

Em segundo lugar, importa não confundir o título (facto jurídico) que justifica a recusa de visto — ou, em sede de recurso, o erro ou causa justificativa da revogação da decisão recorrida — com outros quaisquer motivos. O primeiro reconduz-se a fundamentos concretos do efeito jurídico pretendido: no caso da recusa de visto, as mencionadas ilegalidades concretas; e no respeitante ao recurso interposto da decisão de recusa de visto, os erros ou causas de revogação de tal decisão. Deste modo, se numa dada situação concorrerem diferentes fundamentos para o mesmo efeito jurídico, este último só pode ser revertido com o afastamento de todos esses fundamentos.

O mesmo é dizer, concretizando em relação ao caso *sub iudicio*, que a decisão de recusar o visto só poderia ter sido revogada pelo acórdão ora recorrido, caso este tivesse considerado insubsistentes *todas* as ilegalidades invocadas em primeira instância como fundamento autónomo para tal recusa. O que não sucedeu. Pelo contrário, o acórdão ora recorrido confirmou todas essas ilegalidades imputadas ao contrato submetido à fiscalização prévia do Tribunal de Contas e, por isso, manteve inalterada a decisão então recorrida.

Do mesmo modo, o acórdão ora recorrido só teria de ser revogado em consequência de uma decisão (cassatória) a proferir por este Tribunal, caso todos os fundamentos autónomos em que o mesmo se baseou para não revogar a decisão não pudessem subsistir. A partir do momento em que um desses fundamentos nem sequer integra o objeto do recurso interposto para este Tribunal — e é esse, como mencionado, o caso da norma do artigo 156.º da Lei do Orçamento do Estado para 2007 —, está, desde logo, afastada a possibilidade de a decisão do recurso de constitucionalidade determinar a revogação da decisão proferida pelo tribunal *a quo*. Esta última — consistente na não revogação ou confirmação da decisão de recusa de visto — permanece, em qualquer caso, com base nesse fundamento e, qualquer que viesse a ser o sentido da pronúncia do Tribunal Constitucional, o tribunal recorrida não poderia modificar tal decisão. Por outras palavras, a confirmação ou não revogação da decisão de recusar o visto no presente caso com base na violação da norma do artigo 156.º da Lei do Orçamento do Estado para 2007 é, por força da extinção do poder jurisdicional prevista no artigo 613.º, n.º 1, do Código de Processo Civil, um efeito do julgado inalterável (cf. o artigo 635.º, n.º 5, do mesmo Código).

**9.2.2** — Por fim, o argumento que a recorrente pretende retirar do artigo 608.º, n.º 2, do Código de Processo Civil em favor do caráter acessório do fundamento consubstanciado na violação do artigo 156.º da Lei do Orçamento do Estado para 2007 (cf. os n.ºs 7 e 8 da resposta da recorrente ao despacho do relator de 16 de setembro de 2016), além de reversível — no sentido de que o mesmo se poderia dizer, seguindo a lógica (incorreta) da recorrente, da ilegalidade decorrente da violação das normas extraídas dos artigos 3.º, n.º 2, alínea c), e 6.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 14/2003, de 30 de janeiro — também não procede.

O preceito em causa determina no segmento aqui relevante o seguinte:

«O juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras.»

Na verdade, e como mencionado, se a recorrente não tivesse impugnado a decisão de recusar o visto com base na insubsistência de *todas* as ilegalidades que, por responderem aos diferentes fundamentos previstos no artigo 44.º, n.º 3, da LTdC, estiveram na base de tal decisão correspondente à violação da norma do artigo 156.º da Lei do Orçamento do Estado para 2007, o acórdão de 9 de novembro de 2015 teria transitado em julgado e a recusa de visto com base no fundamento concreto não abrangido pelo recurso por si interposto teria adquirido força de caso julgado (cf. *supra* o n.º 9.2). Mas fê-lo: no recurso que interpôs do acórdão de 9 de novembro de 2015, que decidiu recusar o visto ao contrato celebrado pela recorrente, esta última invocou a improcedência de *todos* os fundamentos justificativos de tal decisão, imputando à mesma diversos erros de direito, entre os quais, a inaplicabilidade ao contrato de prestação de serviços em análise da norma do artigo 156.º da Lei do Orçamento do Estado para 2007 e, bem assim, das normas dos artigos 3.º, n.º 2, alínea c), e 6.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 14/2003, de 30 de janeiro (cf. *supra* o n.º 1).

