecional”*⁸¹.

A jurisprudência do STA entende ainda que o recurso particular estabelecido no artigo 280.º, n.º 3 do CPPT não contempla decisões judiciais sob a forma de “despachos”, as quais não têm, no entender do legislador da Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, dignidade para serem objeto de recurso⁸².

Têm legitimidade para interpor o recurso previsto no atual n.º 3 do artigo 280.º do CPPT, nos termos do previsto no n.º 1 do mesmo artigo, o impugnante, recorrente, executado, oponente ou embargante, o MP, o representante da Fazenda Pública e qualquer outro interveniente que no processo fique vencido.

É importante notar que, para o funcionamento equitativo desta possibilidade de recurso com fundamento em oposição de sentenças dos tribunais tributários é fundamental a publicação generalizada destas atendendo a que a Administração Tributária, intervindo na generalidade dos processos, acaba por tomar conhecimento da totalidade das decisões proferidas pelos tributários de 1.ª instância; contudo, tal publicação, necessária para colocar a generalidade dos cidadãos em situação idêntica à da Administração Tributária, não foi assegurada e não terá sido uma preocupação da reforma de 2019⁸³. Assim, o problema da falta de publicação das decisões de 1.ª instância continua a dificultar de forma desproporcionada o direito de acesso dos particulares a este recurso⁸⁴.

O atual recurso por oposição de julgados deve ser interposto no prazo de 30 dias a contar a partir da notificação recorrida, conforme previsto no atual n.º 1 do artigo 282.º do CPPT⁸⁵

81 Cfr. apontado, por exemplo, no já referido acórdão do STA de 12/09/2021, Proc. 0640/18.1BEBJA-R1.

82 Entre outros, conforme decidido nos acórdãos do STA de 03/09/2022, Proc. 0202/14.2BEMDL 03/18, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f2736435d4f7f5648025880200382bf4?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, e de 12/09/2021, Proc. 0370/18.4BEMDL, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0d5c14289ae695a5802587aa0032ea7a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

83 Nestes termos, SOUSA, supra n. 6, p. 15.

84 Quanto a este problema, destacamos o salientado no acórdão do STA de 12/09/2021, Proc. 0640/18.1BEBJA-R1, nos seguintes termos: *“Trata-se de um problema que não deriva das alterações legislativas agora introduzidas. Por um lado, tem a ver com o regime dos atos processuais em geral, e não com o regime dos recursos (o problema não está no acesso aos recursos, mas no acesso a outras decisões). Por outro lado, já existia no regime anterior, ao menos quanto a questões que só aparecem em processos de pequeno valor. Certo é que as últimas alterações legislativas introduzidas na lei processual administrativa também alargaram a obrigatoriedade da publicação em base de dados de jurisprudência das sentenças proferidas em primeira instância – artigo 30.º, n.º 2, do CPTA. Pelo que a resolução deste problema passará pela implantação da medida, alargando-a às decisões dos tribunais tributários.”*

85 O artigo 282.º do CPPT, cuja redação foi toda alterada pela Lei n.º 118/2019 de 17/09, prevê no seu n.º 1 que *“O prazo para a interposição de recurso é de 30 dias e conta-se a partir da notificação da decisão recorrida.”*

(sendo de notar que o prazo para interposição deste recurso foi alargado, em comparação com o prazo de 10 dias que se encontrava previsto na redação até 2019 do n.º 1 do artigo 280.º do CPPT) e “mediante requerimento dirigido ao tribunal que proferiu a decisão, que inclui ou junta a respetiva alegação e no qual são enunciados os vícios imputados à decisão e formuladas conclusões”, nos termos do atual n.º 2 do artigo 282.º do CPPT⁸⁶.

Pelo exposto, é de assinalar que o recurso por oposição de julgados e o recurso para uniformização de jurisprudência, atualmente previstos no CPPT, são dois recursos diferentes, com regimes e requisitos diferenciados, sendo que a principal diferença entre tais recursos, respeita, desde logo, às decisões a que se aplicam: enquanto o recurso previsto no artigo 280.º, n.º 3 permite recorrer de sentenças de 1.ª instância, o recurso previsto no artigo 284.º permite recorrer de acórdãos de um TCA ou do STA. Ainda que os dois tipos de recursos referidos não se devam confundir, há alguns recorrentes e até, parece-nos, alguma jurisprudência do STA que os “confundem”, como transparece, por exemplo, no Acórdão do STA de 11/24/2021, Proc. 021/19.OBEFUN⁸⁷. Neste caso, foi inicialmente interposto recurso de um acórdão do TCAS, “*com fundamento em oposição de acórdãos*” (por requerimento apresentado a 01/10/2022), tendo a recorrente apresentado (a 26/10/2022) as decisões em contradição com o acórdão recorrido e as suas conclusões “*em conformidade com o disposto no art. 280.º, n.º 3, do CPPT, na redação que foi dada na Lei n.º 118/2019, de 17/09*”. Com este enquadramento, por despacho da juíza desembargadora do TCAS, “*o recurso interposto foi convolado em recurso por uniformização de jurisprudência para ulterior apreciação da sua admissibilidade pelo STA*”, considerando que “*apesar de o recurso ter sido interposto antes do início do prazo, ou seja, antes do trânsito em julgado do acórdão, não é manifesto que por esta razão possa ser intempestivo (pois a questão é mais complexa, trata-se da tempestividade por antecipação), e por outro lado, é ao STA que cabe ao abrigo do disposto no art. 692.º do CPC, fazer a apreciação liminar do recurso por uniformização de jurisprudência, e assim sendo, sem prejuízo dos poderes conferidos ao STA, afigura-se-nos que não podemos indeferir liminarmente o recurso por “oposição de acórdãos interposto”, mas antes convolá-lo em recurso por uniformização de jurisprudência para ulterior apreciação*”

86 Nos n.ºs 3 a 7 do artigo 282.º do CPPT, na redação atual, são previstos os passos subsequentes, nos seguintes termos: “3 - *Recebido o requerimento, a secretaria promove officiosamente a notificação do recorrido e do Ministério Público, salvo se este for recorrente, para alegações no prazo de 30 dias. 4-Se o recurso tiver por objeto a reapreciação da prova agravada, a prazo de interposição e de resposta acrescem 10 dias. 5-Findos os prazos concedidos aos recorrentes, o juiz ou relator aprecia os requerimentos apresentados e pronuncia-se sobre as nulidades arguidas e os pedidos de reforma, ordenando a subida do recurso se a tal nada obstar. 6 - Do despacho do juiz ou relator que não admita o recurso pode o recorrente reclamar, segundo o disposto na lei processual civil, para o tribunal que seria competente para dele conhecer. 7 - Do despacho do relator que não receba o recurso interposto de decisão da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo para o Pleno do mesmo Tribunal, ou o retenha, cabe reclamação para a conferência e da decisão desta não há recurso.”.*

87 Acórdão do Pleno da secção do CT do STA, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f687072ee4b91c6e8025879800668421?OpenDocument&ExpandSection=1>, em que, resumindo e adiantando, o recurso interposto começou por ser interposto com base no artigo 280.º, n.º 3 do CPPT e acabou por não ser admitido, afinal, o recurso convolado em recurso nos termos do atual artigo 284.º do CPPT (por não se verificar o requisito de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito entre os dois arestos em confronto (por não se verificar o sub-requisito da identidade dos pressupostos de facto).

da sua admissibilidade pelo STA.” (sublinhado nosso). O STA, admitiu o recurso interposto com base nos artigos “280.º, n.º 2, 282.º, n.º 1 e 284.º, n.º 1 do CPPT” (tendo em atenção que “*in casu é aplicável as alterações ao CPPT introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17/09 (cf. Art. 13.º, n.º 1, dessa Lei)*”), procedeu à análise dos requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 284.º do CPPT e decidiu não tomar conhecimento do mérito do recurso por não se verificarem os seus requisitos “*nos termos dos n.ºs 1 e 3, do art. 284.º, do CPPT*”. Esta jurisprudência, parece-nos abrir a porta a duas possibilidades: por um lado, à possibilidade de interpor um recurso para uniformização de jurisprudência nos termos do artigo 284.º do CPPT, com base numa “tempestividade por antecipação” por aplicação do disposto no artigo 282.º, n.º 1 do CPPT; e, por outro, à possibilidade de convalidação de um recurso por oposição de acórdãos erroneamente interposto com base no artigo 284.º do CPPT anterior à reforma de 2019 num recurso para uniformização de jurisprudência nos termos do atual artigo 284.º do CPPT (ainda que nem todos os seus requisitos sejam coincidentes).

Não obstante as diferenças, o recurso por oposição de julgados e o recurso para uniformização de jurisprudência, atualmente previstos no CPPT têm em comum alguns dos seus requisitos de admissibilidade (em particular, os requisitos da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito e da decisão recorrida não poder estar de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA) bem como pretendem, no fundo, o mesmo: garantir a aplicação uniforme do Direito e a inexistência de decisões contraditórias, tendo em vista a uniformização de decisões.

2.2 O novo recurso previsto no artigo 29.º do ETAF – breve referência

O ETAF de 2002, até 2019, não dispunha de uma regra idêntica à do artigo 22.º, alínea a) do ETAF de 1984⁸⁸, que atribuía ao plenário do STA a competência para conhecer da oposição de julgados entre acórdãos de diferentes secções (entenda-se, entre a secção de CA e a secção de CT)⁸⁹, pelo que não era admissível o recurso para uniformização de jurisprudência entre acórdãos da secção de CT e da secção de CT.

88 O artigo 22.º do ETAF de 1984 previa o seguinte: “*Compete ao plenário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer: a) Dos recursos de acórdãos das secções, ou dos respectivos plenos proferidos ao abrigo das alíneas a) dos artigos 24.º e 30.º, que, relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência de alteração substancial da regulamentação jurídica, perfilhem solução oposta à de acórdão de diferente secção, ou do respectivo pleno, ou do plenário; a’) Dos recursos de acórdãos dos plenos proferidos ao abrigo das alíneas a) dos artigos 24.º e 30.º que, na hipótese prevista na alínea anterior, perfilhem solução oposta à de acórdão do mesmo pleno ou da respectiva secção; a’’) Dos recursos de acórdãos das secções do Tribunal Central Administrativo proferidos em último grau de jurisdição que, na hipótese prevista na alínea a), perfilhem solução oposta à de acórdão de diferente secção do mesmo Tribunal ou de diferente secção, ou do respectivo pleno, ou do plenário do Supremo Tribunal Administrativo; b) Do seguimento dos recursos referidos nas alíneas anteriores, sem prejuízo dos poderes do relator nesta matéria; c) Dos conflitos de jurisdição entre tribunais administrativos e tribunais fiscais, entre tribunais fiscais e autoridades administrativas ou entre tribunais administrativos e autoridades fiscais ou aduaneiras.*”

89 V., quanto ao recurso previsto no artigo 22.º do ETAF de 1984, SOUSA, supra n. 21, pp. 461-462.

Na reforma de 2019, entre as várias alterações introduzidas no ETAF⁹⁰, foi introduzido, pelo artigo 2.º da Lei n.º 114/2019, de 12 de setembro, um recurso extraordinário de uniformização de jurisprudência, no artigo 29.º do ETAF⁹¹. Nos termos do seu n.º 1, quando exista contradição entre acórdãos de ambas as secções do STA (*i.e.*, secção do CT e do CA), sobre a mesma questão fundamental de direito, compete ao Plenário do STA⁹² conhecer do recurso para uniformização de jurisprudência. Nos termos do previsto no n.º 2 do artigo 29.º do ETAF, o novo recurso, *“quando exista contradição sobre a mesma questão fundamental de direito entre acórdãos de ambas as Secções”*, segue a tramitação prevista no artigo 152.º do CPTA, com as devidas adaptações e com as especificidades previstas nas suas alíneas a) e b).

Nos termos da alínea a) do artigo 29.º do ETAF, apenas tem legitimidade ativa para interpor um recurso, junto do STA, com base em tal artigo, o representante do MP, no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão em oposição, devendo identificar *“a contradição nas decisões relativas à mesma questão fundamental de direito e os acórdãos em oposição”*. Entendemos que esta legitimidade do MP será independente da sua qualidade de parte no acórdão que se pretenda recorrer, devendo, assim, o MP recorrer, mesmo que não seja parte, quando entenda que exista uma contradição que mereça ser uniformizada. Nos termos da alínea b) do artigo 29.º do ETAF, a decisão que resulte do recurso interposto com base nesta disposição destina-se *“unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência”, e, por isso, “não afeta as decisões constantes dos acórdãos em oposição ou qualquer decisão judicial anterior, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas”*.

O atual artigo 29.º do ETAF revela-se muito importante para uniformizar, para futuro, os casos em que exista uma contradição sobre uma mesma questão fundamental de direito, entre um acórdão que seja proferido pela da Secção de CT e um outro proferido pela secção de CA, ambas do STA. Desta forma, o artigo 29.º do ETAF justifica-se considerando que o recurso previsto no artigo 152.º do CPTA (recurso aplicável aos processos regulados pelo CPTA) apenas pode ter por objeto acórdãos proferidos pela secção de CA (do STA ou do TCA)⁹³ e o recurso previsto no artigo 284.º do CPPT (recurso aplicável aos processos regulados pelo CPPT) apenas pode ter por objeto acórdãos proferidos pela secção de CT (do STA ou do TCA). Neste sen-

90 V., quanto às várias alterações introduzidas no ETAF, ANTUNES, *supra* n. 6, pp. 112-113 e 119-123, bem como SILVA e SANTOS, *supra* n. 3, pp. 29-31.

91 Anexo V – Quadro comparativo da redação do artigo 29.º do ETAF (com a epígrafe *“Competência”*, inserido na *“Secção IV – Plenário”*, do *“Capítulo III – STA”*), antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 114/2019, de 12 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

92 A composição e o funcionamento do plenário do STA são regulados pelos artigos 28.º e 30.º do ETAF, que foram igualmente alterados pela Lei n.º 114/2019, de 12 de setembro. Nos termos do previsto no artigo 28.º e no artigo 30.º, n.º 1 do ETAF, o Plenário do STA é constituído pelo presidente do Tribunal, pelos vice-presidentes e pelos 5 juízes mais antigos de cada secção.

93 O acórdão do Tribunal Constitucional n.º 36/2009, disponível em <https://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20090036.html>, não julgou inconstitucional, face aos artigos 20.º e 268.º da CRP, a norma do artigo 152.º do CPTA, interpretada no sentido de que não é admissível recurso por oposição de decisões entre um acórdão da secção de CT e um acórdão da secção de CA.

tido, a título de exemplo, destacamos o Acórdão do STA de 09/12/2020, Proc. 047/20.0BALSB, no qual se concluiu que *“Não são invocáveis como fundamento do recurso previsto no art. 284.º do CPPT, que é da competência do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo (n.º 4), acórdãos proferidos pela Secção de Contencioso Administrativo do Supremo Tribunal Administrativo ou pelo respectivo Pleno, pois o ETAF de 2002 não prevê a prolação de decisões uniformizadoras relativamente a divergências jurisprudenciais ocorridas em áreas diferentes do contencioso da jurisdição administrativa e fiscal.”*⁹⁴. Ainda a este propósito, destacamos o Acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. 01698/08.7BELRS, no qual se concluiu que *“Não prevendo o ETAF de 2002 a prolação de decisões uniformizadoras relativamente a divergências jurisprudenciais ocorridas em áreas diferentes do contencioso da jurisdição administrativa e fiscal, não é de admitir, por não se enquadrar no recurso previsto no art. 284.º do CPPT, uma invocada oposição entre decisões de tribunais tributários e de tribunais administrativos ou de tribunais judiciais.”*⁹⁵.

Acresce ainda, que não se admite, por qualquer via, a invocação de oposição entre acórdãos de diferentes jurisdições, i.e., entre a jurisdição tributária e a jurisdição civil ou entre o STA e o Supremo Tribunal de Justiça, o que não deixa de ser contraditório quando à jurisdição tributária se aplica subsidiariamente o direito processual civil (e o próprio direito civil), pelo que se a questão se reconduzir à interpretação de tais normas, ficará vedada a apreciação de uma contradição entre acórdãos proferidos pelas diferentes jurisdições⁹⁶.

Em termos críticos, entendemos que a opção adotada na reforma de 2019, de introduzir o recurso para uniformização de jurisprudência nos casos em que exista contradição entre acórdãos de ambas as secções de CT e CA do STA, no artigo 29.º do ETAF, foi muito positiva. Contudo, parece-nos que a atribuição de legitimidade para a interposição do recurso apenas ao MP e a consequente não afetação da decisão recorrida que esteja em oposição por via da decisão que seja proferida no âmbito do recurso interposto, com base no artigo 29.º do ETAF, limita demasiado, lamentavelmente, o âmbito de aplicação de tal recurso. Assim, parece-nos que poderia, pelo menos, ter sido criada a possibilidade de a parte vencida, quando se deparasse com uma decisão de uma das secções do STA que entendesse estar em contradição com uma decisão da outra secção do STA, poder levar essa contradição ao conhecimento do MP, de modo a que uma eventual decisão com base no artigo 29.º do ETAF, que viesse uniformizar a jurisprudência, pudesse ser aplicável ao acórdão recorrido em causa (ainda que fosse interposto apenas pelo MP, quando assim o considerasse necessário).

94 Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931cab88e04295e6a9f8025863f003c5092?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

95 Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2df9264584be229a8025885300331332?OpenDocument>. No mesmo sentido, pode ainda ver-se o acórdão do STA, de 10/20/2021, Proc. 0552/05.9BEVIS, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f43db49a5a399fe080258776002c1d52?OpenDocument>.

96 Cfr. NETO e TRINDADE, supra. n. 4, p. 388.

Por fim, é de notar que continua sem existir, por qualquer via, a possibilidade de interposição de um recurso para uniformização de jurisprudência, nos casos em que exista uma contradição entre acórdãos de ambas as secções (i.e., de CT e de CA) dos TCAs, atendendo a que tal não é possível por via do artigo 29.º do ETAF. Neste sentido, destacamos o Acórdão do STA de 12/11/2019, Proc. 01290/14.7BEAVR, que conclui que *“Não é legalmente admissível recurso para uniformização de jurisprudência de acórdãos proferidos por secções diferentes – tributária e administrativa – dos TCAs, pois o ETAF de 2002 não previa decisões uniformizadoras relativamente a decisões proferidas em áreas diferentes da jurisdição, estando actualmente apenas prevista, a possibilidade de serem proferidas decisões uniformizadoras de jurisprudência quando exista contradição entre acórdãos de ambas as Secções do Supremo Tribunal Administrativo (cfr. o artigo 29.º do ETAF, na redacção que lhe foi conferida pela Lei n.º 114/2019, de 12 de Setembro).”*⁹⁷. Quanto a esta lacuna, em nossa opinião, foi perdida uma oportunidade de na reforma de 2019, introduzir algum mecanismo ou alguma via que permitisse a uniformização de decisões entre os acórdãos proferidos pelas duas secções dos TCAs, ainda que de forma limitada, por exemplo, através da atribuição de legitimidade para interpor tal recurso apenas ao MP.

3. O recurso previsto nos números 2 e 3 do artigo 25.º do RJAT

No âmbito do contencioso tributário, encontra-se consagrado na ordem jurídica portuguesa, desde 2011, um meio alternativo de litígios (i.e., alternativo à impugnação judicial, junto dos tribunais tributários): a arbitragem em matéria tributária, cujo regime jurídico se encontra regulado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT)⁹⁸. Ao inovador RJAT, foi confiada a prossecução de três objetivos essenciais, assumidos expressamente no seu preâmbulo, tendo em vista a garantia de uma tutela jurisdicional efetiva dos cidadãos, que pressupõe a obtenção de decisões em tempo útil a saber: reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos, imprimir maior celeridade à resolução de litígios em matéria tributária e contribuir para a redução das pendências nos tribunais tributários⁹⁹.

97 Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1b-b1e680256f8e003ea931/17fd65f6938e73ef802584d400560ae0?OpenDocument&ExpandSection=1>.

98 V., para uma breve contextualização do regime da arbitragem tributária, NETO e TRINDADE, supra. n. 4, pp. 427-432. Para uma análise geral da arbitragem tributária, NUNO VILLA-LOBOS e TÂNIA CARVALHAIS PEREIRA, *Guia da Arbitragem Tributária – Revisto e Atualizado*, 3.ª Edição, Almedina, dezembro de 2017 e CARLA CASTELO TRINDADE, *Regime Jurídico da Arbitragem Tributária – Anotado*, Almedina, 2016.

99 Precisamente para prosseguir os objetivos de imprimir maior celeridade à resolução de litígios em matéria tributária e contribuir para a redução das pendências nos tribunais tributários, o legislador adotou, no artigo 30.º do RJAT, um regime de migração de processos destes tribunais para os tribunais arbitrais. Quanto a análise deste regime, pode ver-se TÂNIA CARVALHAIS PEREIRA, “Migração de processos dos tribunais tributários estaduais para os tribunais arbitrais” in *Arbitragem em Direito Público*, organizado por Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, e-book, CAAD, 2019, pp. 189-207, disponível em https://fgvprojetos.fgv.br/sites/fgvprojetos.fgv.br/files/fgv_publicacao_arbitragem_miolo.pdf (consultado em julho de 2022).

Deste modo, os sujeitos passivos que queiram discutir a legalidade de atos tributários¹⁰⁰, e não queiram recorrer aos tribunais tributários¹⁰¹, podem recorrer aos tribunais arbitrais, apresentando um pedido de constituição de tribunal arbitral¹⁰².

A vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais arbitrais constituídos nos termos do RJAT, depende, conforme previsto no artigo 4.º, n.º 1 do RJAT, do previsto na Portaria de Vinculação (Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, com as alterações introduzidas pela [Portaria n.º 287/2019, de 03/09](#)), que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos. Os tribunais arbitrais¹⁰³, nos termos do artigo 4.º, n.º 2 do RJAT, funcionam no Centro de Arbitragem Administrativa (abreviadamente designado por CAAD). A decisão arbitral¹⁰⁴ resultante de um processo arbitral, que decorre nos tribunais arbitrais do CAAD, deve ser emitida e notificada às partes no prazo máximo de um ano a contar da data de início do proces-

100 Importa notar que os tribunais arbitrais tributários não têm competência para apreciar e julgar todas as matérias e, portanto, há atos em matéria tributável que não são arbitráveis. O âmbito material da arbitragem tributária é estabelecido no artigo 2.º, n.º 1 do RJAT, que prevê que “A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões: a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais”. As matérias que, nos termos do artigo 2.º, n.º 1 do RJAT, podem ser objeto de uma pronúncia arbitral são limitadas pela Portaria de Vinculação (Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, com as alterações introduzidas pela Portaria n.º 287/2019, de 03/09). V., para mais desenvolvimentos quanto ao âmbito material da arbitragem tributária, NETO e TRINDADE, *supra*. n. 4, pp. 432-448 e PAULA ROSADO PEREIRA, “The material scope of tax arbitration”, in *The portuguese tax arbitration regime*, Coordenação de Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira Almedina, 2015, pp. 85-96.

101 Uma análise do tempo médio e os custos inerentes à escolha entre os tribunais tributários e os tribunais arbitrais tributários pode ver-se em FRANCISCO SOUSA DA CÂMARA, “Tax Arbitration Courts or Tax Judicial Courts: which to choose and what to consider?”, in *The portuguese tax arbitration regime*, Coordenação de Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira Almedina, 2015, pp. 147 e ss.

102 O processo arbitral tributário *lato sensu* divide-se em procedimento arbitral (regulado pelos artigos 3.º-A, n.º 1 e 10.º a 14.º do RJAT, inicia-se com o pedido de constituição do tribunal arbitral e compreende os atos praticados com vista a tal constituição) e processo arbitral *stricto sensu* (regulado pelos artigos 3.º-A, n.º 2 e 15.º a 24.º do RJAT, e compreende toda a tramitação subsequente à constituição do tribunal arbitral, para chegar à decisão arbitral). V., para mais desenvolvimentos quanto à tramitação do processo arbitral tributário, NETO e TRINDADE, *supra*. n. 4, pp. 448-474.

103 A composição dos tribunais arbitrais tributários encontra-se prevista no artigo 5.º do RJAT e a designação, os impedimentos e os deveres dos árbitros que compõem os mesmos estão previstos nos artigos 6.º a 9.º do RJAT. Com uma análise da natureza dos tribunais arbitrais tributários, NUNO VILLA-LOBOS e TÂNIA CARVALHAIS PEREIRA, “A natureza especial dos tribunais arbitrais tributários”, *Revista Internacional de Arbitragem e Conciliação*, nº 7, 2014, pp. 87-122.

104 Relativamente à deliberação, conteúdo e forma da decisão arbitral, o artigo 22.º do RJAT estabelece o seguinte: “1 - A decisão arbitral é tomada por deliberação da maioria dos seus membros, podendo esta ser decomposta para esse efeito em pronúncias parciais incidentes sobre as diversas questões suscitadas no processo, salvo nos casos de árbitro singular. 2 - É aplicável à decisão arbitral o disposto no artigo 123.º, primeira parte, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, relativamente à sentença judicial. 3 - A decisão arbitral é assinada por todos os árbitros, identificando os factos objecto de litígio, as razões de facto e de direito que motivaram a decisão, bem como a data em que foi proferida, sendo remetido um exemplar assinado da decisão a cada uma das partes. 4 - Da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral, quando o tribunal tenha sido constituído nos termos previstos no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º. 5 - Os árbitros podem fazer lavrar voto de vencido quanto à decisão arbitral e quanto às pronúncias parciais.”.

so arbitral, conforme previsto no artigo 21.º do RJAT¹⁰⁵. As decisões arbitrais, à semelhança das sentenças de impugnação judicial, podem ser decisões que conheçam do mérito da pretensão ou decisões de forma (que põem termo ao processo sem conhecer do seu mérito), estando os respetivos efeitos previstos no artigo 24.º do RJAT. As decisões arbitrais transitadas em julgado são as decisões arbitrais das quais não cabe recurso ou impugnação, ou seja, sobre as quais já decorreu o prazo para interpor recurso ou para impugnar¹⁰⁶.

A decisão arbitral em matéria tributária é, por regra, irrecorrível, sendo que a sua irre-
corribilidade mais do que uma opção do legislador, foi uma condição necessária para que a
arbitragem tributária se assumisse como uma verdadeira alternativa ao descongestionamento
dos tribunais judiciais tributários¹⁰⁷. A regra da irrecorribilidade da decisão arbitral em matéria
tributária pode ser vista como uma vantagem em prol da tutela jurisdicional efetiva, se consi-
derarmos que a celeridade e a certeza da decisão em tempo útil são também formas de asse-
gurar uma tutela jurisdicional efetiva. De facto, parece-nos que a principal razão (e vantagem)
para que os contribuintes recorram à arbitragem tributária é, precisamente, pela celeridade e
expetativa de obtenção de uma decisão em tempo útil. Ora, caso se admitisse a recorribilidade
das decisões arbitrais tributárias para os tribunais judiciais tributários como regra, o processo
arbitral deixaria de ser um processo célere e passaria a estar sujeito ao mesmo problema de
estagnação no tempo que os restantes processos judiciais tributários¹⁰⁸.

No entanto, há três exceções à regra da irrecorribilidade das decisões arbitrais tributárias¹⁰⁹,
i.e., são admitidas as três seguintes hipóteses de recurso no âmbito do RJAT¹¹⁰:

1. O recurso para o Tribunal Constitucional, cfr. previsto no artigo 25.º, n.º 1 do RJAT¹¹¹;
2. O recurso para o STA, cfr. previsto no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT; e
3. A impugnação da decisão arbitral, cfr. previsto nos artigos 27.º e 28.º do RJAT¹¹².

105 O artigo 21.º do RJAT prevê o seguinte: “1 - A decisão arbitral deve ser emitida e notificada às partes no prazo de seis meses a contar da data do início do processo arbitral. 2 - O tribunal arbitral pode determinar a prorrogação do prazo referido no número anterior por sucessivos períodos de dois meses, com o limite de seis meses, comunicando às partes essa prorrogação e os motivos que a fundamentam.”.

106 V., quanto aos efeitos da decisão arbitral, NETO e TRINDADE, *supra*. n. 4, pp. 474-480.

107 Para se ter uma ideia do número de processos pendentes nos Tribunais Administrativos e Fiscais, pode ver-se a entrevista a Dulce Manuel Neto, Presidente do STA, *Boletim da Ordem dos Advogados*, N.º 32, maio-agosto 2021, pp. 4-11, disponível em <https://portal.ao.pt/media/134219/boletim-ao-32-mai-ago.pdf> (consultado em julho de 2022).

108 Cfr., quanto à irrecorribilidade da decisão arbitral NETO e TRINDADE, *supra*. n. 4, pp. 480-482.

109 Pode ser apontada uma quarta exceção, prevista no preâmbulo do RJAT nos seguintes termos: “[n]os casos em que o tribunal arbitral seja a última instância de decisão de litígios tributários, a decisão é susceptível de reenvio prejudicial em cumprimento do § 3 do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.” – Cfr., NETO e TRINDADE, *supra*. n. 4, p. 482.

110 Quanto aos efeitos do recurso da decisão arbitral, por qualquer das vias, o n.º 1 do artigo 26.º do RJAT prevê que “[o] recurso tem efeito suspensivo, no todo ou em parte, da decisão arbitral recorrida, dependendo do objecto do recurso.”.

111 Para mais desenvolvimentos, v. NETO e TRINDADE, *supra*. n. 4, pp. 482-484.

112 Para mais desenvolvimentos, v. NETO e TRINDADE, *supra*. n. 4, pp. 487-492.

Encontra-se assim prevista, nos termos previstos no n.º 2 do artigo 25.º do RJAT, a possibilidade de ser interposto recurso, para o STA, para uniformização de jurisprudência¹¹³, de uma decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral que esteja “*em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito*”, com outra decisão arbitral ou com algum acórdão proferido pela Secção do CT de um TCA ou do STA.

É de salientar que a redação do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT foi alterada pelo artigo 17.º da Lei n.º 119/2019, de 18/09¹¹⁴, passando a prever-se a possibilidade de interpor este recurso quando exista uma oposição entre uma decisão arbitral com outra decisão arbitral (e não apenas com acórdãos dos TCAs e do STA, como se previu até 2019¹¹⁵)¹¹⁶. Em nossa opinião, esta alteração legislativa foi muito positiva, considerando que passa a existir a possibilidade de garantir a uniformização de jurisprudência que resulta das decisões arbitrais do CAAD, que inexistia até 2019, sendo reforçado o pretendido com este recurso que é, de certa forma, uma uniformização ao nível da jurisprudência, seja ela judicial ou arbitral.

Importa notar que o recurso previsto no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT apenas pode ser admitido quanto a decisões arbitrais que ponham termo ao processo arbitral conhecendo do mérito da pretensão deduzida e não quanto a decisões arbitrais que ponham termo ao processo sem conhecer do seu mérito¹¹⁷.

113 Quanto a esta possibilidade de recurso para uniformização de jurisprudência e defendo outros possibilidades adicionais, veja-se RUI DUARTE MORAIS, “Recursos uniformizadores das decisões arbitrais (CAAD)”, n.º 11, *Cadernos de Justiça Tributária (CJT)*, Cejur, janeiro/março 2016, pp. 25-32.

114 V., Anexo VI – Quadro comparativo da redação do artigo 25.º do RJAT (com a epígrafe “*Fundamento do recurso da decisão arbitral*”, antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

115 O Tribunal Constitucional, no acórdão n.º 577/2019, de 17/10/2019, disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20190577.html>, julgou não ser inconstitucional a norma do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT, na sua redação originária anterior à redação introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17/09, quanto à não admissão de tal recurso no caso de oposição entre duas decisões arbitrais.

116 Para além desta alteração ao RJAT no âmbito da reforma de 2019, o artigo 9.º da Lei n.º 118/2019, de 17/09 introduziu alterações aos artigos 16.º, 17.º e 27.º do RJAT. V., quanto a estas alterações, JOAQUIM FREITAS DA ROCHA e TIAGO SERRÃO, “Arbitragem Tributária e arbitragem administrativa: breve ponto de situação”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 423-427.

117 No acórdão do STA de 01/26/2022, Proc. 0126/21.7BALSB, o recurso interposto ao abrigo do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT não foi admitido por ter como objeto uma questão que não respeitava ao mérito da causa, “*como resulta inequivocamente do facto de a decisão invocada pelo recorrente como fundamento do recurso ter absoldido a AT da instância por incompetência do tribunal em razão da matéria*”, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ee4b9267e1a1fa7e802587dd00364591?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1. Outro exemplo de recurso não admitido por falta deste mesmo requisito, é o acórdão do STA de 02/23/2022, Proc. 0114/21.3BALSB, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/24e7baf370d0b75802587f3004adef3?OpenDocument&ExpandSection=1>. Também no acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. 0145/21.3BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/80e0a5e340f3c73a80258854003ea0b7?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, não foi admitido o recurso interposto com base na não verificação do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT, sendo concluído que “*é irrelevante saber se a decisão arbitral recorrida está ou não em oposição com o acórdão deste Supremo Tribunal indicado pelo recorrente, uma vez que não se trata de uma decisão de mérito.*”, bem como no acórdão do STA de 10/20/2021, Proc. 034/21.1BALSB, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fd6aa1a8bed7ea6b802587760032bb81?OpenDocument>, no qual se acrescentou que “*Esta opção legislativa de restringir a possibilidade de recurso relativamente às decisões que conheçam do mérito da pretensão deduzida e ponham termo ao processo, resulta inequívoca da letra da lei, a qual constitui o princípio e o limite da tarefa hermenêutica que incumbe ao seu aplicador, nos termos do art.º 9, n.º 2, do C.Civil.*”

Ao recurso previsto no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT são aplicáveis as particularidades previstas nos n.ºs 3 a 5 do mesmo artigo 25.º bem como, com as necessárias adaptações, o regime do recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT.

Assim, desde logo, o prazo para interposição de recurso com fundamento no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT é de 30 dias, nos termos previstos no artigo 152.º, n.º 1 do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, contados a partir da notificação da decisão arbitral, conforme previsto na parte final do n.º 3 do artigo 25.º do RJAT. Ora, neste sentido, o recurso para uniformização de jurisprudência consagrado no artigo 25.º do RJAT é um recurso ordinário (não sendo exigido o trânsito em julgado da decisão arbitral recorrida); contrariamente, o recurso previsto nos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT é um recurso extraordinário, no âmbito do qual se exige o trânsito em julgado do acórdão que se pretenda impugnar, uma vez que só a partir do seu trânsito em julgado começa a contar o prazo de 30 dias para a interposição do recurso. Considerando o objetivo de celeridade do processo arbitral tributário (objetivo que nos parece, contudo, que deveria ser igualmente de qualquer processo judicial tributário), justifica-se que não seja exigível o trânsito em julgado da decisão arbitral que se pretenda recorrer, de modo a não prorrogar desnecessariamente no tempo uma decisão final do processo arbitral em causa. Propugnando uma paridade entre os meios de tutela judicial e arbitral, parece-nos que, pelo menos o recurso previsto nos artigos 152.º do CPTA e 284.º do CPPT deveria ser um recurso ordinário, nos mesmos termos.

Têm legitimidade para requerer o recurso com base no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT, as partes (em particular, a parte que seja vencida) bem como o MP (quer seja ou não parte no processo arbitral), nos termos do n.ºs 1 e 7 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT.

O recurso com base no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT deverá ser apresentado mediante requerimento “acompanhado de cópia do processo arbitral, no tribunal competente para conhecer do recurso”, conforme previsto no n.º 4 do artigo 25.º do RJAT (ou seja, no STA), que deverá ainda ser acompanhado de “alegação na qual se identifiquem, de forma precisa e circunstanciada, os aspetos de identidade que determinam a contradição alegada e a infração imputada” à decisão arbitral objeto de recurso, devendo ser, nos termos do previsto no n.º 2 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT. Assim, tem de ser expressamente identificada, de forma precisa e bem delimitada, a questão fundamental de direito sobre a qual se pretende que o STA uniformize jurisprudência, sob pena do STA decidir não tomar conhecimento do mérito do recurso. Conforme previsto no n.º 5 do artigo 25.º do RJAT, a interposição de tal recurso tem de ser obrigatoriamente comunicada ao CAAD e à outra parte na decisão arbitral recorrida.

A competência para conhecer dos recursos para uniformização de jurisprudência interpostos com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT cabe ao Pleno da Secção do CT do STA, nos termos do disposto no artigo 27, n.º 1, alínea b) do ETAF. Ora, assim sendo, considerando o novo re-

curso para uniformização de jurisprudência introduzido no artigo 284.º do CPPT (que reproduz, como vimos, o recurso previsto no artigo 152.º do CPTA), em nossa opinião, por uma questão de coerência sistemática (atendendo a que apenas podem ser invocados como fundamento acórdãos da secção do CT de um dos TCAs ou do STA), o legislador, na reforma de 2019 poderia ter aproveitado para alterar a remissão, até então feita para o artigo 152.º do CPTA, para o regime previsto no novo artigo 284.º do CPPT. Adicionalmente, por uma questão de clareza, a parte final do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT parece-nos que deveria ser alterada para *“ou com acórdão proferido pela Secção de CT de um dos TCAs ou do STA”*.

Aquando da interposição de um recurso para uniformização de jurisprudência com fundamento no n.º 2 do artigo 25.º do RJAT, para que possa haver o conhecimento do mérito do mesmo, têm de ser verificados quatro requisitos de admissibilidade, cumulativos, nos termos do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT e do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, nos seguintes termos¹¹⁸:

1. Tem de existir uma contradição entre duas decisões arbitrais ou entre uma decisão arbitral e um acórdão proferido pela Secção do CT de um TCA ou do STA – cfr. previsto no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT;
2. Tem de se verificar o trânsito em julgado da decisão arbitral invocada como fundamento ou do acórdão do TCA ou do STA invocado como fundamento¹¹⁹ – nos termos do artigo 688.º, n.º 2 do CPC, aplicável ex vi artigo 140.º, n.º 3 do CPPT;
3. Tem de existir, entre as decisões em confronto, uma contradição sobre a mesma questão fundamental de Direito, i.e., tem de haver uma identidade da questão fundamental de direito em causa nas decisões em confronto (recorrida e fundamento) – cfr. decorre do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT e do artigo 152.º, n.º 1 do CPTA;
4. A orientação perfilhada no acórdão impugnado / recorrido não pode estar em conformidade com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA – nos termos do n.º 3 do artigo 152.º do CPTA.

Ora, para aferir se os quatro referidos requisitos de admissibilidade do recurso em análise se encontram verificados, e em particular quanto aos dois últimos requisitos mencionados acima, é necessário ter em consideração a jurisprudência do STA (nos mesmos termos que é necessário quanto ao recurso interposto com base no artigo 152.º do CPTA ou 284.º do

118 Por exemplo, entre muitos outros (cfr. Lista 5 e 6 da Jurisprudência), pode ver-se o acórdão do STA de 06/29/2022, Proc. 0163/21.1BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/174decaf9490aeaf8025887b003ae8ae?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1 e o acórdão do STA de 06/29/2022, Proc. 093/20.4BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/592cefa87df8e9b580258875003eb9eb?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

119 Como resulta da jurisprudência, a título de exemplo, do acórdão do STA de 01/26/2022, Proc. 052/21.0BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/385d4fc5692fd296802587d700607a65?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

CPPT). Em particular, quanto ao requisito da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito entre as decisões em confronto (*i.e.*, decisão arbitral (d.a.) recorrida e d.a. ou ac. fundamento), é necessário verificar se se encontram preenchidos os mesmos três seguintes requisitos jurisprudenciais tradicionalmente firmados, *i.e.*, construídos pela jurisprudência do STA e firmados ainda no domínio do ETAF de 1984 e da LPTA de 1985. Com base na jurisprudência do STA, entende-se que a questão fundamental de direito é a mesma quando exista uma identidade da questão de Direito em causa, o que pressupõe que se verifiquem os três seguintes requisitos¹²⁰:

1. A factualidade em causa tem de ser substancialmente idêntica, ou seja, tem de haver uma identidade dos pressupostos de facto, *i.e.*, das situações fácticas, das decisões em confronto, têm de ser substancialmente idênticas, entendendo-se como tal, as situações fácticas que sejam subsumidas às mesmas normas legais (factualidade substancialmente idêntica do ponto de vista da sua subsunção jurídica às mesmas normas legais, que leva a uma contradição de direito e não uma total identidade dos factos);
2. O quadro normativo em causa tem de ser substancialmente idêntico, *i.e.*, quando seja aplicável, às decisões em confronto, o mesmo regime jurídico / as mesmas normas legais ou quando as alterações legislativas que eventualmente tenham ocorrido não interfiram, direta nem indiretamente na resolução da questão de direito controvertida (sendo que as normas diversamente aplicadas podem ser substantivas ou processuais); e
3. A oposição/contradição entre as decisões em confronto (recorrida e fundamento) tem de se verificar ao nível das próprias decisões e não exclusivamente quanto aos respetivos fundamentos de tais decisões – sendo que tem de existir uma contradição que: 1) seja expressa (e não implícita); e 2) resulte do segmento decisório da d.a./do acórdão (*i.e.*, uma oposição ao nível da decisão) e não uma contradição meramente entre argumentos acessórios contidos na fundamentação que suportou as decisões em confronto (*obiter dictum*).