Assim sendo, o acórdão ora recorrido — o acórdão de 26 de janeiro de 2016 — tinha, por força do citado artigo 608.º, n.º 2, 1.ª parte, do Código de Processo Civil, de conhecer da alegada insubsistência de todos esses fundamentos justificativos da recusa de visto. Aliás, se o não tivesse feito, como fez, o mesmo acórdão seria nulo por *omissão de pronúncia* (cf. o artigo 615.º, n.º 1, alínea d), do mesmo Código).

**10** — Em conclusão: os argumentos invocados pela recorrente tendentes a demonstrar que o recurso de constitucionalidade por si interposto com base no artigo 70.º, n.º 1, alínea b), da LTC conserva a sua utilidade, não obstante o respetivo objeto material não integrar a norma do artigo 156.º da Lei do Orçamento do Estado para 2007, são improcedentes, visto que aquela não inclusão é, por si só, impeditiva de que um eventual provimento do mesmo recurso determine a revogação do

acórdão ora recorrido e a sua consequente reforma em conformidade com o juízo positivo de inconstitucionalidade que viesse a ser proferido. Deste modo, a recorrente carece de interesse em agir ou interesse processual, não podendo este Tribunal conhecer do mérito de tal recurso.

### III. Decisão

Pelo exposto, decide-se não conhecer do objeto do recurso.

Custas pelos recorrentes, fixando-se a taxa de justiça em 12 (doze) UC, ponderados os critérios estabelecidos no artigo 9.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 303/98, de 7 de outubro (cf. o artigo 6.º, n.º 2, do mesmo diploma).

Lisboa, 19 de outubro de 2016 — *Pedro Machete — Lino Rodrigues Ribeiro — Catarina Sarmento e Castro — Fernando Vaz Ventura — Costa Andrade.*

210028223

## Acórdão n.º 568/2016

### Processo n.º 522/16

Acordam na 2.ª Secção do Tribunal Constitucional:

#### I. Relatório

**1** — Na sequência da prolação do Acórdão n.º 306/2016 (disponível, assim como os demais adiante citados em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/>) cumpre apreciar o mérito do recurso de constitucionalidade interposto por Birchview — Imobiliária, S. A., ao abrigo do artigo 70.º, n.º 1, alínea b), da Lei n.º 28/82, de 15 de novembro (doravante LTC), do acórdão de 30 de dezembro de 2015 proferido pelo tribunal arbitral constituído junto do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), com base no Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico de Arbitragem em Matéria Tributária), para apreciação da compatibilidade da norma da verba 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo (“TGIS”), na redação introduzida pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro, e alterada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, que impõe a tributação anual sobre a propriedade de prédio habitacional ou de terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, cujo valor patrimonial tributário seja igual ou superior a € 1 000.000,00, com os seguintes parâmetros constitucionais: princípio da igualdade (artigo 13.º da Constituição) e princípios da proporcionalidade e da proteção da confiança (artigo 2.º da Constituição) (requerimento de fls. 17 e ss.). É recorrida a Autoridade Tributária e Aduaneira.