Quanto aos efeitos da decisão de recurso, note-se que a decisão do STA que verifique a existência da contradição alegada (portanto, no caso de se verificarem todos os requisitos de admissibilidade do recurso interposto com fundamento no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT, a decisão de conhecimento do mérito do recurso interposto que uniformize a jurisprudência), anula a decisão arbitral recorrida e substitui-a decidindo a questão controvertida, conforme previsto no artigo 152.º, n.º 6 do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT¹²¹.

120 Uma análise jurisprudencial destes três sub-requisitos pode ser encontrada em CARLA TRINDADE, “Decisões Arbitrais contraditórias: soluções à vista?”, *Cadernos de Justiça Tributária*, n.º 24, Cejur, abril/junho 2019, pp. 3-14.

121 A única exceção será no caso de o recurso ter sido interposto pelo MP não sendo parte no processo em causa, nos termos do previsto no n.º 7 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, caso em que não tem qualquer influência na decisão desta, destinando-se, unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência.

Conforme previsto na segunda parte do n.º 4 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, o acórdão do STA que uniformize jurisprudência (*i.e.*, que conheça do mérito do recurso interposto com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, por se verificarem todos os seus requisitos de admissibilidade) deve ser “*publicado na 1.ª série do Diário da República*”. De notar que, nestes termos, não há a obrigação legal de publicação dos acórdãos do STA que decidam não conhecer do mérito do recurso interposto com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, por falta de algum dos seus requisitos de admissibilidade. Contudo, como já notámos, felizmente, é feita a publicação de todos os acórdãos do STA na base de dados *online* da DGSI, de modo a possibilitar o conhecimento do entendimento do STA quanto aos requisitos de admissibilidade da generalidade dos recursos interpostos para uniformização de jurisprudência (sendo que os recursos não admitidos acabam por ser aqueles em que melhor e mais profundamente acabam por ser analisados os requisitos de admissibilidade, atendendo a que tal não admissão resultará, necessariamente, da conclusão da sua não verificação).

Parece-nos importante salientar que é, desde logo, necessário que as decisões arbitrais sejam publicadas, bem como os acórdãos dos TCAs e do STA (e não apenas quanto aos acórdãos do STA que tratem da análise de um recurso para uniformização de jurisprudência), de forma a permitir que quem tenha legitimidade para interpor um recurso com base no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT, possa aferir a possibilidade de contradição da decisão arbitral com a restante jurisprudência. Neste sentido, consideramos ser relevante abordar a alteração legislativa efetuada à alínea g) do artigo 16.º do RJAT através da Lei n.º 118/2029, de 17/09, que já impunha a publicação das decisões arbitrais tributárias (publicação que era e continua a ser feita na página *online* do CAAD) e que passou a estabelecer que a publicação deverá ser feita nos termos do artigo 185.º-B do CPTA¹²². Nos termos da remissão efetuada pela alínea g) do artigo 16.º do RJAT para o artigo 185.º-B do CPTA¹²³, entendemos que a publicação das decisões arbitrais “transitadas em julgado” deverá ser feita obrigatoriamente “por via informática, em base de dados organizada pelo Ministério da Justiça”. Ora, parece-nos que esta alteração não melhorou em nada o serviço de publicação das decisões arbitrais que já vinha sendo feito pelo CAAD, dado que já publicava e continua a publicar todas as decisões arbitrais na sua página online, independentemente do seu trânsito em julgado (não havendo proibição legal de publicitação de todas as decisões arbitrais, por uma questão de transparência que nos parece importante)¹²⁴.

122 O artigo 16.º, alínea g) do ETAF prevê assim, atualmente, que “*Constituem princípios do processo arbitral: g) A publicidade, assegurando-se a divulgação e publicação das decisões arbitrais, nos termos do artigo 185.º-B do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, devidamente expurgadas de quaisquer elementos suscetíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.*” (sublinhado nosso, relativo à parte introduzida pela alteração feita pela Lei n.º 118/2029, de 17/09).

123 O artigo 185-B.º do CPTA prevê atualmente (na redação resultante também da Lei n.º 118/2029, de 17/09): “1 - As decisões proferidas por tribunais arbitrais transitadas em julgado são obrigatoriamente publicadas por via informática, em base de dados organizada pelo Ministério da Justiça. 2 - As decisões arbitrais apenas podem ser executadas depois de depositadas, pelo tribunal arbitral, devidamente expurgadas de quaisquer elementos suscetíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito, junto do Ministério da Justiça para publicação informática, nos termos a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área da justiça.”.

124 V., neste sentido, SOUSA, *supra* n. 6, p. 15.

Em nossa opinião, a remissão do n.º 3 do artigo 25.º do RJAT para o regime do artigo 152.º do CPTA (ou mesmo que o legislador optasse por alterar a remissão para o atual artigo 284.º do CPPT – que nos parecia, pelo menos, mais apropriada, como já referido), conjugada com as especificidades previstas no artigo 25.º, n.º 2 a 5 do RJAT, torna o conhecimento do seu regime para a uniformização de jurisprudência, bastante complexo. Neste sentido, parece-nos que teria sido mais acertado, em vez de se manter a remissão para o regime do artigo 152.º do CPTA, que o legislador tivesse optado por regular o regime aplicável ao recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT no âmbito do próprio RJAT, de forma a dotar o regime de maior clareza e de determinabilidade imediata dos seus requisitos de admissibilidade.



Parte II

Análise da jurisprudência da Secção do Contencioso Tributário do STA relativa aos requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência no contencioso tributário

Nesta parte, iremos centrar a nossa atenção na análise da jurisprudência da secção do CT do STA relativa aos requisitos de admissibilidade dos recursos para uniformização de jurisprudência que sejam interpostos com base no atual artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, que mais carecem de uma construção e densificação jurisprudencial¹²⁵.

Primeiramente, aquando da interposição de um recurso para uniformização de jurisprudência com base no disposto no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, o STA deverá começar por confirmar a verificação de dois requisitos formais de tal recurso, designadamente:

1º - a legitimidade do recorrente em causa – que cabe à parte que tenha ficado vencida no acórdão que se pretenda impugnar ou ao MP, não sendo parte, nos termos do artigo 284.º, n.ºs 1 e 7 do CPPT ou do artigo 152.º, n.º 1 ou 7 do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT; e

125 Importa notar que o Pleno da Secção do CT do STA (enquanto tribunal de recurso) tem obrigatoriamente de começar por examinar os requisitos / pressupostos de admissão do recurso para uniformização de jurisprudência no caso concreto, independentemente do entendimento (em sentido positivo ou negativo) expresso no despacho proferido pelos Juízes Desembargadores dos TCAs ou pelos Juízes Conselheiros Relatores do STA. Neste sentido, a título de exemplo, conforme abordado no acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. 01611/11.4BELRS-A, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e35d5e8062c0bb918025885200346a44?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, que começou por examinar os requisitos formais e substanciais de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência interposto no caso com fundamento no artigo 284.º do CPPT, “*não obstante ter sido proferido despacho pelo Exº. Conselheiro Relator (cfr.fls.570 do processo físico), a entender que sim, dado que tal decisão, como vem sendo jurisprudência pacífica e reiterada deste Supremo Tribunal, a qual tem apoio na doutrina, não só não faz caso julgado, como não impede ou desobriga o Tribunal de recurso de a apreciar (cfr.ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 7/05/2003, rec.1149/02; ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 16/03/2005, rec.366/04; ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 29/01/2020, rec.1023/16.3BALSB; ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 30/09/2020, rec.1751/08.7BEPRT; ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 20/10/2021, rec.793/11.0BELLE; Jorge Lopes de Sousa, C.P.P.Tributário anotado e comentado, IV volume, Áreas Editora, 6ª. Edição, 2011, pág.482 e seg.; Mário Aroso de Almeida e Carlos Alberto Fernandes Cadilha, Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos, 3ª. edição, Almedina, 2010, pág.1009; Cristina Flora e Margarida Reis, Recursos no Contencioso Tributário, Quid Juris, 2015, pág.80)*”.

2º - a tempestividade da interposição do recurso – sendo que o recurso em causa deve ser interposto no prazo de 30 dias, contado a partir do trânsito em julgado do acórdão impugnado, no caso do recurso, por isso, extraordinário, previsto no CPPT, conforme previsto no n.º 1 do artigo 284.º do CPPT¹²⁶ ou contado a partir da notificação da decisão arbitral impugnada, no caso do recurso, por isso mesmo, ordinário, previsto no RJAT, conforme previsto no n.º 3 do artigo 25.º do RJAT).

Aos dois referidos requisitos formais expressamente estabelecidos pelo legislador na legislação aplicável, acresce um 3.º requisito, nos termos do entendido pela jurisprudência da secção do CT do STA, cuja verificação deve ser confirmada de seguida, designadamente, o requisito do trânsito em julgado dos acórdãos invocados (ou das decisões arbitrais invocadas) como fundamento da contradição. Nos termos deste requisito, tem de ser invocado pelo recorrente, como fundamento da contradição, um acórdão que tenha sido anteriormente proferido pela secção do CT de um dos TCAs ou do STA, que já tenha transitado em julgado (caso seja interposto recurso com base no artigo 284.º do CPPT ou 25.º, n.º 2 e 3 do RJAT) ou uma decisão arbitral anteriormente proferida pelo CAAD que já tenha transitado em julgado (caso seja interposto recurso de uma d.a. com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT). Assim, o requisito formal do trânsito em julgado dos acórdãos invocados (ou das decisões arbitrais invocadas) como fundamento da contradição alegada será o primeiro requisito que iremos analisar, considerando a amostra da jurisprudência da secção do CT do STA analisada.

Após confirmar a verificação dos três referidos requisitos formais para admissão do recurso para uniformização de jurisprudência interposto com fundamento no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, o STA deverá confirmar se se verificam os requisitos substanciais para admissão de tal recurso, pela seguinte ordem:

1º - verificar a existência, entre as decisões em confronto, de uma contradição sobre a mesma questão fundamental de Direito – cfr. decorre do n.º 1 do artigo 284.º do CPPT ou do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT; e

2º - verificar se a orientação perfilhada no acórdão impugnado ou na decisão arbitral impugnada não está em conformidade com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA – nos termos do previsto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT ou do n.º 3 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT.

Cumprе notar que os referidos requisitos de admissibilidade têm de se verificar cumulativamente, para que o STA possa conhecer do mérito do recurso interposto; e, segundo entendemos, o STA deve confirmar a sua verificação pela ordem apontada, pelo que, caso não se verifique algum requisito, não será necessário verificar os restantes.

126 Pode ver-se como exemplo da não admissão de um recurso, por extemporaneidade, por não ter sido interposto no prazo previsto no n.º 1 do artigo 284.º do CPPT, o acórdão do STA de 10/20/2021, Proc. 05/21.8BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/aa05bfcf0c18be93802587750054f841?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

Considerando os requisitos substanciais referidos, importa conhecer a densificação jurisprudencial adotada pela secção do CT do STA dos requisitos de admissibilidade do recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, de forma a saber: afinal, o que entende a jurisprudência do STA por *“existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de Direito”* ou por *“não estar a orientação perfilhada no ac. impugnado de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA”*?

Neste sentido, seleccionámos, para análise, uma amostra da jurisprudência mais recente da secção do CT do STA, relativa aos recursos previstos no atual artigo 284.º do CPPT e no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, que se materializou num total de 170 acórdãos¹²⁷, sendo que:

- quanto aos recursos interpostos com base no atual artigo 284.º do CPPT, analisámos um total de 41 acórdãos (*i.e.*, 28 acórdãos proferidos no ano de 2021 e 13 acórdãos proferidos no 1.º semestre de 2022); e
- quanto aos recursos interpostos com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, analisámos um total de 129 acórdãos (*i.e.*, 79 acórdãos proferidos em 2021 e 50 acórdãos proferidos no 1.º semestre de 2022).

Considerando a pesquisa efetuada, da qual resulta a referida amostra de acórdãos da Secção do CT analisada, verificámos que o número de recursos para uniformização de jurisprudência de decisões arbitrais do CAAD (por isso, interpostos ao abrigo do disposto no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT), no período em análise, foi expressivamente superior ao número de recursos para uniformização de jurisprudência de acórdãos proferidos pelos TCAs ou pelo STA (por isso, interpostos nos termos do artigo 284.º do CPPT).

Em termos de análise geral, no âmbito da análise efetuada à amostra selecionada, da referida jurisprudência da secção do CT do STA, verificámos que:

- quanto aos acórdãos analisados relativos ao atual artigo 284.º do CPPT:
 - em nenhum dos 28 acórdãos proferidos em 2021 foi admitido o recurso interposto (*i.e.*, não foi conhecido o seu mérito) por não se verificarem, em cada caso, todos os seus requisitos de admissibilidade¹²⁸;

127 Todos estes acórdãos analisados a que nos referimos constam das Listas 4, 5 e 6 da Jurisprudência. Notamos que alguns destes acórdãos foram já referidos/analizados na Parte I, atendendo à relevância do seu conteúdo para a compreensão de alguns temas aí abordados.

128 De entre estes acórdãos, houve apenas um que obteve um voto de vencido, designadamente, o Acórdão do STA de 04/21/2021, Proc. 0148/20.5BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9cd1113531e7059b802586c30052ec1a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, que teve um voto de vencido do Conselheiro Paulo Antunes por, no seu entender, considerar que se deveria ter admitido tal recurso por se verificar o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito. Assim, o Conselheiro Paulo Antunes discorda da conclusão a que chegaram os restantes Conselheiros do STA, de que não existia uma contradição sobre a mesma questão fundamental de direito (por não serem idênticas as realidades factuais subjacentes às decisões em confronto bem como por o quadro normativo em causa em cada decisão ser diferenciado). Por fim, de notar que neste acórdão foi ainda referido que o recurso interposto seria inadmissível por não se verificar o n.º 3 do artigo

- dos 13 acórdãos proferidos no 1.º semestre de 2022, em apenas um deles foi admitido o recurso interposto, por se verificarem todos os seus requisitos de admissibilidade¹²⁹;
- quanto aos acórdãos analisados relativos ao artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT:
 - dos 79 acórdãos proferidos em 2021, em 12 foram admitidos os recursos interpostos por se verificarem todos os seus requisitos de admissibilidade (ainda que 3 destes tenham votos devencido¹³⁰) e 67 não foram admitidos (tendo 3 destes merecido votos de vencido¹³¹);
 - dos 50 acórdãos proferidos no 1.º semestre de 2022, 12 foram admitidos por se entender que estavam verificados todos os seus requisitos de admissibilidade (ainda que 4 estes tenham merecido votos de vencido¹³²) e 38 não foram admitidos (tendo 8 destes merecido votos de vencido¹³³).

284.º do CPPT (*i.e.*, o acórdão recorrido estava de acordo com a jurisprudência uniforme e mais recentemente consolidada no STA). Ora, tendo sido concluído que não se verificava o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito, a análise do requisito previsto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT acaba por ser, por um lado, desnecessária, e, por outro lado, reveladora de alguma possível dificuldade ou controvérsia na conclusão de que não se verificaria, de facto, o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito.

129 *I.e.*, o acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. 01611/11.4BELRS-A, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931e35d5e8062c0bb918025885200346a44?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, o qual mereceu um sucinto voto de vencido da Conselheira Anabela Russo “*nos termos do artigo 8.º, n.º 3, do C.Civil*” (prevendo este artigo que “*Nas decisões que proferir, o julgador terá em consideração todos os casos que mereçam tratamento análogo, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniformes do direito.*”). Notamos que não compreendemos a razão do porquê deste voto de vencido, atendendo a que o recurso foi admitido, pelo que nos parece que deveria ter sido mais desenvolvido.

130 *I.e.*, acórdãos de 01/20/2021, Proc. 0101/19.1BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/91bfabc98c8f5cef802586680048da06?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, de 02/24/2021, Proc. 084/19.8BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/56b3dcf61913aeab8025868b0050cb9a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, e de 10/20/2021, Proc. 097/19.0BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/4e4dba95ba5dd22d802587760037bad2?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

131 *I.e.*, acórdãos de 01/26/2021, Proc. 095/21.3BALSB, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/640e9d67c5b10dc8802587d8005b6571?OpenDocument>, de 04/21/2021, Proc. 059/20.4BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c3143f59f061cb87802586c3005bce15?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, e de 05/26/2021, Proc. 0139/20.6BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/98d3fdaa7b6769f6802586e30043221c?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

132 *I.e.*, acórdãos de 01/26/2022, Proc. 089/21.9BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f3b89d56cec69b93802587d900676a1d?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, de 03/23/2022, Proc. 0139/21.9BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/10eb0930eba0415080258813001d8396?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, de 03/23/2022, Proc. 074/21.0BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6179813f438ecb08025880f006fd287?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, e de 06/29/2022, Proc. 08/21.2BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/8409ed9c988325ff8025887200405e46?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

133 Acórdãos de 01/26/2022, Proc. 095/21.3BALSB, de 02/23/2022, Proc. 0119/21.4BALSB, de 03/23/2022, Proc. 030/21.9BALSB e Proc. 0143/21.7BALSB, de 05/26/2022, Proc. 0146/21.1BALSB, Proc. 0161/21.5BALSB e Proc. 0144/21.5BALSB, e de 06/29/2022, Proc. 0152/21.6BALSB – todos referidos na Lista 6 da Jurisprudência.

Em termos gerais, pela análise efetuada à referida jurisprudência do STA, foi-nos possível constatar que a larga maioria, ascendendo a 85% do total de acórdãos analisados da amostra selecionada¹³⁴, dos recursos para uniformização de jurisprudência interpostos não foram admitidos, por não se verificarem todos os seus requisitos de admissibilidade que possibilitam o conhecimento do mérito de tais recursos pelo STA. Assim, parece-nos que podemos concluir que é muito exigente que um recorrente consiga reunir o conjunto de requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência em análise.

1. O requisito do trânsito em julgado dos acórdãos invocados (ou das decisões arbitrais invocadas) como fundamento da contradição

Nos termos do entendido pela jurisprudência da secção de CT do STA, um dos requisitos formais para que se possa admitir o conhecimento do mérito de um recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT é o do trânsito em julgado do acórdão que tenha sido anteriormente proferido pela Secção do CT de um dos TCAs ou do STA, invocado como fundamento da contradição alegada.

Conforme igualmente entendido pela jurisprudência da secção de CT do STA, um dos requisitos formais para que se possa admitir o conhecimento do mérito de um recurso interposto com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, é o do trânsito em julgado do acórdão que tenha sido anteriormente proferido pela Secção do CT de um dos TCAs ou do STA invocado como fundamento da contradição alegada ou da decisão arbitral anteriormente proferida pelo CAAD, que seja invocada como fundamento da contradição alegada¹³⁵.

Trata-se de um requisito formal de admissão do recurso para uniformização de jurisprudência, uma vez que a jurisprudência entende que o acórdão invocado ou a decisão arbitral invocada como fundamento (caso seja interposto recurso ao abrigo do artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT) tem de já ter transitado em julgado, dado que não pode pretender-se uniformizar jurisprudência tendo como fundamento uma decisão que ainda não seja definitiva (*i.e.*, que não esteja transitada em julgado) e que pode, eventualmente, nunca vir a ser definitiva. Por definição, considera-se transitada em julgado a decisão judicial (ou equiparada) “*logo que não seja suscetível de recurso ordinário ou de reclamação*”, conforme previsto no artigo 628.º do CPC¹³⁶. Assim, o trânsito em julgado do acórdão invocado ou da decisão arbitral invocada como fundamento

134 Do total de 170 acórdãos da Secção do CT do STA analisados (que se encontram todos elencados nas Listas 4, 5 e 6 da Jurisprudência), 145 não foram admitidos por não se verificarem todos os seus requisitos de admissibilidade.

135 Cfr. acórdão do STA, de 06/29/2022, Proc. 093/21.7BALSB, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2cffe7a2f22e0a8f8025887500390aa2?OpenDocument>.

136 Cfr. mencionado, por exemplo, no acórdão do STA de 06/30/2021, Proc. 028/21.7BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/690e1c0c6783de388025870700711abe?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1. Quanto a este acórdão do STA, devemos salientar que o mesmo se refere, muito curiosamente, ao recurso para uniformização de jurisprudência interposto ao abrigo do artigo 25.º, n.º 2 e 3 do RJAT como sendo um recurso extraordinário, sendo que, como já tivemos oportunidade de abordar, este é um recurso ordinário e não extraordinário como afirmado neste acórdão (ao contrário dos seus congéneres, previstos nos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA).

é um requisito de admissão do recurso para uniformização de jurisprudência, por se entender que é necessário haver uma decisão definitiva para que se possa alegar a existência de uma contradição, pois só a definitividade da decisão assegura a efetiva possibilidade de existência da contradição alegada, que o recurso visa dirimir.

Considerando o exposto, no âmbito do acórdão do STA de 06/30/2021, Proc. 028/21.7BALSB, relativo à interposição de recurso de uma decisão arbitral, ao abrigo do artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, o STA concluiu que não se verificava o requisito do trânsito em julgado da d.a. fundamento, considerando que a d.a. invocada tinha sido objeto de recurso para o Tribunal Constitucional, impedindo o seu trânsito em julgado (e, faltando este requisito, o STA recusou a admissão deste recurso)¹³⁷. No âmbito do acórdão do STA de 01/26/2022, Proc. 052/21.0BALSB¹³⁸, relativo à interposição do recurso de uma decisão arbitral, foi concluído, pelo STA que, tendo sido a d.a. invocada como fundamento impugnada ao abrigo do disposto no artigo 27.º do RJAT, tal impugnação impede o trânsito em julgado de tal decisão, não podendo ser admitida como fundamento, (e, faltando este requisito, o STA recusou a admissão deste recurso). Já no âmbito do acórdão do STA de 09/22/2021, Proc. 055/21.4BALSB¹³⁹, quanto a um recurso interposto igualmente com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, o STA concluiu que não pode ser admitido recurso para uniformização de jurisprudência no qual seja invocado como decisão fundamento da contradição alegada uma d.a. que tenha sido objeto de igual recurso para o STA para uniformização de jurisprudência, dado que esse recurso impede o trânsito em julgado de tal decisão, impedindo que a mesma possa servir de fundamento à interposição de um outro recurso para uniformização de jurisprudência (e, mais uma vez, faltando este requisito, o STA recusou a admissão deste recurso).

Na maioria dos casos, sendo um requisito muito formal, nos seus acórdãos relativos à interposição de um recurso para uniformização de jurisprudência, o STA apenas confere e menciona o trânsito em julgado do acórdão invocado como fundamento, como pode ser visto, entre outros, no seu acórdão de 05/26/2022, Proc. 01611/11.4BELRS-A¹⁴⁰.

Ainda que em nosso entender o requisito em análise seja um requisito formal, no acórdão do STA de 11/24/2021, Proc. 0108/21.9BALSB¹⁴¹, este requisito do trânsito em julgado da decisão arbitral invocada como fundamento é identificado como um dos requisitos substanciais de

137 O TC, no seu acórdão n.º 115/2022, Proc. n.º 905/21, disponível em <https://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20220515.html>, recusou a interpretação de que poderia haver um trânsito em julgado parcial, seletivo, no caso de ser interposto um recurso de uma d.a. para o TC apenas quanto a uma parte dessa decisão (atendendo a que se poderia argumentar que, quanto à parte dessa decisão que não fosse incluída no âmbito do recurso interposto para o TC, já existiria uma decisão definitiva).

138 Acórdão disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/385d4fc5692fd296802587d700607a65?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

139 Acórdão disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0391c08cc2128c4d80258799004b5495?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

140 Acórdão em que está em causa um recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e35d5e8062c0bb918025885200346a44?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

141 Acórdão disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0391c08cc2128c4d80258799004b5495?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

admissibilidade do recurso previsto no artigo 25.º, n.º 2 do RJAT, sendo ainda indicado que este requisito resulta do disposto nos artigos 140.º, n.º 3, 152.º do CPTA e 688.º, n.º 2 do CPC¹⁴².

Nos recursos para uniformização de jurisprudência interpostos, o recorrente deve apresentar apenas um acórdão (ou d.a. no caso do recurso nos termos do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT) como fundamento da alegada contradição com o acórdão recorrido/d.a. recorrida. Contudo, a jurisprudência reiterada do STA, como mencionado, por exemplo, nos seus acórdãos de 11/24/2021, Proc. 0677/19.3BEAVR-S1 e Proc. 0985/16.5BEAVR¹⁴³ (relativos ao artigo 284.º do CPPT) e no acórdão de 06/29/2022, Proc. 093/21.7BALSb (relativo ao artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT), admite que em oposição ao acórdão recorrido possam ser invocados mais de um acórdão fundamento (ou mais de uma d.a. fundamento, no caso do recurso nos termos do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT, por maioria de razão), desde que as questões sobre as quais existam soluções antagónicas sejam distintas. Assim, é possível levantar num mesmo recurso para uniformização de jurisprudência várias questões sobre as quais o recorrente pretende ver a jurisprudência uniformizada e invocar mais de um acórdão fundamento (ou mais de uma d.a. fundamento, no caso do recurso nos termos do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT), sendo que, no caso de ser levantada uma única questão de contradição entre o acórdão recorrido e eventualmente outros acórdãos, deve ser apenas indicado um acórdão como fundamento da questão contraditória invocada (ou apenas uma d.a. fundamento, no caso do recurso nos termos do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT).

O recorrente que pretenda interpor um recurso para uniformização de jurisprudência deve ter em atenção que, no requerimento de interposição de tal recurso, deve indicar o acórdão (ou a decisão arbitral, caso seja interposto com base no artigo 25.º do RJAT) fundamento da contradição, assegurando-se previamente de que o mesmo se encontra transitado em julgado, uma vez que não lhe será possível alterar/substituir por outra decisão que já tenha transitado em julgado, caso apenas após a interposição do recurso se aperceba da falta de tal requisito. No já referido acórdão do STA 11/24/2021, Proc. 0108/21.9BALSb, foi reiterada a jurisprudência que resultou do acórdão do STA de 09/22/2021, Proc. 055/21.4BALSb, tendo o STA rejeitado, em ambos os processos, os recursos interpostos (ao abrigo do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT), por ter verificado que as decisões arbitrais invocadas como fundamento, respetivamente, ainda não tinham transitado em julgado, tendo sido entendido pelo STA que não é admissível a sua posterior substituição por outras decisões que já tenham transitado em julgado. Nos termos da jurisprudência resultante do acórdão do STA de 09/22/2021, Proc. 055/21.4BALSb, a substitui-

142 O artigo 140.º, n.º 3 do CPTA, prevendo que “[o]s recursos das decisões proferidas pelos tribunais administrativos regem-se pelo disposto na lei processual civil, salvo o disposto no presente título” (i.e., salvo o disposto nos artigos 141.º a 156.º do CPTA), permite a aplicação do disposto no n.º 2 do artigo 688.º do CPC que prevê que “[c]omo fundamento do recurso só pode invocar-se acórdão anterior com trânsito em julgado, presumindo-se o trânsito”.

143 Acórdãos disponíveis, respetivamente, em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0cea0efd804dc13d8025879a00483ccc?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1 e http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/10531be80afd492f8025879c0051accc?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

ção pela recorrente da decisão arbitral invocada como fundamento no requerimento do recurso para uniformização de jurisprudência é inviável, por uma dupla ordem de razões: primeiro, a concessão de tal faculdade, do ponto de vista da paridade processual (imposta genericamente pelo artigo 4.º do CPC¹⁴⁴) iria traduzir-se num tratamento mais favorável à recorrente (ao ser-lhe permitido corrigir o erro que cometeu na indicação de uma decisão fundamento não transitada em julgado – quando, aparentemente, existiria pelo menos uma outra decisão em oposição que poderia ter sido invocada como fundamento e que já estaria transitada em julgado, i.e., já cumpriria o requisito da definitividade); segundo, permitir tal substituição implicaria, reflexivamente, uma violação do disposto no artigo 152.º, n.º 2 do CPTA (sendo apontado que *“com o requerimento de recurso tem, obrigatoriamente, de ser contida ou junta a alegação do recorrente, sob pena de imediata rejeição (ou seja, sem lugar a qualquer convite ao aperfeiçoamento/correção) – arts. 637.º n.º 2, parte inicial, e 641.º n.º 2 al. b) do CPC.”*). Quanto a este seu entendimento, o STA acrescentou ainda, no mesmo acórdão de 09/22/2021, Proc. 055/21.4BALSb que *“não encerra qualquer violação do art. 20.º da (...) CRP (...), pois, o acesso ao direito e tutela jurisdicional efetiva tem de concretizar-se, além do mais, no respeito, por parte dos interessados/requerentes, pela lei ordinária (infraconstitucional), que, neste caso, exige o trânsito em julgado da decisão que serve de fundamento (segundo indicação da estrita responsabilidade do recorrente)”*. Criticamente, parece-nos que o objetivo da aplicação uniforme do Direito deveria prevalecer sobre o argumento da paridade processual, pelo que, privilegiando uma tutela jurisdicional efetiva, poderia eventualmente ser estabelecido, na legislação aplicável, um curto prazo para que o recorrente pudesse corrigir o seu requerimento de modo a indicar, caso existisse (à data do requerimento feito ou, por exemplo, dentro do prazo para interpor o requerimento em causa), uma decisão que já tivesse transitado em julgado.

Nos termos da nossa análise ao cômputo geral da jurisprudência da secção de CT do STA selecionada, verificámos que, no âmbito da amostra total de 170 acórdãos proferidos no decorrer do ano de 2021 e do 1.º semestre de 2022, apenas 4 acórdãos¹⁴⁵, relativos ao recurso previsto no artigo 25.º n.ºs 2 e 3 do RJAT não foram admitidos por não se verificar, em cada caso, o requisito do trânsito em julgado das decisões arbitrais invocadas como fundamento da contradição.

Por uma simples questão de clareza do conjunto dos requisitos de admissibilidade dos recursos para uniformização de jurisprudência, interpostos com base no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, entendemos que o requisito do trânsito em julgado dos acórdãos invocados (ou das decisões arbitrais invocadas) como fundamento da contradição alegada deveria ser expressamente previsto pelo legislador na respetiva legislação aplicável.

144 O artigo 4.º do CPC prevê que *“O tribunal deve assegurar, ao longo de todo o processo, um estatuto de igualdade substancial das partes, designadamente no exercício de faculdades, no uso de meios de defesa e na aplicação de cominações ou de sanções processuais.”*

145 I.e., os já referidos acórdãos do STA, de 06/30/2021, Proc. 028/21.7BALSb; de 09/22/2021, Proc. 055/21.4BALSb; de 11/24/2021, Proc. 0108/21.9BALSb; e de 01/26/2022, Proc. 052/21.0BALSb, todos relativos a recursos interpostos com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT.

Já por uma questão de paridade entre meios de tutela judicial e arbitral, entendemos que o artigo 284.º do CPPT deveria permitir recorrer de um acórdão da Secção do CT do TCA invocando uma contradição com uma decisão arbitral tributária (transitada em julgado), ou seja, deveria, assim, permitir o contrário do previsto no artigo 25.º n.ºs 2 e 3 do RJAT.

Por fim, importa ter em atenção que, ainda que exista este requisito comum, a exigência do trânsito em julgado do acórdão recorrido, imposta pelo n.º 1 do artigo 284.º do CPPT (sendo este um recurso extraordinário, que apenas pode ser interposto após o trânsito em julgado do acórdão que se pretenda impugnar – tal como o congénere recurso previsto no artigo 152.º do CPTA), não se verifica quanto à d.a. recorrida, considerando o previsto no n.º 3 do artigo 25.º do RJAT (sendo este um recurso ordinário, atendendo a que deve ser interposto antes do trânsito em julgado da d.a. que se pretenda impugnar)¹⁴⁶. Neste sentido, por uma questão de paridade processual bem como propugnando a não permissão de que se estabilizem decisões contraditórias na ordem jurídica e até por uma questão de maior celeridade processual, entendemos que o legislador deveria ter optado por estabelecer que o recurso previsto no artigo 284.º do CPPT fosse um recurso ordinário em termos idênticos ao previsto no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, em vez do atual recurso extraordinário, i.e., no âmbito do qual não fosse exigido como requisito de admissibilidade o trânsito em julgado do acórdão que se pretenda recorrer (devendo o prazo para interposição do recurso começar a contar-se a partir da notificação do acórdão que se pretendesse impugnar e não a partir do seu trânsito em julgado).

2. O requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito

Nos termos do n.º 1 do artigo 284.º do CPPT e do n.º 2 do artigo 25.º do RJAT, para que um recurso para uniformização de jurisprudência seja admissível, é necessário que exista, entre o acórdão recorrido ou a d.a. impugnada e o acórdão invocado como fundamento (ou a d.a. fundamento, caso seja impugnada uma d.a., nos termos do n.º 2 do RJAT), exista uma contradição / oposição sobre a mesma questão fundamental de direito.

Assim, a questão que se coloca é: em que consiste o requisito da existência de uma contradição sobre a mesma questão fundamental de Direito, para que a Secção do CT do STA possa admitir e conhecer do mérito de um recurso para uniformização de jurisprudência? Este é o requisito de admissibilidade mais complexo de preencher e espelha o objetivo deste tipo de recurso que é, essencialmente, garantir a uniformidade da interpretação e aplicação do Direito, visando obter do

146 Cfr. salientado, por exemplo, nos acórdãos do STA, de 02/23/2022, Proc. 0101/20.9BALSB, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/d0c7be9d51b37e3d802587f400594a24?OpenDocument>, e de 06/29/2022, Proc. 093/21.7BALSB, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2cffe7a2f22e0a8f8025887500390aa2?OpenDocument>, nos quais foi admitido o recurso interposto com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, nos mesmos termos: “O regime de interposição do recurso de decisão arbitral para o S.T.A., ao abrigo do artº.25, nºs.2 e 3, do R.J.A.T., difere do regime do recurso previsto no artº.152, do C.P.T.A., na medida em que aquele tem de ser apresentado no prazo de 30 dias contado da notificação da decisão arbitral, enquanto neste o prazo se conta do trânsito em julgado do acórdão recorrido, como decorre do referido artº.152, nº.1 (cfr.ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 4/03/2020, rec.8/19.2BALSB; ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 20/05/2020, rec.72/19.4BALSB; ac.S.T.A.-Pleno da 2ª.Secção, 21/04/2021, rec.29/20.2BALSB; Jorge Lopes de Sousa, Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, in Guia da Arbitragem Tributária, Almedina, 2013, pág.230; Carla Castelo Trindade, Regime Jurídico da Arbitragem Tributária anotado, Almedina, 2016, pág.484).”.

STA uma decisão que fixe a orientação jurisprudencial nos casos em que tenham sido proferidas decisões em sentido contraditório, sobre uma mesma questão fundamental de Direito.

Assim, desde logo, tem de estar em causa, i.e., o objeto de um recurso para uniformização de jurisprudência tem de ser, uma questão de Direito, não podendo ser objeto do recurso uma questão que não seja de Direito, mas que antes respeite ao julgamento da matéria de facto em causa nas decisões em confronto¹⁴⁷.

Para que se verifique o requisito da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de Direito entre as decisões em confronto, é necessário que se encontrem verificados os critérios jurisprudenciais, i.e., os três sub-requisitos construídos pela jurisprudência do STA, firmados ainda no domínio do ETAF de 1984 e da LPTA de 1985 e reiterados até aos dias de hoje. Assim sendo, com base na jurisprudência reiterada do STA¹⁴⁸, entende-se que a questão fundamental de Direito é a mesma quando exista uma identidade da questão de Direito em causa, o que pressupõe que se verifiquem os três seguintes sub-requisitos:

1. A factualidade em causa nas decisões em confronto tem de ser substancialmente idêntica;
2. O quadro normativo em causa nas decisões em confronto tem de ser substancialmente idêntico;
3. A oposição / contradição entre as decisões em confronto tem de se verificar ao nível das próprias decisões.

Na petição deste tipo de recurso ter de ser expressamente identificada, de forma precisa e bem delimitada, a questão fundamental de direito sobre a qual se pretende que o STA uniformize jurisprudência, sob pena do STA não tomar conhecimento do mérito do recurso¹⁴⁹ (atento o

147 O STA, no seu acórdão de 06/30/2021, Proc. 0240/12.0BEFUN, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c357437aa4579f718025870900739350?OpenDocument>, conclui que não deveria tomar conhecimento do recurso interposto por ter sido identificada uma questão que não era de direito, mas que respeitava antes ao julgamento da matéria de facto, assente nas decisões em confronto (i.e., quanto à questão, em concreto, de saber se *“a prova produzida em cada um desses processos permitia ou não, concluir pelo efectivo exercício de funções como gerente numa sociedade comercial”*).

148 Como se pode verificar em qualquer um dos acórdãos do STA listados nas Listas 4 (relativa ao artigo 284.º do CPPT), 5 e 6 (relativas ao artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT) da Jurisprudência que se junta.

149 Quanto a este requisito, nos termos expressos no acórdão de 11/24/2021, Proc. 0500/05.6BUPRT, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f293d05144ef399880258798005b2e8f?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, a Secção do CT do STA entende que a recorrente tem de identificar com precisão qual a questão (ou questões) de direito sobre a qual foram perfilhadas soluções opostas nos dois arestos em confronto, sob pena de não se mostrarem reunidos os requisitos do recurso para uniformização de jurisprudência, e inviabilizando a possibilidade de o STA tomar conhecimento do mérito do recurso, no caso com base no artigo 284.º do CPPT, não bastando a transcrição do entendimento vertido em cada um dos arestos e revelar o destino diverso adotado; neste sentido, entende que sobre a recorrente impende o ónus de *“invocar o conflito jurisprudencial que pretende resolvido”* (artigo 284.º, n.º 2 e artigos 637.º, n.º 2 e 690.º, n.º 1 do CPC aplicáveis ex vi do artigo 2.º, al. e) e do artigo 281º CPPT). No mesmo sentido, pode ver-se o acórdão do STA de 11/24/2021, Proc. 0103/20.5BEPDL, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3ed7c74e719a70ad8025879a00219455?OpenDocument>, que a propósito do n.º 2 do artigo 284.º do CPPT, conclui que *“[n]ão podem considerar-se reunidos os pressupostos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência nas situações em que o Recorrente incumpe total e explicitamente o ónus de “invocar o conflito jurisprudencial que pretende ver resolvido”*.

requisito de admissibilidade previsto no n.º 2 dos artigos 284.º do CPPT e 152.º do CPTA ex vi n.º 3 do artigo 25.º do RJAT). Assim, na prática, aquando da interposição de um recurso com fundamento no artigo 284.º do CPPT ou no artigo 25.º, n.ºs 2 do RJAT, o recorrente tem de conseguir identificar os três sub-requisitos jurisprudenciais que densificam o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito. Parece-nos que, por uma questão de clareza dos requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência, estes sub-requisitos jurisprudenciais que densificam o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito, deveriam ser expressamente assumidos e positivados pelo legislador, na legislação em causa.

Nos termos da nossa análise ao cômputo geral da jurisprudência da secção de CT do STA seleccionada, proferida no decorrer do ano de 2021 e no 1.º semestre de 2022, verificámos que a larga maioria dos recursos para uniformização de jurisprudência não admitidos pelo STA deveu-se, precisamente, à não verificação do requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito, *i.e.*:

- Dos 41 acórdãos analisados, interpostos com base no artigo 284.º do CPPT, verificámos que entre os 40 acórdãos que não foram admitidos, 27 destes (mais de metade) não foram admitidos por falta do requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito; e
- Dos 129 acórdãos analisados, interpostos com base no artigo 25.º n.ºs 2 e 3 do RJAT, verificámos que entre os 105 acórdãos que não foram admitidos, 63 destes (mais de metade) não foram admitidos por falta do requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito.

2.1. A factualidade substancialmente idêntica

Para que exista uma mesma questão fundamental de direito, a factualidade em causa tem de ser substancialmente idêntica, ou seja, tem de haver uma identidade dos respetivos pressupostos de facto, *i.e.*, as situações fácticas, dadas como provadas nas decisões em confronto, têm de ser substancialmente idênticas, entendendo-se como tal, as situações fácticas que sejam subsumidas às mesmas normas legais (factualidade substancialmente idêntica do ponto de vista da sua subsunção jurídica às mesmas normas legais, que leva a uma contradição de direito e não uma total identidade dos factos).

Atento o exposto, é importante salientar que as situações fácticas em confronto que sejam substancialmente idênticas, têm de ter sido dadas como provadas nos respetivos acórdãos em confronto, não podendo o STA em sede de recurso para uniformização de jurisprudência, apreciar a matéria de facto não dada como provada. Neste sentido, pode ver-se, por exemplo, o

acórdão de 11/24/2021, Proc. 0106/21.2BALS¹⁵⁰ no qual se concluiu que “[o] recurso não pode servir, e portanto não é admissível, para que o Supremo Tribunal se pronuncie quanto a decisões divergentes entre acórdãos, quando essa divergência resulta da diferente matéria de facto levada ao probatório dos mesmos ou das ilações de facto que foram retiradas dessa mesma matéria de facto.”, não tendo sido admitido o recurso interposto precisamente porque se concluiu que “[n]o presente recurso estamos precisamente perante uma situação em que as soluções dadas aos casos concretos se fundaram exclusivamente nas diferentes realidades fácticas que se julgaram provadas e comprovadas, posto que, em todos os acórdãos, recorrido e fundamento, se fez apelo às pertinentes normas”.

Adicionalmente, podem ainda ver-se os acórdãos do STA de 05/26/2022, Proc. 0146/21.7BALS e de 05/26/2022, Proc. 0161/21.5BALS¹⁵¹, em que a questão controvertida era a mesma, pelo que a fundamentação e o consequente sentido da decisão adotada nos referidos acórdãos é o mesmo, bem como o conteúdo dos dois votos de vencido apresentados a cada acórdão são feitos nos mesmos termos. Nestes acórdãos foi decidido não admitir os respetivos recursos, interpostos com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, atendendo a que foi concluído que “o que determinou a divergência nas decisões foi a diferença relacionada com o elemento de facto posto em destaque, o que significa que não podemos, pois, afirmar que as decisões em confronto tenham decidido a mesma questão fundamental de direito em sentido diverso, pois que a situação em causa não tem os mesmos contornos no que diz respeito ao elemento essencial para a sorte dos autos, em função da pretensão formulada pela Recorrente, divergência essa que serviria de fundamento ao presente recurso para uniformização de jurisprudência, pelo que, não se mostram reunidos os pressupostos legais para que este Supremo Tribunal possa conhecer deste recurso”. Perante esta decisão, o Juiz Conselheiro Nuno Bastos, votou vencido “por entender que da situação factual em que os dois arestos convergem já deriva a contradição invocada. Com efeito, deriva dos autos que, em ambos os casos estamos perante impugnação de atos relativamente aos quais foi pedida a revisão oficiosa.”, pelo que, no seu entendimento, isso basta “para concluir pela oposição quanto ao que julgo ser a questão fundamental de direito: a de saber se, na impugnação respetiva, é aplicável quanto a juros indemnizatórios o artigo 43.º, n.º1, da LGT ou a alínea c) do seu n.º 3. Sendo que, para responder a esta questão fundamental de direito não releva o facto de, num caso, ter havido decisão do pedido de revisão dentro do prazo e, no outro caso, não ter havido essa decisão.”. E, no mesmo sentido, a Juíza Conselheira Anabela Russo na sua Declaração de Voto esclarece que não acompanha a decisão adotada no recurso em análise “por entender que é só uma e a mesma a questão fun-

150 Quanto a um recurso com base no artigo 25.º, n. 2 e 3 do RJAT, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/22f5fbf1c91c66b6802587980054064a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

151 Acórdãos disponíveis em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/30ee2aeb96ffb7278025885b0044583d?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1 e http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fbb9485bfd467f0c8025885a0053411b?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, respetivamente.

damental de direito cuja uniformização foi submetida a este Supremo Tribunal, a saber, a partir de quando são devidos juros indemnizatórios nas situações em que a Impugnação Judicial (ou pedido de pronúncia arbitral) foi precedida da dedução de pedido de revisão oficiosa do acto impugnado. Ou, se preferirmos, saber se o regime aplicável para efeitos de juros nesta concreta situação factivo-jurídica é o consagrado no artigo 43.º, n.º1, da LGT ou na alínea c) do n.º 3 do mesmo preceito legal.”. Assim, considerando a Juíza Conselheira que era discutível *“que o probatório de ambas as decisões (recorrida e fundamento) absorve essa realidade [dedução de pedido de revisão e subsequente impugnação judicial, respectivamente de acto expresse e tácito de indeferimento (...)] e que à questão jurídica colocada deram resposta distinta, aplicando, a decisão recorrida, o regime consagrado no artigo 43.º, n.º 1, da LGT e, a decisão fundamento, o artigo 43.º, n.º 3 al. c) do mesmo diploma legal”*, no seu entender deveria *“ter-se concluído pela existência de uma efectiva oposição de decisões quanto à mesma questão fundamental de direito, admitir o recurso e, conhecendo do mérito, anular a decisão arbitral recorrida, em conformidade com a jurisprudência consolidada deste Supremo Tribunal Administrativo em que se inclui o aresto invocado como acórdão fundamento*. Tendemos em concordar com o sentido de ambos os votos de vencido apresentados, por considerarmos que está em causa a mesma questão fundamental de direito, uma vez que não nos parece ter qualquer relevância na questão fundamental de direito controvertida, a diferença factual apontada entre as decisões arbitrais recorridas e o ac. fundamento (e que levou a que se concluísse que não se verificava o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito e, por isso, decidiu que não deveria ser conhecido o mérito de tais recursos). Estes dois acórdãos, espelham, em nosso entender, a dificuldade, que detetámos em alguns acórdãos, de conseguir preencher o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito, em particular, quanto à existência de uma factualidade substancialmente idêntica, dada como provada e que se entenda como relevante para a questão fundamental de direito alegadamente controvertida.

2.2. O quadro normativo substancialmente idêntico

Nos termos deste segundo sub-requisito, para que exista uma mesma questão fundamental de direito, o quadro normativo em causa tem de ser substancialmente idêntico, pelo que, para o seu cumprimento, tem de estar em causa o mesmo regime jurídico (i.e., as mesmas normas jurídicas) ou quando as alterações legislativas que eventualmente tenham ocorrido não interferiram, direta nem indiretamente na resolução da questão de direito controvertida (sendo que as normas diversamente aplicadas podem ser substantivas ou processuais).

Neste sentido, pode ver-se o acórdão do STA de 01/26/2022, Proc. 09/21.0BALS¹⁵², no qual se entendeu que a *“questão de direito é a mesma quando a norma jurídica é a mesma ou tem idêntico teor e é idêntica a factualidade a considerar do ponto de vista da subsunção a essa*

152 Quanto a um recurso interposto ao abrigo do artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3f7d0c22c23f44ef802587d900705fd7?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

norma jurídica”, no qual se decidiu não admitir o recurso interposto, considerando que “Não é a mesma a norma jurídica a aplicar se a decisão arbitral recorrida e a decisão arbitral fundamento foram chamadas a interpretar e a aplicar diferentes alíneas do artigo 21.º (do Código do IVA), que prescrevem sobre a exclusão do direito à dedução de despesas tipicamente diversas”.

Ainda quanto a este requisito, importa tem em atenção que a jurisprudência do STA entende que tem de haver uma divergência na interpretação e aplicação da lei e não uma diferença na subsunção da factualidade ao direito. Neste sentido, pode ver-se, por exemplo, o acórdão de 09/22/2021, Proc. 0101/08.7BEFUN¹⁵³, no qual se entendeu que “embora as decisões sejam em sentido oposto, os quadros factuais sejam aparentemente semelhantes e as normas aplicáveis sejam as mesmas, a divergência das decisões deve-se a um diferente enquadramento normativo da factualidade (a uma diferença na subsunção da factualidade ao direito) e não a uma divergência na interpretação e aplicação da lei. E os casos de divergência na subsunção da factualidade ao direito ou na valoração da factualidade não consubstanciam um fundamento válido para o recurso de uniformização de jurisprudência, pois não há divergência na interpretação jurídica que legitime a intervenção do tribunal, apenas uma diferença na forma como os acórdãos em confronto trataram a factualidade à luz do direito e tal diferença não é abrangida pelo âmbito deste recurso.”

No mesmo sentido, pode ver-se o acórdão do STA de 01/26/2022, Proc.095/21.3BALS¹⁵⁴ no qual se concluiu que “a circunstância de as decisões arbitrais em confronto terem enveredado por diferentes elementos da factualidade dada como provada para fundamentar a decisão a que chegaram, e de não existir uma divergência na interpretação que fazem das normas, não podem ter-se como preenchidos os requisitos de admissão do recurso”, acrescentando que entendem que sendo diferente o enquadramento jurídico do problema é essa diferença que determina a diferença das soluções adotadas, pelo que “neste caso não pode haver uniformização, porque ela não visa definir critérios para uma correcta subsunção dos casos ao direito.”, pelo que decidiram não admitir o recurso interposto com base no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT. Contudo, esta decisão de não admitir o recurso apresentado teve um voto de vencido do Juiz Conselheiro Nuno Bastos, por entender, na sua declaração de voto que, a seu ver, “a tarefa da uniformização exige ou pressupõe que tenha havido uma identidade substancial dos factos” e não uma identidade na subsunção dos factos às normas jurídicas em causa, dado que entende que “a tarefa de uniformização serve para resolver todas as contradições de direito, incluindo as que derivam da operação de subsunção de factos idênticos” às normas jurídicas potencialmente aplicáveis. Nos termos desta declaração de voto, “[a]ssim, o que releva para saber se a questão

153 Quanto a um recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e46706bc5a9185198025875a00575913?OpenDocument>.

154 Disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/640e9d67c5b10dc8802587d8005b6571?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1. Em sentido idêntico, pode ainda ver-se o acórdão do STA de 02/23/2022, Proc. 0119/21.4BALS¹⁵⁴, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/def1a683cc71b480802588020034c118?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

é idêntica é a identidade substancial da factualidade a subsumir e não o enquadramento jurídico que lhe foi dado nas decisões em confronto. Pelo que, se o que está em causa é saber se factos idênticos devem ser subsumidos à mesma norma jurídica, a questão é a mesma, mesmo que as decisões em confronto assim não o tenham entendido.”, concluindo que nas decisões arbitrais em confronto estava em causa a mesma questão fundamental de direito e estavam em causa decisões que se contradiziam. Perante o exposto, tendemos a concordar com o entendimento expresso na mencionada declaração de voto, atendendo a que não nos parece razoável que, perante a mesma factualidade e o mesmo quadro normativo, quando chamado a uniformizar o sentido interpretativo que deve ser dado a um conjunto de normas potencialmente aplicáveis à mesma factualidade, o STA possa suportar-se na diferente subsunção dos factos às normas para considerar inadmissível o recurso (precisamente) para uniformização de jurisprudência por não considerar verificado o requisito da “mesma questão fundamental de direito”. Parece-nos importante recordar que aos tribunais incumbe verificar na maioria das vezes (se não mesmo em todas) a correta subsunção da factualidade que lhes é apresentada às normas jurídicas cuja interpretação e consequente aplicação se encontre em discussão. Assim, se o STA entende que a diferente subsunção dos factos às normas jurídicas faz com que não se verifique o requisito da “mesma questão de direito”, para que se possa admitir tal recurso uniformizador, então como se poderá syndicar uma uniformização de duas decisões que sejam contraditórios precisamente por fazerem uma subsunção distinta dos mesmos factos às mesmas normas jurídicas? Considerando que a aplicação do Direito se faz, de modo muito simplista, por meio da interpretação das normas e da posterior subsunção dos factos às normas, parece-nos que para que se verifique uma “aplicação uniforme do Direito”, tem de ser possível que o STA verifique a correta subsunção dos factos às normas potencialmente aplicáveis. cremos que esta decisão do STA, em não tomar conhecimento do mérito do recurso apresentado, por considerar que tem de existir uma “identidade substancial na subsunção dos factos ao direito, ou seja, uma identidade das normas que se entendem aplicáveis com base na subsunção feita” para que se verifique o requisito da identidade da questão fundamental de direito será uma interpretação demasiado restritiva¹⁵⁵. Assim, parece-nos que para a densificação da “mesma questão fundamental de direito” poderão existir duas decisões contraditórias precisamente por ter sido feita uma diferente subsunção dos factos dados como provados às normas jurídicas *potencialmente aplicáveis e em discussão*.

Atendendo ao exposto, consideramos que os sub-requisitos da factualidade substancialmente idêntica e do quadro normativo substancialmente idêntico deveriam ser analisados conjuntamente, e deveriam considerar-se preenchidos quando a factualidade seja substancialmente idêntica, entendida não como uma total identidade dos factos dados como provados, mas antes como a sua *potencial* subsunção às mesmas normas legais (*i.e.*, que prevejam o mesmo regime jurídico, sem que tenham sofrido qualquer alteração legislativa que possa alterar a sua interpretação).

¹⁵⁵ No mesmo sentido, pode ver-se o acórdão do STA de 03/23/2022, proc. 0143/21.7BALSB, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1fca9064f0b321d980258821004dc9fc?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1, que mereceu também um voto de vencido.

2.3. A divergência ao nível das próprias decisões em confronto

Em cumprimento deste terceiro sub-requisito, para que a questão fundamental seja a mesma, a contradição entre os acórdãos (ou entre as decisões arbitrais) em confronto tem de se verificar ao nível das próprias decisões, tendo de existir, por isso, uma contradição que seja expressa (e não implícita), ou seja, exige-se uma contradição decisória (uma contradição no segmento decisório das decisões em confronto) e não uma contradição meramente entre argumentos acessórios contidos na fundamentação que suportou as decisões em confronto (*obiter dictum*), pelo que terá de haver uma contradição nos efeitos da decisão e não apenas na argumentação.

Neste sentido, pode ver-se, por exemplo o acórdão do STA de 06/29/2022, Proc. 012/22.3BALS¹⁵⁶, no qual foi recusado o recurso interposto nos termos do artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT por se ter concluído que *“além de tratarem aspetos distintos, do ponto de vista dos factos e da respetiva relevância jurídica, comungam do mesmo, derradeiro, sentido decisório, ou seja, o desatendimento das pretensões, formalizadas aos tribunais arbitrais, em cada um dos casos, pelo que, não se encontra, in casu, preenchido o requisito, acima elencado, da existência de “uma contradição decisória”, para se poder afirmar o, imprescindível, antagonismo sobre a mesma questão fundamental de direito”*. Pode ainda ver-se o acórdão do STA de 09/22/2021, Proc. 0101/08.7BE-FUN¹⁵⁷, em que foi recusado o recurso interposto ao abrigo do artigo 284.º do CPPT por não se verificar uma contradição expressa, tendo sido concluído que *“o que temos aqui é um provável erro na subsunção da factualidade ao direito, mas não uma divergência em relação à mesma questão fundamental de direito, que constitui o objecto do presente recurso. O acórdão recorrido não alegou que o disposto no n.º 6 do artigo 190.º do CPPT não era aplicável neste caso, nem fez uma diferente interpretação do teor desta norma. Limitou-se a não subsumir a factualidade assente a essa disposição jurídica e não pode este STA, nesta sede, presumir que existiu uma intencionalidade no “afastamento” da aplicação daquele preceito legal. A divergência quanto à mesma questão fundamental de direito tem que resultar de divergências expressas e não presumidas. Não existe, portanto, qualquer divergência na interpretação do direito que careça de ser harmonizada.”*

3. O requisito da desconformidade da orientação perfilhada no acórdão recorrido com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA

Após confirmar todos os restantes requisitos processuais de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência interposto, o STA deve, por fim, confirmar a verificação do requisito negativo previsto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT ou do n.º 3 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, nos termos do qual deve verificar se a orientação perfilhada no acórdão impugnado ou na decisão arbitral recorrida não está em conformidade com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA.

¹⁵⁶ Disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/920e934014351f2080258871004b4c81?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

¹⁵⁷ Disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e46706bc5a9185198025875a00575913?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

Assim sendo, o STA não pode tomar conhecimento do mérito do recurso para uniformização de jurisprudência que seja interposto, quando a decisão recorrida se encontre em plena sintonia com a orientação mais recentemente consolidada do STA sobre a mesma questão fundamental de direito em causa em tal recurso. Nestes termos, a jurisprudência entende que existe uma desconformidade da orientação perfilhada no acórdão recorrido com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA, i.e., que não se verifica o requisito previsto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT ou do n.º 3 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, quando a Secção de CT do STA tenha vindo a perfilhar, de forma recorrente e absolutamente uniforme, a solução jurídica adotada no acórdão recorrido em anteriores acórdãos proferidos pelo STA¹⁵⁸, e em que intervieram todos os Conselheiros em exercício¹⁵⁹.

A jurisprudência do STA, quanto ao requisito previsto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT, resultante, entre outros acórdãos, do acórdão de 10/20/2021, Proc. 0793/11.OBELLE¹⁶⁰, considera que deve entender-se por “jurisprudência consolidada” aquela que revele uma estabilidade de julgamento, seja porque provém do Pleno, segundo a formação prevista no artigo 17, n.º 2 do ETAF, seja porque evidencie uma constância decisória através de uma sequência ininterrupta de decisões no mesmo sentido oriundas de uma das Secções do STA, obtidas por unanimidade ou maiorias significativas. A jurisprudência do STA entende, assim, que o conceito legal de jurisprudência consolidada se consubstancia numa estabilidade de julgamento demonstrativa de uma constância decisória, a qual pode transparecer, ou do facto de a pronúncia respetiva constar de acórdão do Pleno assumido pela generalidade dos Conselheiros em exercício na Secção (i.e., ainda que tenha existido um voto de vencido), ou do facto de existir uma sequência ininterrupta de decisões no mesmo sentido, obtidas por unanimidade e em todas as formações da mesma Secção. Ainda no âmbito da mesma jurisprudência, face à literalidade do disposto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT, é entendido que não pode ser admitido recurso quando o acórdão impugnado se conforme com a jurisprudência pacífica e uniforme do STA, mesmo quando tirada pelas secções ou, pelo menos, com a jurisprudência firme que se tenha consolidado mais recentemente. A este propósito, é acrescentado que o STA entende que *“se o acórdão impugnado seguir o entendimento expresso pelo Pleno no âmbito de um julgamento ampliado de revista ou em anterior acórdão uniformizador, não tem, na verdade, justificação submeter a questão de novo à apreciação do Pleno”*.

158 Como verificado, por exemplo, no acórdão do STA de 06/30/2021, Proc. 0279/18.1BEMDL, que não conheceu do recurso interposto ao abrigo do artigo 284.º do CPPT por não se verificar o requisito previsto no seu n.º 3, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/052da1b-66b2c79bc802587060061c890?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1 e no acórdão do STA de 01/26/2022, Proc. 099/20.3BALSb, que não conheceu do recurso interposto ao abrigo do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT por não se verificar o requisito previsto no n.º 3 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e52f3085b-04d7aad802587d700731ddd?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

159 No acórdão do STA de 06/30/2021, Proc. 0504/15.0BEMDL, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1a9c3bc7650942d18025870e002a5aa7?OpenDocument>, foi, precisamente, recusada a admissão do recurso interposto com base no artigo 284.º do CPPT por não se verificar o requisito negativo do seu n.º 3, uma vez que concluiu que a orientação perfilhada no acórdão recorrido era plenamente conforme à assumida em acórdão do Pleno da Secção de CT, em que intervieram todos os Juízes Conselheiros em exercício.

160 Acórdão em que foi negado o provimento do recurso interposto por não se verificar uma desconformidade da orientação perfilhada no acórdão recorrido com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA, disponível em http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6bb-2c7d1817cf3b680258779002ef398?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1.

Quanto à densificação do conceito legal de “jurisprudência recentemente consolidada”, a jurisprudência do STA tende a considerar que existe uma jurisprudência recentemente consolidada da Secção de CT do STA quando o Pleno desta Secção, composto pela mesma formação, já se tenha pronunciado anteriormente sobre a questão em alegada contradição, que o seu entendimento tenha sido o adotado no acórdão impugnado e que não se vislumbrem quaisquer circunstâncias que permitam ao STA antever a possibilidade de qualquer mudança do sentido decisório consignado no acórdão recorrido.

Neste sentido, a propósito do disposto no artigo 284.º, n.º 3 do CPPT, foi entendido que se deve considerar que existe jurisprudência recentemente consolidada da Secção de CT do STA, nos termos do acórdão do STA de 09/22/2021, Proc. 0264/16.8BEMDL, *“quando o Pleno da Secção se pronunciou há cerca de três meses sobre a questão, em acórdão proferido por unanimidade e, entretanto, a única alteração na composição da Secção foi a saída de um Conselheiro e não se vislumbra outras circunstâncias que permitam antever a possibilidade de mudança do sentido decisório aí consignado”*¹⁶¹; e nos termos do acórdão do STA de 05/26/2022, Proc. 01698/08.7BELRS, foi entendido que se deve considerar que existe jurisprudência recentemente consolidada da Secção de CT do STA “quando o Pleno da Secção se pronunciou já sobre a questão e, não obstante a alteração na composição da Secção desde essa data, existem acórdãos ulteriores, todos no mesmo sentido e sem votos de vencido, e não se vislumbra circunstâncias que permitam antever a possibilidade de mudança do sentido decisório aí consignado”¹⁶².

Nos termos da nossa análise ao cômputo geral da jurisprudência da secção de CT do STA selecionada, verificámos que 19% do total de 170 acórdãos da amostra analisada (correspondente ao total de 33 acórdãos), proferidos no decorrer do ano de 2021 e do 1.º semestre de 2022, não foram admitidos por não se verificar este último e derradeiro requisito de admissibilidade dos recursos para uniformização de jurisprudência interposto, com base no artigo 284.º do CPPT¹⁶³ ou no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT¹⁶⁴.

161 Acórdão em que foi negado o provimento do recurso interposto por não se verificar, nos termos referidos, o requisito previsto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2d65eb0678b465468025875a003f828e?OpenDocument>. No mesmo sentido, negando o provimento do recurso interposto por não se verificar o requisito previsto no n.º 3 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT, pode ver-se o acórdão do STA de 10/20/2021, Proc. 026/21.0BALSB, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a4d748e535e1cecb8025877500524d6d?OpenDocument>.

162 Acórdão que não conheceu do mérito do recurso interposto, por concluir pela não verificação do requisito previsto no n.º 3 do artigo 284.º do CPPT, nos termos referidos, disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2df9264584be229a8025885300331332?OpenDocument>.

163 De entre os 41 acórdãos do STA relativos a recursos interpostos com base no artigo 284.º do CPPT analisados, 5 não foram admitidos por falta do requisito previsto no seu n.º 3 (designadamente, nos já referidos Processos n.º 01698/08.7BELRS, de 05/26/2022, n.º 0793/11.0BELLE, de 10/20/2021, n.º 0264/16.8BEMDL, de 09/22/2021, n.º 0279/18.1BEMDL e n.º 0504/15.0BEMDL, ambos de 06/30/2021).

164 Quanto aos acórdãos do STA relativos a recursos interpostos com base no 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, do total de 50 acórdãos proferidos em 2022 analisados, apenas um deles (o já referido Proc. 099/20.3BALSB, de 01/26/2022) foi recusado por falta do requisito previsto no n.º 3 do artigo 152.º do CPTA ex vi artigo 25.º, n.º 3 do RJAT; contudo, quanto ao total de 79 acórdãos proferidos em 2021 analisados, um terço não foi admitido por falta deste mesmo requisito (i.e., um total de 27 acórdãos em que o STA entendeu que a decisão recorrida se entrava de acordo com a jurisprudência recentemente consolidada do STA; a título de exemplo, podemos apontar os processos n.º 095/20.0BALSB, de 11/24/2021, n.º 07/21.4BALSB, de 10/20/2021, n.º 098/19.8BALSB, de 06/30/2021, n.º 062/20.4BALSB, de 05/26/2021, n.º 082/20.9BALSB, de 03/24/2021, n.º 0115/20.9BALSB, de 02/24/2021 e n.º 071/20.3BALSB, de 01/20/2021, todos disponíveis em www.dgsi.pt).



Conclusão

No âmbito do contencioso tributário, a finalidade do recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 284.º do CPPT e no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT é a de uniformizar a interpretação das normas jurídicas tributárias e promover uma maior previsibilidade e igualdade nas decisões proferidas pela Secção do CT dos TCAs, do STA e pelos tribunais arbitrais tributários, respetivamente. O desiderato deste tipo de recurso é impedir o tratamento diferente de casos iguais, visando não permitir que se consolidem duas decisões que se tenham pronunciado efetivamente em termos contrários, acerca de uma mesma questão jurídica, dentro de um igual enquadramento fáctico e jurídico.

As alterações efetuadas na reforma de 2019, relativas ao regime do recurso para uniformização de jurisprudência previsto nos artigos 284.º do CPPT e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, nos termos da nossa análise, foram no seu cômputo geral muito positivas. Não obstante, entendemos que existem algumas possíveis melhorias que podem ser consideradas em futuras revisões dos seus regimes legais. Neste sentido, atenta a nossa análise aos respetivos regimes legais, entendemos que há algumas propostas de melhoria aos regimes estabelecidos nos artigos 284.º do CPPT e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT que podem ser avançadas, para aproximar e para tornar mais claro os dois regimes.

Assim, de modo a atribuir uma maior coerência e paridade entre os meios de tutela judicial e arbitral, desde logo, o recurso previsto no artigo 284.º do CPPT não deveria ser extraordinário, mas antes deveria ser um recurso ordinário nos mesmos termos em que o é o recurso previsto no 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT. Por outro lado, de forma a garantir uma maior igualdade entre as possibilidades de fundamento para a interposição de um recurso ao abrigo do artigo 284.º do CPPT ou do 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT e bem assim de modo a permitir uma uniformização entre as decisões proferidas pela Secção do CT do STA e as decisões proferidas pelos tribunais arbitrais tributários, o artigo 284.º do CPPT deveria prever a possibilidade de recorrer de um acórdão proferido pela Secção do CT de um dos TCAs invocando como fundamento, da contradição sobre uma mesma questão fundamental de direito, uma decisão arbitral proferida pelos tribunais arbitrais tributários. Adicionalmente, atendendo a que os acórdãos da Secção do CT do STA e dos TCAs são os que permitem invocar uma contradição quanto a uma mesma questão fundamental de direito e interpor um recurso, ao abrigo do artigo 284.º do CPPT ou do artigo 25.º,

n.ºs 2 e 3 do RJAT, parece-nos que esta referência deveria constar dos respectivos regimes jurídicos bem como, por uma questão de coerência sistemática, o artigo 25.º, n.º 3 do RJAT deveria remeter para o regime previsto no artigo 284.º do CPPT e não para o artigo 152.º do CPTA (que respeita à uniformização de acórdãos proferidos pela Secção do CA do STA e dos TCAs).

De modo a garantir uma maior e melhor aplicabilidade prática do recurso para uniformização de jurisprudência previsto nos artigos 284.º do CPPT e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, entendemos que deveria ser dada uma maior importância, por parte do legislador, à questão da publicação tanto de todos os acórdãos proferidos pelos TCAs e pelo STA como de todas as decisões arbitrais proferidas pelos tribunais arbitrais tributários: por um lado, para permitir que qualquer parte possa conhecer o entendimento destes e para possibilitar aferir a existência de alguma contradição sobre uma mesma questão fundamental de direito entre as decisões proferidas; e, por outro lado, de modo a permitir o conhecimento quanto ao entendimento da jurisprudência da Secção de CT do STA relativamente aos requisitos de admissibilidade dos recursos interpostos com base numa destas normas. Acresce ainda que a publicação das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância é igualmente relevante para permitir aferir a possibilidade de interposição de um recurso por oposição de julgados nos termos do artigo 280.º, n.º 6 do CPPT. Parece-nos que todas as decisões dos tribunais arbitrais e dos tribunais arbitrais tributários deveriam, por uma questão de transparência e de interesse público, ser obrigatoriamente publicadas online e, aproveitando as potencialidades da internet e até da inteligência artificial, deveria ser criada uma página específica, dotada com motores de busca desenvolvidos de modo a otimizar a eficiência da pesquisa por jurisprudência relativa a matérias ou normas específicas de direito tributário, tanto dos tribunais judiciais tributários de 1.ª instância e superiores como dos tribunais arbitrais tributários, quanto a um determinado tema ou norma específica.

Por último, mas não menos importante, há alguns requisitos que por uma questão de clareza do conjunto dos requisitos de admissibilidade aplicáveis ao recurso previsto nos artigos 284.º do CPPT e 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, poderiam ser expressamente assumidos / referidos pelo legislador nas respetivas normas jurídicas. Neste sentido, o requisito do trânsito em julgado dos acórdãos invocados ou das decisões arbitrais invocadas como fundamento de um recurso para uniformização de jurisprudência, deveria constar dos respetivos regimes, bem como os três sub-requisitos que densificam o requisito da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito deveriam ser resumidamente abordados na respetiva legislação. Não seria mais simples, tanto para os recorrentes como para o próprio STA (i.e., tanto para quem pretende interpor este recurso como para quem julga), que todos os requisitos fossem positivados na lei e fosse simplificado o sentido do seu preenchimento? Qual o benefício de ter de analisar a jurisprudência do STA para conseguir descobrir o conjunto completo dos requisitos para que o recurso para uniformização de jurisprudência possa ser admitido? É de notar que, apenas pela ausência de qualquer expresso tratamento legislativo quanto aos requisitos que densificam o requisito basilar da contradição sobre a mesma questão fundamental de direito necessário para o conhecimento de um recurso para uniformização de jurisprudência no âmbito do CT, têm sido

mantidos os critérios jurisprudenciais já fixados na vigência do ETAF de 1984 e da LPTA de 1985. Importa ter em atenção que no contencioso tributário estão em causa direitos e deveres dos contribuintes contra a Administração Tributária, pelo que, neste âmbito, é fundamental que os tribunais tributários, de qualquer género, interpretem e apliquem as mesmas normas jurídicas tributárias de uma forma igual a iguais (ou semelhantes) situações fácticas.

Pelo exposto, na reforma de 2019, no nosso entender, perdeu-se uma oportunidade de rever a fundo o recurso para uniformização de jurisprudência no CT, sem ponderar algumas opções de regime, optando-se pelo “copiar e colar” para o artigo 284.º do CPPT do regime que já se encontrava previsto no artigo 152.º do CPTA (apenas introduzindo uma pequena alteração ao seu regime) e mantendo a remissão genérica que já existia no artigo 25.º, n.º 3 do RJAT para o regime que já se encontrava previsto no artigo 152.º do CPTA.



Bibliografia

ANA PAULA DOURADO, *Direito Fiscal*, 6.ª Edição, Almedina, setembro de 2021;

ANA PAULA DOURADO, “O contencioso tributário português: apelo à reforma”, n.º 22, *Cadernos de Justiça Tributária (CJT)*, Cejur, outubro/dezembro 2018, pp. 3-13;

AQUILINO PAULO ANTUNES, “Reforma do contencioso tributário: ganhos e perdas”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 111-129;

CARLA AMADO e ANA GAVILAN, “Jurisdição e competência dos tribunais tributários”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 133-145;

CARLA CASTELO TRINDADE, *Regime Jurídico da Arbitragem Tributária – Anotado*, Almedina, 2016;

CARLA TRINDADE, “Decisões Arbitrais contraditórias: soluções à vista?”, *Cadernos de Justiça Tributária*, n.º 24, Cejur, abril/junho 2019, pp. 3-14;

CONCEIÇÃO GOMES, PAULA FERNANDO, CARLA SOARES e MARINA HENRIQUES, “*Justiça e Eficiência: o Caso dos Tribunais Administrativos e Fiscais*”, fevereiro de 2017, estudo realizado pelo Observatório Permanente da Justiça do Centro de Estudos Sociais da Universidade de Coimbra, por solicitação da Direção-Geral da Administração da Justiça, disponível em <https://eg.uc.pt/handle/10316/87266> (consultado em agosto de 2022);

CRISTINA FLORA, “O Regime dos Recursos Jurisdicionais no Processo Tributário”, in *Contencioso Tributário*, Coleção de Formação Contínua, CEJ, 2015, E-book, pp. 185-197, disponível em <https://cej.justica.gov.pt/LinkClick.aspx?fileticket=LHDWYbuoer4%3d&portalid=30> (consultado em setembro de 2022);

CRISTINA FLORA e MARGARIDA REIS, *Recursos no Contencioso Tributário*, Quid Juris, Lisboa, 2015;

DULCE MANUEL NETO, Presidente do STA, Boletim da Ordem dos Advogados, N.º 32, maio-agosto 2021, pp. 4-11, disponível em <https://portal.oa.pt/media/134219/boletim-oa-32-mai-ago.pdf>; (consultado em julho de 2022);

DULCE NETO, “As propostas de alteração ao Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT)”, in *Atas da Conferência sobre Iniciativas de Reforma do CPPT*, Coordenação de Eduardo Paz Ferreira, Vasco Pereira da Silva, Ana Paula Dourado, João Miranda, Nuno Cunha Rodrigues e Ana Gouveia Martins, ICJP, Lisboa, março de 2019, pp. 123-136, disponível em <https://www.icjp.pt/publicacoes/pub/1/17644/view> (consultado em setembro de 2022);

FRANCISCO SOUSA DA CÂMARA, “Tax Arbitration Courts or Tax Judicial Courts: which to choose and what to consider?”, in *The portuguese tax arbitration regime*, Coordenação de Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira Almedina, 2015, pp. 147 e ss.;

JOAQUIM FREITAS DA ROCHA, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 5ª Edição, Coimbra Editora, outubro de 2014;

JOAQUIM FREITAS DA ROCHA, *Lições de Procedimento e Processo Tributário*, 8.ª Edição, Almedina, setembro de 2021;

JOAQUIM FREITAS DA ROCHA e TIAGO SERRÃO, “Arbitragem Tributária e arbitragem administrativa: breve ponto de situação”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 423-443;

JORGE LOPES DE SOUSA, “Notas sobre a reforma do contencioso tributário de 2019”, n.º 28, *Cadernos de Justiça Tributária (CJT)*, Cejur, abril/junho 2020, pp. 3-17;

JORGE LOPES DE SOUSA, *Código de Procedimento e Processo Tributário – Anotado e Comentado*, Volume IV, 6ª Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011, Anotação ao artigo 279.º, pp. 320-408;

JORGE LOPES DE SOUSA, *Código de Procedimento e Processo Tributário – Anotado e Comentado*, Volume IV, 6ª Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011, Anotação ao artigo 284.º, pp. 460-495;

JORGE LOPES DE SOUSA, *Código de Procedimento e Processo Tributário – Anotado e Comentado*, Volume IV, 6ª Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011, Anotação ao artigo 280.º, pp. 409 a 428;

JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal*, 11.ª Edição, Almedina, março de 2019;

MANUEL PEREIRA BARROCAS, “O recurso para uniformização de jurisprudência previsto no artigo 688.º e segs. CPC tem alguma utilidade prática?”, *Revista da Ordem dos Advogados*, Ano 82, janeiro-junho 2022, Lisboa, disponível em <https://portal.oa.pt/media/135598/roa-i-ii-2022-web.pdf> (consultado em julho de 2022);

MÁRIO AROSO DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO FERNANDES CADILHA, *Comentários ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos*, 5.ª Edição, Almedina, junho de 2021;

MÁRIO AROSO DE ALMEIDA, “Breve apontamento sobre algumas alterações ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos previstas na Proposta de Lei n.º 168/XIII”, in *Atas da Conferência sobre Iniciativas de Reforma do CPPT*, Coordenação de Eduardo Paz Ferreira, Vasco Pereira da Silva, Ana Paula Dourado, João Miranda, Nuno Cunha Rodrigues e Ana Gouveia Martins, ICPJ, Lisboa, março de 2019, pp. 70-83, disponível em <https://www.icjp.pt/publicacoes/pub/1/17644/view> (consultado em setembro de 2022);

MARTA GUIMARÃES ARAÚJO, RICARDO AZEVEDO GOMES e SUSANA PAULA, *Código do Procedimento e Processo Tributário – Anotado e Comentado*, Vida Económica, Porto, maio de 2018;

NUNO VILLA-LOBOS e TÂNIA CARVALHAIS PEREIRA, “A natureza especial dos tribunais arbitrais tributários”, *Revista Internacional de Arbitragem e Conciliação*, nº 7, 2014, pp. 87-122;

NUNO VILLA-LOBOS e TÂNIA CARVALHAIS PEREIRA, *Guia da Arbitragem Tributária – Revisto e Atualizado*, 3.ª Edição, Almedina, dezembro de 2017;

PAULA ROSADO PEREIRA, “The material scope of tax arbitration”, in *The portuguese tax arbitration regime*, Almedina, 2015, pp. 85-96;

PRICEWATERHOUSECOUPERS, *Coletânea Tributária Anotada*, 10.ª Edição, Rei dos Livros, fevereiro de 2021;

PRICEWATERHOUSECOUPERS, *Coletânea Tributária Anotada*, 11.ª Edição, Rei dos Livros, março de 2022;

PRICEWATERHOUSECOUPERS, *Coletânea Tributária Anotada*, 12.ª Edição, Rei dos Livros, julho de 2022;

RICARDO PEDRO, “Linhas Gerais sobre as alterações ao regime de recursos jurisdicionais no âmbito do CPPT, em especial o recurso de revista excecional”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 349-372;

RICARDO PEDRO e ANTÓNIO MENDES OLIVEIRA, *Código de Processo nos Tribunais Administrativos – Anotação à Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, e às medidas legislativas em matéria de covid-19*, 2ª Edição Refundida, Aumentada e Atualizada, Almedina, outubro de 2020;

RUI DUARTE MORAIS, *Manual de Procedimento e Processo Tributário*, Almedina, setembro de 2012;

RUI DUARTE MORAIS, “Recursos uniformizadores das decisões arbitrais (CAAD)”, n.º 11, *Cadernos de Justiça Tributária (CJT)*, Cejur, janeiro/março 2016, pp. 25-32;

SERENA CABRITO NETO e CARLA CASTELO TRINDADE, *Contencioso Tributário – Processo, Arbitragem e Execução*, Volume II, Almedina, 2017;

SUZANA TAVARES DA SILVA e MARTA COSTA SANTOS, “As bases constitucionais do Contencioso Tributário: a Constituição fiscal e a legislação”, in *Comentários à Legislação Processual Tributária*, Coordenação de Carla Amado Gomes, Joaquim Freitas da Rocha e Tiago Serrão, AAFDL Editora, dezembro de 2019, pp. 11-31;

TÂNIA CARVALHAIS PEREIRA, “Migração de processos dos tribunais tributários estaduais para os tribunais arbitrais” in *Arbitragem em Direito Público*, organizado por Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, e-book, CAAD, 2019, pp. 189-207, disponível em https://fgvprojetos.fgv.br/sites/fgvprojetos.fgv.br/files/fgv_publicacao_arbitragem_miolo.pdf. (consultado em julho de 2022);

VASCO PEREIRA DA SILVA, ““Do útil, do supérfluo e do erróneo” Breves apontamentos sobre as propostas de revisão do Contencioso Administrativo e Fiscal”, in *Atas da Conferência sobre Iniciativas de Reforma do CPPT*, Coordenação de Eduardo Paz Ferreira, Vasco Pereira da Silva, Ana Paula Dourado, João Miranda, Nuno Cunha Rodrigues e Ana Gouveia Martins, ICJP, Lisboa, março de 2019, pp. 70-83, disponível em <https://www.icjp.pt/publicacoes/pub/1/17644/view>; (consultado em outubro de 2022).



Anexos

Anexo I – Quadro comparativo da redação do artigo 284.º do CPPT, na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Anexo II – Quadro comparativo da atual redação do artigo 284.º do CPPT e do artigo 152.º do CPTA, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, ambos com a epígrafe “*Recurso para uniformização de jurisprudência*”.

Anexo III – Quadro comparativo da redação do artigo 152.º do CPTA (com a epígrafe “*Recurso para uniformização de jurisprudência*”), na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Anexo IV – Quadro comparativo da redação do artigo 280.º do CPPT (com a epígrafe “*Recurso das decisões proferidas em processos judiciais*”), na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão resultante de tais alterações.

Anexo V – Quadro comparativo da redação do artigo 29.º do ETAF (com a epígrafe “*Competência*”, inserido na “Secção IV – Plenário”, do “Capítulo III – STA”), antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 114/2019, de 12 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Anexo VI – Quadro comparativo da redação do artigo 25.º do RJAT (com a epígrafe “*Fundamento do recurso da decisão arbitral*”, antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Anexo I – Quadro comparativo da redação do artigo 284.º do CPPT, na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Artigo	Redação anterior à Lei n.º 118/2019 – epígrafe “ <i>Oposição de acórdãos</i> ”	Redação Atual (introduzida pela Lei n.º 118/2019) – epígrafe “ <i>Recurso para uniformização de jurisprudência</i> ”
284.º, n.º 1	Caso o fundamento for a oposição de acórdãos, o requerimento da interposição do recurso deve indicar com a necessária individualização os acórdãos anteriores que estejam em oposição com o acórdão recorrido, bem com o lugar em que tenham sido publicados ou estejam registados, sob pena de não ser admitido o recurso.	As partes e o Ministério Público podem dirigir ao Supremo Tribunal Administrativo, no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado, pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, quando, sobre a mesma questão fundamental de direito, exista contradição: a) Entre um acórdão do Tribunal Central Administrativo, e outro acórdão anteriormente proferido pelo mesmo ou outro Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo; b) Entre dois acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.
284.º, n.º 2	O relator pode determinar que o recorrente seja notificado para apresentar certidão do ou dos acórdãos anteriores para efeitos de seguimento do recurso.	A petição de recurso é acompanhada de alegação na qual se identifiquem, de forma precisa e circunstanciada, os aspetos de identidade que determinam a contradição alegada e a infração imputada ao acórdão recorrido.
284.º, n.º 3	Dentro dos 8 dias seguintes ao despacho de admissão do recurso o recorrente apresentará uma alegação tendente a demonstrar que entre os acórdãos existe a oposição exigida.	O recurso não é admitido se a orientação perfilhada no acórdão impugnado estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.
284.º, n.º 4	Caso a alegação não seja feita, o recurso será julgado deserto, podendo, em caso contrário, o recorrido responder, contando-se o prazo de resposta do recorrido a partir do termo do prazo da alegação do recorrente.	O recurso é julgado pelo pleno da secção e o acórdão é publicado na 1.ª série do Diário da República.
284.º, n.º 5	Caso o relator entenda não haver oposição, considera o recurso findo, devendo, em caso contrário, notificar o recorrente e recorrido para alegar nos termos e no prazo referido no n.º 3 do artigo 282.º	A decisão de provimento emitida pelo tribunal superior não afeta qualquer decisão anterior àquela que tenha sido impugnada, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas.
284.º, n.º 6	-	A decisão que verifique a existência da contradição alegada anula o acórdão recorrido e substitui-o, decidindo a questão controvertida.
284.º, n.º 7	-	O recurso de uniformização de jurisprudência deve ser interposto pelo Ministério Público, mesmo quando não seja parte na causa, caso em que não tem qualquer influência na decisão desta, destinando-se unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência.

Anexo II – Quadro comparativo da redação atual do artigo 284.º do CPPT e do artigo 152.º do CPTA, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro, ambos com a epígrafe “Recurso para uniformização de jurisprudência”.

Artigo / Número	Artigo 284.º do CPPT	Artigo 152.º do CPTA
N.º 1	As partes e o Ministério Público podem dirigir ao Supremo Tribunal Administrativo, no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado, pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, quando, sobre a mesma questão fundamental de direito, exista contradição: a) Entre um acórdão do Tribunal Central Administrativo, e outro acórdão anteriormente proferido pelo mesmo ou outro Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo; b) Entre dois acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.	As partes e o Ministério Público podem dirigir ao Supremo Tribunal Administrativo, no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado, pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, quando, sobre a mesma questão fundamental de direito, exista contradição: a) Entre um acórdão do Tribunal Central Administrativo, e outro acórdão anteriormente proferido pelo mesmo ou outro Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo; b) Entre dois acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.
N.º 2	A petição de recurso é acompanhada de alegação na qual se identifiquem, de forma precisa e circunstanciada, os aspetos de identidade que determinam a contradição alegada e a infração imputada ao acórdão recorrido.	A petição de recurso é acompanhada de alegação na qual se identifiquem, de forma precisa e circunstanciada, os aspetos de identidade que determinam a contradição alegada e a infração imputada ao acórdão recorrido.
N.º 3	O recurso não é admitido se a orientação perfilhada no acórdão impugnado estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.	O recurso não é admitido se a orientação perfilhada no acórdão impugnado estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.
N.º 4	O recurso é julgado pelo pleno da secção e o acórdão é publicado na 1.ª série do Diário da República.	O recurso é julgado pelo pleno da secção e o acórdão é publicado na 1.ª série do Diário da República.
N.º 5	A decisão de provimento emitida pelo tribunal superior não afeta qualquer decisão anterior àquela que tenha sido impugnada, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas.	A decisão de provimento emitida pelo tribunal superior não afeta qualquer decisão anterior àquela que tenha sido impugnada, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas.
N.º 6	A decisão que verifique a existência da contradição alegada anula o acórdão recorrido e substitui-o, decidindo a questão controvertida.	A decisão que verifique a existência da contradição alegada anula o acórdão recorrido e substitui-o, decidindo a questão controvertida.
N.º 7	O recurso de uniformização de jurisprudência deve ser interposto pelo Ministério Público, mesmo quando não seja parte na causa, caso em que não tem qualquer influência na decisão desta, destinando-se, unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência.	O recurso de uniformização de jurisprudência deve ser interposto pelo Ministério Público, mesmo quando não seja parte na causa, caso em que não tem qualquer influência na decisão desta, destinando-se, unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência.

Anexo III – Quadro comparativo da redação do artigo 152.º do CPTA (com a epígrafe “*Recurso para uniformização de jurisprudência*”), na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Artigo	Redação anterior à Lei 118/2019	Redação Atual (introduzida pela Lei n.º 118/2019)
152.º, n.º 1	As partes e o Ministério Público podem dirigir ao Supremo Tribunal Administrativo, no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado, pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, quando, sobre a mesma questão fundamental de direito, exista contradição: a) Entre acórdão do Tribunal Central Administrativo e acórdão anteriormente proferido pelo mesmo Tribunal ou pelo Supremo Tribunal Administrativo; b) Entre dois acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.	As partes e o Ministério Público podem dirigir ao Supremo Tribunal Administrativo, no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão impugnado, pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, quando, sobre a mesma questão fundamental de direito, exista contradição: a) Entre um acórdão do Tribunal Central Administrativo, e outro acórdão anteriormente proferido pelo mesmo ou outro Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo; b) Entre dois acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo.
152.º, n.º 2	A petição de recurso é acompanhada de alegação na qual se identifiquem, de forma precisa e circunstanciada, os aspetos de identidade que determinam a contradição alegada e a infração imputada ao acórdão recorrido.	A petição de recurso é acompanhada de alegação na qual se identifiquem, de forma precisa e circunstanciada, os aspetos de identidade que determinam a contradição alegada e a infração imputada ao acórdão recorrido.
152.º, n.º 3	O recurso não é admitido se a orientação perfilhada no acórdão impugnado estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.	O recurso não é admitido se a orientação perfilhada no acórdão impugnado estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.
152.º, n.º 4	O recurso é julgado pelo pleno da secção e o acórdão é publicado na 1.ª série do Diário da República.	O recurso é julgado pelo pleno da secção e o acórdão é publicado na 1.ª série do Diário da República.
152.º, n.º 5	A decisão de provimento emitida pelo tribunal superior não afeta qualquer decisão anterior àquela que tenha sido impugnada, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas.	A decisão de provimento emitida pelo tribunal superior não afeta qualquer decisão anterior àquela que tenha sido impugnada, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas.
152.º, n.º 6	A decisão que verifique a existência da contradição alegada anula o acórdão recorrido e substitui-o, decidindo a questão controvertida.	A decisão que verifique a existência da contradição alegada anula o acórdão recorrido e substitui-o, decidindo a questão controvertida.
152.º, n.º 7	O recurso de uniformização de jurisprudência deve ser interposto pelo Ministério Público, mesmo quando não seja parte na causa, caso em que não tem qualquer influência na decisão desta, destinando-se, unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência.	O recurso de uniformização de jurisprudência deve ser interposto pelo Ministério Público, mesmo quando não seja parte na causa, caso em que não tem qualquer influência na decisão desta, destinando-se, unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência.

Anexo IV – Quadro comparativo da redação do artigo 280.º do CPPT (com a epígrafe “*Recurso das decisões proferidas em processos judiciais*”), na sua versão antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro e na sua versão resultante de tais alterações.

Artigo 280.º	Redação anterior à Lei n.º 118/2019	Redação introduzida pela Lei n.º 118/2019	Redação introduzida pelo Decreto-Lei n.º 74-B/2023, de 28 de setembro
N.º 1	Das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância cabe recurso, no prazo de 10 dias, a interpor pelo impugnante, recorrente, executado, oponente ou embargante, pelo Ministério Público, pelo representante da Fazenda Pública e por qualquer outro interveniente que no processo fique vencido, para o Tribunal Central Administrativo, salvo quando a matéria for exclusivamente de direito, caso em que cabe recurso, dentro do mesmo prazo, para a Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.	Das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância cabe recurso, a interpor pelo impugnante, recorrente, executado, oponente ou embargante, pelo Ministério Público, pelo representante da Fazenda Pública e por qualquer outro interveniente que no processo fique vencido, para o Tribunal Central Administrativo, salvo quando a decisão proferida for de mérito e o recurso se fundamente exclusivamente em matéria de direito, caso em que cabe recurso para a Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.	Das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância cabe recurso, a interpor pelo impugnante, recorrente, executado, oponente ou embargante, pelo Ministério Público, pelo representante da Fazenda Pública e por qualquer outro interveniente que no processo fique vencido, para o Tribunal Central Administrativo, salvo nas situações previstas no n.º 3.
N.º 2	Das decisões do Tribunal Central Administrativo cabe recurso, com base em oposição de acórdãos, nos termos das normas sobre organização e funcionamento dos tribunais administrativos e tributários, para o Supremo Tribunal Administrativo.	O recurso das decisões que, em primeiro grau de jurisdição, tenham conhecido do mérito da causa é admitido nos processos de valor superior à alçada do tribunal de que se recorre, quando a decisão impugnada seja desfavorável ao recorrente em valor superior a metade da alçada desse tribunal, atendendo-se somente, em caso de fundada dúvida acerca do valor da sucumbência, ao valor da causa.	[...]
N.º 3	Considera-se vencida, para efeitos da interposição do recurso jurisdicional, a parte que não obteve plena satisfação dos seus interesses na causa.	Para além dos casos previstos na lei processual civil e administrativa, é sempre admissível recurso, independentemente do valor da causa e da sucumbência, de decisões que perfilhem solução oposta relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência substancial de regulamentação jurídica, com mais de três sentenças do mesmo ou de outro tribunal tributário.	3 - Os recursos interpostos das decisões de mérito proferidas por tribunais tributários são da competência do Supremo Tribunal Administrativo quando cumulativamente: a) As partes aleguem apenas questões de direito; b) O valor da causa seja superior à alçada dos tribunais centrais administrativos; c) O valor da sucumbência seja superior a metade da alçada do tribunal de que se recorre.
N.º 4	Não cabe recurso das decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância proferidas em processo de impugnação judicial ou de execução fiscal quando o valor da causa não ultrapassar o valor da alçada fixada para os tribunais tributários de 1.ª instância.	-	[...]
N.º 5	A existência de alçadas não prejudica o direito ao recurso para o Supremo Tribunal Administrativo de decisões que perfilhem solução oposta relativamente ao mesmo fundamento de direito e na ausência substancial de regulamentação jurídica, com mais de três sentenças do mesmo ou outro tribunal de igual grau ou com uma decisão de tribunal de hierarquia superior.	-	[...]
N.º 6	-	-	« (Anterior n.º 3.) »

Anexo V – Quadro comparativo da redação do artigo 29.º do ETAF (com a epígrafe “*Competência*”, inserido na Secção IV – Plenário, do Capítulo III – Supremo Tribunal Administrativo), antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 114/2019, de 12 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Artigo	Redação anterior à Lei 114/2019	Redação Atual (introduzida pela Lei n.º 114/2019)
29.º (único)	Compete ao Plenário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos conflitos de competência entre tribunais administrativos de círculo e tribunais tributários ou entre as Secções de Contencioso Administrativo e de Contencioso Tributário.	-
29.º, n.º 1	-	Compete ao Plenário do Supremo Tribunal Administrativo conhecer dos recursos para uniformização de jurisprudência, quando exista contradição entre acórdãos de ambas as Secções do Supremo Tribunal Administrativo.
29.º, n.º 2	-	2 - O recurso para uniformização de jurisprudência, quando exista contradição sobre a mesma questão fundamental de direito entre acórdãos de ambas as Secções do Supremo Tribunal Administrativo, segue a tramitação prevista para o recurso de uniformização de jurisprudência previsto na lei processual administrativa, com as devidas adaptações, e as seguintes especificidades: a) A legitimidade ativa cabe apenas ao representante do Ministério Público junto do Supremo Tribunal Administrativo, que deve interpor o recurso no prazo de 30 dias contado do trânsito em julgado do acórdão em oposição, identificando a contradição nas decisões relativas à mesma questão fundamental de direito e os acórdãos em oposição; b) A decisão emitida nos termos da presente disposição não afeta as decisões constantes dos acórdãos em oposição ou qualquer decisão judicial anterior, nem as situações jurídicas ao seu abrigo constituídas, destinando-se unicamente à emissão de acórdão de uniformização sobre o conflito de jurisprudência.

Anexo VI – Quadro comparativo da redação do artigo 25.º do RJAT (com a epígrafe “*Fundamento do recurso da decisão arbitral*”, antes das alterações introduzidas pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro e na sua versão atual resultante de tais alterações.

Artigo	Redação anterior à Lei 119/2019	Redação Atual (introduzida pela Lei n.º 119/2019)
25.º, n.º 1	A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é susceptível de recurso para o Tribunal Constitucional na parte em que recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada.	A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é susceptível de recurso para o Tribunal Constitucional na parte em que recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada.
25.º, n.º 2	A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é ainda susceptível de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo.	A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é ainda suscetível de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com outra decisão arbitral ou com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo.
25.º, n.º 3	Ao recurso previsto no número anterior é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso para uniformização de jurisprudência regulado no artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, contando-se o prazo para o recurso a partir da notificação da decisão arbitral.	Ao recurso previsto no número anterior é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso para uniformização de jurisprudência regulado no artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, contando-se o prazo para o recurso a partir da notificação da decisão arbitral.
25.º, n.º 4	Os recursos previstos nos números anteriores são apresentados, por meio de requerimento acompanhado de cópia do processo arbitral, no tribunal competente para conhecer do recurso.	Os recursos previstos nos números anteriores são apresentados, por meio de requerimento acompanhado de cópia do processo arbitral, no tribunal competente para conhecer do recurso.
25.º, n.º 5	A interposição de recurso é obrigatoriamente comunicada ao Centro de Arbitragem Administrativa e à outra parte.	A interposição de recurso é obrigatoriamente comunicada ao Centro de Arbitragem Administrativa e à outra parte.



Jurisprudência

Lista 1 – Acórdãos do STA relativos ao recurso por oposição de julgados, previsto no artigo 280.º, n.º 5 do CPPT, na redação anterior à Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Lista 2 – Acórdãos do STA relativos ao recurso por oposição de julgados, previsto no artigo 280.º, n.º 3 do CPPT, na redação introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Lista 3 – Acórdãos do STA relativos ao recurso por oposição de acórdãos, previsto no artigo 284.º do CPPT, na redação anterior à Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Lista 4 – Acórdãos do STA relativos ao recurso para uniformização de jurisprudência, previsto no artigo 284.º do CPPT, na redação introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Lista 5 – Acórdãos do STA relativos ao recurso para uniformização de jurisprudência, previsto no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, proferidos no decorrer do ano de 2021

Lista 6 – Acórdãos do STA relativos ao recurso para uniformização de jurisprudência, previsto no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, proferidos no decorrer do 1.º semestre de 2022

Todas as hiperligações indicadas, ao longo do texto e nas listas que se seguem, foram consultadas entre abril de 2021 e novembro de 2022.

Lista 1 – Acórdãos do STA relativos ao recurso por oposição de julgados, previsto no artigo 280.º, n.º 5 do CPPT, na redação anterior à Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
03509/15.8BEBRG 0169/18	07/01/2020	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b7c2d1502b0db3c28025859e004d3a71?OpenDocument
0863/17.0BEALM	02/12/2020	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f392645ca64f230480258639004094bd?OpenDocument
0276/15.9BEMDL	12/09/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/85b5c6e441e74b9b802587a8004496ed?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01302/16.0BEAVR	11/10/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a4831b3dbc4faa6e8025878b00444107?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
02532/16.0BEPRT	10/06/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c227f03fb3d23bb80258768005cf479?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
02268/12.0BEPRT 0657/17	09/08/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/853cf9204107f6778025874d0062df0e?OpenDocument
01337/16.2BESNT 0841/17	07/13/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f6b56d9a1dfde45c8025871500203cfd?OpenDocument
0414/17.7BEMDL	05/12/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/46219621396e4cc7802586d5004fd0d6?OpenDocument
0284/18.8BEMDL	05/12/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/758c956a2d23141a802586d5004fde94?OpenDocument
0343/18.7BEMDL	05/12/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/cda11c93ff67b71b802586d50056bad0?OpenDocument
0623/15.3BEMDL	05/12/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/cda11c93ff67b71b802586d50056bad0?OpenDocument
02391/16.2BEPRT	05/12/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/da4253d9ec198618802586d900288a04?OpenDocument
0866/14.7BELRA	04/28/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/16e0923f13ced5e2802586cb005b2097?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0657/15.8BEPRT 0949/17	04/28/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/350d5ef77edbfbb802586d9004af46b?OpenDocument#_Section1
0460/11.4BEPRT	04/07/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/24bcab3e36e014dc802586bf00753e72?OpenDocument
01140/17.2BEAVR	03/10/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/28e33767b4cae74e8025869700381765?OpenDocument
0347/14.9BEMDL 01285/17	02/17/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1e17d74fb64eb1a88025868100607dac?OpenDocument
0212/07.6BELSB	01/13/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/bd31b8dfdb66b59e8025865e005f3abf?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0852/12.1BEBRG	01/13/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/265565a03d3460908025866200323008?OpenDocument

Lista 2 – Acórdãos do STA relativos ao recurso por oposição de julgados, previsto no artigo 280.º, n.º 3 do CPPT, na redação introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
0202/14.2BEMDL 03/18	03/09/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e-003ea931/f2736435d4f7f5648025880200382bf4?OpenDocument
0640/18.1BEB-JA-R1	12/09/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e-003ea931/f03ac1200307f344802587aa9003229c2?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0370/18.4BEMDL	12/09/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0d5c14289ae695a5802587aa0032ea7a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0415/15.0BEMDL	12/09/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/JSTA.NSF/35fbbbf22e1bb1e680256f8e-003ea931/63732feb6e565194802587aa00398f21?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01623/17.4BELRS	12/09/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9dbd346bb3236d53802587ac0044bc49?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0137/21.2BEBRG	09/08/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6a8d3a6fac1833e680258757004b96bf?OpenDocument
0751/10.1BEALM	06/23/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/43c17dd1bef09cc480258702002deed1?OpenDocument
0505/15.9BEMDL	05/12/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/49b76a4115d93724802586d500499a34?OpenDocument
0573/16.6BEPRT	04/07/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/29c3b522fda1f94e802586b1004d4cbd?OpenDocument
0525/19.4BEAVR	03/10/2021	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9e216df9fa6947b080258696006d283d?OpenDocument
0556/17.9BESNT	02/03/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e-003ea931/c484c9bcc99bcd8b802586720075f826?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1

Lista 3 – Acórdãos do STA relativos ao recurso por oposição de acórdãos, previsto no artigo 284.º do CPPT, na redação anterior à Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
027/03.0BTPRT	02/23/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e-003ea931/f27e76ff07ad8dc4802587f300573a61?OpenDocument
0653/09.4BELLE	03/23/2022	SIM (em parte)	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/005c1486be844181802588140057d4c5?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0156/03.0BTLRS 01249/17	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e75d1cae9926ebdc802588550037b6a5?OpenDocument
01698/08.7BELRS	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/2df9264584be229a8025885300331332?OpenDocument
0417/09.5BELRA	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/160fba5fc98c3d598025887c0032814d?OpenDocument
01316/08.3BEBRG	06/30/2021	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/44725d47ee31a06b80258718007a4eb9?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01073/06.8BEBRG 01133/08	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/84c1520ce98144d08025870600667ecd?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01575/05.3BELSB	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/bfce61006a088596802586e3006648c4?OpenDocument
01099/14.8BELRS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e-003ea931/ba5a0935f3cf3ba18025870c0073c30b?OpenDocument
094/06.5BEVIS	04/21/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/86d6b3b05925501f802586bf00731921?OpenDocument#_Section1
0725/05.4BEBJA	03/24/2021	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/407280ec7cea00f8802586a4004500d9?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0140/07.5BEBRG	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/7ad31ebcd2a0aff8802586a30052fda1?OpenDocument
01528/06.4BELSB	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/78bb2b76becdc189802586a9005cabb9?OpenDocument
02390/05.0BEPRT	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/34970e5164fbd808025868a0062c014?OpenDocument
05/09.6BESNT	02/24/2021	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/71853d8cd6ed030d8025868b0035c10e?OpenDocument#_Section1
0330/13.1BECBR	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/dc04a1a36c638bbb8025868b0045abb6?OpenDocument
01680/09.7BELRA	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/5bf1292dedfe80528025868b0063dbcb?OpenDocument
01152/12.2BEPRT	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/2b51e1d8269b312680258666004b4167?OpenDocument

Lista 4 – Acórdãos do STA relativos ao recurso para uniformização de jurisprudência, previsto no artigo 284.º do CPPT, na redação introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17 de setembro

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
0268/16.0BEAV	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b42cc597133daeed802587d70064b893?OpenDocument
0986/16.3BEAVR	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b2cbaffd87fe6c2a802587d80054ede4?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0547/15.4BEMDL	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/60dbb66e5ca4aa22802587f30051dfd9?OpenDocument&ExpandSection=1
01972/11.5BELRS	03/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/4d025544468078e180258810005f1d41?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0825/14.0BECBR 01440/16	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/755897af3f82a1f280258854004faef2?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0112/06.7BEPDL 0637/13	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f1d0fba24c1c35bc8025885a0045dd2c?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01611/11.4BELRS-A	05/26/2022	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e35d5e8062c0bb918025885200346a44?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01698/08.7BELRS	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2df9264584be229a8025885300331332?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
081/21.3BALS	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b8f2bf37bca95659802588770052824c?OpenDocument
0267/16.2BEAVR	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1d1aed011e0c877f8025887600377124?OpenDocument
042/18.0BEAVR	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/04ffe1dcac63388d8025887200543059?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0159/17.8BEAVR	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a251ec538887947880258872004a7389?OpenDocument
0700/09.0BEPRT 0791/15	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/960c0c3d27bfcef880258872003647ba?OpenDocument
021/19.0BEFUN	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f687072ee4b91c6e8025879800668421?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0106/21.2BALS	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/22f5bf1c91c66b6802587980054064a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0500/05.6BUPRT	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f293d05144ef399880258798005b2e8f?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0573/15.3BEMDL 0658/18	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/cdd450a0ab4feb3c802587990066ed58?OpenDocument
0103/20.5BEPDL	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3ed7c74e719a70ad8025879a00219455?OpenDocument
0677/19.3BEA-VR-S1	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0cea0efd804dc13d8025879a00483ccc?OpenDocument
0985/16.5BEAVR	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/10531be80afd492f8025879c0051acc?OpenDocument

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
05/21.8BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/aa05bfcf0c18be93802587750054f841?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0552/05.9BEVI	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f43db49a5a399fe080258776002c1d52?OpenDocument
0793/11.0BELLE	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6bb2c7d1817cf3b680258779002ef398?OpenDocument
037/21.6BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/d2c02574b4623e5d802587ab006e2572?OpenDocument
01565/08.4BEPRT	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2d6fca8ff3bfb2f9802587590078af22?OpenDocument
0478/16.0BEAVR	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/aa65be26eea2c2d98025875a002e6cc3?OpenDocument
0264/16.8BEMDL	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2d65eb0678b465468025875a003f828e?OpenDocument
0434/11.5BESNT 0829/14	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/bc2427244f2d2c6e8025875a004fdfe2?OpenDocument&ExpandSection=1
01050/07.1BECBR	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a4d517b450a6ae498025875900757982?OpenDocument
0988/16.0BEAVR	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fa270d8f4ad0aac8025875a004eae3?OpenDocument
0101/08.7BEFUN	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e46706bc5a9185198025875a00575913?OpenDocument
0279/18.1BEMD	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/052da1b66b2c79bc802587060061c890?OpenDocument
0984/16.7BEAVR	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3a57660e82344b43802587080008ce74?OpenDocument
0240/12.0BEFUN	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c357437aa4579f718025870900739350?OpenDocument
0479/16.9BEAVR	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0f099e9855abb00e8025870d005ff7f5?OpenDocument
0504/15.0BEMD	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1a9c3bc7650942d18025870e002a5aa7?OpenDocument
0987/16.1BEAVR	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f8c5939600fd34df8025870c00550852?OpenDocument
0186/07.3BEVIS	04/21/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6f5c3bc46a94f910802586c30044262f?OpenDocument
0148/20.5BALS	04/21/2021	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9cd1113531e7059b802586c30052ec1a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01047/17.3BEPRT 0777/18	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/607770283ddb5e5b802586a7004b02fe?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0478/10.4BEMDL	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/5234834beec3cd5e8025866b004620cb?OpenDocument

Lista 5 – Acórdãos do STA relativos ao recurso para uniformização de jurisprudência, previsto no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, proferidos no decorrer do ano de 2021

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
0108/21.9BALS	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/0391c08cc2128c4d80258799004b5495?OpenDocument
020/21.1BALS	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/767956c57bea90f3802587990072d5dc?OpenDocument
049/21.0BALS	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/7ef494ad3274746e802587990034f620?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
095/20.0BALS	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/146db1bf380bd44c8025879900461850?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0112/20.4BALS	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/04bcd15a2c435d82802587990051dfd8?OpenDocument
063/20.2BALS	11/24/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/8b52a8a031469a368025879c0030bc28?OpenDocument
01/19.5BALS	11/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f5c49dffdf366dd18025879d00580c23?OpenDocument
065/21.1BALS	11/24/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e154984a3e670c20802587a3005bff4a?OpenDocument
097/19.0BALS	10/20/2021	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/4e4dba95ba5dd22d802587760037bad2?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
026/21.0BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a4d748e535e1cecb8025877500524d6d?OpenDocument
033/19.3BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/35271a59ac09a5258025877500646ae6?OpenDocument
034/21.1BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fd6aa1a8bed7ea6b802587760032bb81?OpenDocument
043/21.0BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e1c98693a33273518025877600369bf?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
044/21.9BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2f53ac70aaeb75ec802587760043a838?OpenDocument
045/21.7BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c040498842f8e0248025877600456b36?OpenDocument
070/20.5BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/903ecdfe97184603802587760042a90a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0418/18.2BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c50a83e1528ef2c680258776004de151?OpenDocument
077/20.2BALS	10/20/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e0256bbf0ff79c688025877600555319?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0473/17.2BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/be7b300b6d96dc2380258776005a4030?OpenDocument
07/21.4BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/7d8477db7bc13c2b80258779003063a2?OpenDocument
0150/20.7BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/74576db257cb19568025877900485129?OpenDocument
022/21.8BALS	10/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/54f7ab2e436aef50802587ab005aa33a?OpenDocument

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
055/21.4BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b5369742e85486cb80258759007bf96c?OpenDocument
033/21.3BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/7d4b76038bd9f9028025875b002b09eb?OpenDocument
054/21.6BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/508582ba3374ed5e80258766003fe405?OpenDocument
076/20.4BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/5d548dd74422c31080258759004607fa?OpenDocument
025/21.2BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/81657f7b81c7a90880258759004fbf5c?OpenDocument
065/20.9BALS	09/22/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3f86f12bf975f812802587590064f8c0?OpenDocument#_Section1
0145/20.0BALS	09/22/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/305af0c651d63e4280258759006675b3?OpenDocument
053/20.5BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c04a8018775518748025875a0035fd24?OpenDocument
099/19.6BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/151ebddf5582847e8025875d003cf961?OpenDocument
050/21.3BALS	09/22/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/7f752e00fa0d9b458025877300460a5c?OpenDocument
028/21.7BALS	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/690e1c0c6783de388025870700711abe?OpenDocument
0126/20.4BALS	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/97f8cfc9bec4cc7f802587080056a35e?OpenDocument
0141/20.8BALS	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/251b4784f1d9ba728025870900313bb7?OpenDocument
098/19.8BALS	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ef6b70f6632a2b0480258709002b4a94?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0131/20.0BALS	06/30/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/105d8f84b371e7a78025870900377a02?OpenDocument
0134/20.5BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2b7c5ccf9e728a90802586e200394dbf?OpenDocument
0139/20.6BALS	05/26/2021	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/98d3fdaa7b6769f6802586e30043221c?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
01112/16.4BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/aaa2cc13173a1cc3802586e600400601?OpenDocument&ExpandSection=1
0105/20.1BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0a54a5ad4ccd01b5802586e60058394a?OpenDocument
0938/17.6BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/2c11a663575b9b87802586e700574d90?OpenDocument
0146/20.9BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f3864d74a69ce5cc802586e200703f4e?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0121/20.3BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/13d6d07e0ed5acd3802586e3003803c1?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
0100/20.0BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/962b54afe7838c39802586e3003a7c09?OpenDocument
062/20.4BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fd277d5bb4a41603802586e3003b3c26?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
038/20.1BALS	05/26/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9b9aa27abcf02e00802586e600335207?OpenDocument
0149/20.3BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c9bdf21b8ebc48cc802586e60038b4a9?OpenDocument
0142/20.6BALS	05/26/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ccf113284b2e30ad802587150035b058?OpenDocument
0114/20.0BALS	04/21/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c89a25491cfb4fd2802586c4006fcf65?OpenDocument#_Section1
045/20.4BALS	04/21/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/781eae9791fb5287802586c300388305?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
029/20.2BALS	04/21/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b67330a6117002a2802586c30034c7f3?OpenDocument
059/20.4BALS	04/21/2021	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c3143f59f061cb87802586c3005bce15?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
082/20.9BALS	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/5a2c93713a72b0ee802586a3006d1d1b?OpenDocument
052/20.7BALS	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ebba0ad7ac513b29802586a9005328a6?OpenDocument
0104/20.3BALS	03/24/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/5ed082e54810bfce802586a40031501d?OpenDocument
0144/20.2BALS	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/7155332522c0d0f6802586a40047531e?OpenDocument
0794/17.4BALS	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/4f8121c0718e65f7802586a4004d3d0a?OpenDocument
087/20.0BALS	03/24/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c4ba25ab6080f680802586a4005e821f?OpenDocument
0133/20.7BALS	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1f3ccbf9ec1e71f802586a7001ffb04?OpenDocument
089/19.0BALS	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f928fd1690cd3a57802586a800541b26?OpenDocument
066/20.7BALS	03/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3adfe10cb3340983802586ae003b7cad?OpenDocument#_Section1
021/20.7BALS	03/24/2021	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ec655aa81ea504be802586ae004d15cf?OpenDocument
084/19.8BALS	02/24/2021	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/56b3dcf61913aeab8025868b0050cb9a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
086/19.4BALS	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/05b0bf206c0e6e5f80258689005eeec9?OpenDocument
050/20.0BALS	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/69aa18fa906a1a788025868900693666?OpenDocument
0115/20.9BALS	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fb3f6ee8f08bfe618025868b003b4afd?OpenDocument

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
023/20.3BALS	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/2c83c18df2b55c2c8025868b003b0ba9?OpenDocument
058/20.6BALS	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/2658af0b47c110f78025868b0039cc1b?OpenDocument
092/20.6BALS	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/de38b3a62e391b4e8025868b00448ed6?OpenDocument
0109/20.4BALS	02/24/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/27417999d7fc275a8025868a0047d003?OpenDocument
095/21.3BALS	01/26/2021	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/640e9d67c5b10dc8802587d8005b6571?OpenDocument
0101/19.1BALS	01/20/2021	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/91bfabc98c8f5cef802586680048da06?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
060/20.8BALS	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/e65153fff84e358880258665005725f2?OpenDocument
056/20.0BALS	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/815f935427bf359f8025866500664574?OpenDocument
096/19.1BALS	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/fbd630b1a7c350fb802586660041a6e0?OpenDocument
071/20.3BALS	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/9b2beb93661d86ea8025866600491bab?OpenDocument
0108/20.6BALS	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/dad02b6cf38c1ac780258668004da7f4?OpenDocument
039/20.0BALS	01/20/2021	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e931/af8691ac376778c88025866a0056130e?OpenDocument

Lista 6 – Acórdãos do STA relativos ao recurso para uniformização de jurisprudência, previsto no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3 do RJAT, proferidos no decorrer do ano de 2022

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
095/21.3BALS	01/26/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/640e9d67c5b10dc8802587d8005b6571?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
089/21.9BALS	01/26/2022	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/f3b89d56cec69b93802587d900676a1d?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
052/21.0BALS	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/385d4fc5692fd296802587d700607a65?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
099/20.3BALS	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e52f3085b04d7aad802587d700731ddd?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0126/21.7BALS	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ee4b9267e1a1fa7e802587dd00364591?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
019/21.8BALS	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b454f4b6453a869b802587dd0035e97e?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
09/21.0BALS	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/3f7d0c22c23f44ef802587d900705fd7?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
056/21.2BALS	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/492276071b9611d0802587d9004840f9?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
031/21.7BALS	01/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/be328a22d34a7421802587d900006ab3?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0125/21.9BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/36eaa0474361b7f802587f3005992e2?OpenDocument
088/21.0BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a2088c784f89e691802587f3005d9f19?OpenDocument
0101/20.9BALS	02/23/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/d0c7be9d51b37e3d802587f400594a24?OpenDocument
0128/20.0BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a3f3ce30d22926df802587f40073b554?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0130/21.5BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fcc4de5f6c9def83802587f70026751c?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
015/21.5BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0bf7ac9335e9674f802587f700381615?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0119/21.4BALS	02/23/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/def1a683cc71b480802588020034c118?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0114/21.3BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/24e7bafce370d0b75802587f3004adeafa?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0134/21.8BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/016870b23d951ac7802587f3004858a1?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
66/21.0BALS	02/23/2022	NÃO	NÃO	Não publicado em www.dgsi.pt

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
075/21.9BALS	03/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a81f2ce0e146186580258810002bf3d1?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
030/21.9BALS	03/23/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/64c7e89d4cdc7b8e80258812005ddea9?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
059/21.7BALS	03/23/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b06fc1df5c86b4780258814003b240a?OpenDocument
0140/21.2BALS	03/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/615fb0634ae7fe038025882100389295?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0165/21.8BALS	03/23/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/a008d8c518b23ca68025882100395eb6?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0143/21.7BALS	03/23/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1fca9064f0b321d980258821004dc9fc?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0139/21.9BALS	03/23/2022	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/10eb0930eba0415080258813001d8396?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
074/21.0BALS	03/23/2022	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6179813f438ecbb08025880f006fd287?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0121/21.6BALS	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/302de3cf09f2518780258852001f5c34?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
014/22.0BALS	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/4354531e084183138025885a0030b082?OpenDocument
08/22.5BALS	05/26/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b687a9138aae8bb58025886900470cf9?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0149/21.6BALS	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0308345c497ffef980258869004a5bf5?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0146/21.1BALS	05/26/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/30ee2aeb96ffb7278025885b0044583d?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0161/21.5BALS	05/26/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fbb9485bfd467f0c8025885a0053411b?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0144/21.5BALS	05/26/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/0ce09cc650831db38025885000528b3a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0124/21.0BALS	05/26/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/4e911513c604790c8025885400380b1a?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0145/21.3BALS	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/80e0a5e340f3c73a80258854003ea0b7?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
089/20.6BALS	05/26/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/d911dbec206500d80258854003aa8d8?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0164/21.0BALS	05/26/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/e05c993d03ece8b080258853005517bd?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0147/21.0BALS	05/26/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/fd90f2c7c7575df28025885200565504?OpenDocument

Proc.	Data	Recurso admitido?	Tem Voto de Vencido / Declaração de Voto?	Disponível em
0159/21.3BALS	05/26/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/30d309f9300b17078025884f004e1941?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0163/21.1BALS	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/174decaf9490aeaf8025887b003ae8ae?OpenDocument
080/20.2BALS	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/9a550820d5394312802588750047492e?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
093/20.4BALS	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/592cefa87df8e9b580258875003eb9eb?OpenDocument
093/21.7BALS	06/29/2022	SIM	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/2cffe7a2f22e0a8f8025887500390aa2?OpenDocument
0264/17.0BALS 0264/17	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/ca4eac5c9c3bd75280258872004b7ec0?OpenDocument
08/21.2BALS	06/29/2022	SIM	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/8409ed9c988325ff8025887200405e46?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
0152/21.6BALS	06/29/2022	NÃO	SIM	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/0465f865d0af22b180258872003e605f?OpenDocument
020/22.4BALS	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003e-a931/4a566771f6c5f96e802588720038fdf6?OpenDocument
0162/21.3BALS	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1019a40b56cdfdbd8025887100538320?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1
012/22.3BALS	06/29/2022	NÃO	NÃO	http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/920e934014351f2080258871004b4c81?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1



CIDEEFF

CIDEEFF MONOGRAFIAS

TAX GOVERNANCE

O recurso para uniformização de jurisprudência no âmbito do contencioso tributário – uma análise da jurisprudência relativa aos seus requisitos de admissibilidade