A recorrente impugnou junto do aludido tribunal arbitral a legalidade da liquidação do Imposto do Selo n.º 2015 003461402, de 20 de março de 2015, relativa ao exercício de 2014 — 1.ª prestação, com referência a um lote de terreno para construção, no valor de € 104 060,61, fundada na verba 28.1 da TGIS, na redação conferida pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro, e alterada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, com base na violação dos mencionados parâmetros constitucionais. Tal impugnação foi julgada improcedente, tendo o tribunal *a quo* aceitado, quanto à matéria da igualdade, o decidido por este Tribunal no seu Acórdão n.º 590/2015, e afirmado, relativamente aos parâmetros da proporcionalidade e da proteção da confiança, o seguinte (fls. 7, v.º, e seguinte):

«3.2.2 — **Decisão da questão da violação dos princípios da proporcionalidade e da proteção da confiança**

A Requerente invoca afetação da expectativa que os contribuintes (proprietários de bens imóveis à data da aprovação da nova lei) criaram de que não existiria tributação extraordinária e imprevisível pela detenção do seu património, mas não há qualquer fundamento para formação de consistentes expectativas nesse sentido.

Na verdade, a tributação direta ou indireta do património imobiliário t[er]m sofrido evolução ao longo do tempo, com frequentes alterações: nos últimos 30 anos, passou-se da tributação indireta do património por via da tributação do rendimento real ou presumível dos prédios que era feita na Contribuição Predial, vigente até ao final de 1988, para a Código da Contribuição Autárquica, que tributou diretamente o património até ao final de 2003, e para o Imposto Municipal sobre Imóveis que continuou esta tributação em novos moldes, a partir de 2004, estes últimos cumulativamente, a partir de 1989, com tributação dos rendimentos prediais a nível de impostos sobre o rendimento.

Paralelamente, a tributação das alterações da titularidade dos imóveis que era efetuada através da sisa e do imposto sobre as sucessões e doações, que vigorou até ao final de 2003, foi eliminada passou a existir tributação das transmissões a título de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis e de Imposto do Selo.

Por isso, não se vê fundamento para consistentes expectativas dos proprietários de imóveis no sentido da eternização ou prolongada vigência da tributação existente no início de 2012. Pelo menos é seguro, para utilizar

a terminologia usada pela Requerente, que as eventuais «expectativas de estabilidade do regime jurídico em causa» não foram «induzidas ou alimentadas por comportamentos dos poderes públicos».

Por outro lado, como se explica na Proposta de Lei n.º 96/XII/2.ª, que se transcreveu parcialmente, a situação económico-financeira do País exigiu um esforço de consolidação orçamental, controladamente imposto pelos credores internacionais, que teve de se traduzir não apenas na redução das despesas, mas principalmente no aumento das receitas do Estado.

Este aumento de receitas foi efetuado primordialmente através do aumento da tributação dos rendimentos do trabalho e de pensões, mas, preocupações elementares de justiça impunham que se procurasse concretizar um[a] “efetiva repartição dos sacrifícios necessários ao cumprimento do programa de ajustamento» e «garantir que a repartição desses sacrifícios será feita por todos e não apenas por aqueles que vivem do rendimento do seu trabalho».

Neste contexto de adoção de medidas de consolidação orçamental exigidas para atenuar a crise financeira em que o país se encontra, não se pode concluir que a alteração parcial do regime de tributação do património imobiliário operada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro, pudesse implicar frustração de expectativas legítimas dos proprietários de imóveis de elevado valor.

Na verdade, para além de, como se disse, a evolução legislativa não fornecer suporte sólido para formação de expectativas sobre a inalterabilidade da tributação do património, decerto que as hipotéticas expectativas que os proprietários de imóveis formassem no sentido de ficarem resguardados do enorme esforço nacional generalizado que exigiu a consolidação orçamental, não poderiam ser consideradas legítimas, por não serem compatíveis com o princípio constitucional da justiça.

Por isso, não se pode deixar de concluir que ocorreram razões de interesse público que justificaram, em adequada ponderação, a não continuidade do regime de tributação do património imobiliário existente antes da criação da verba 28 da TGIS.

Por outro lado, o aumento da tributação dos titulares de direitos sobre prédios destinados a habitação de valor elevado não se afigura desproporcionada, especialmente quando comparada com o generalizado agravamento da tributação do trabalho e pensões.

Assim, como bem refere a Autoridade Tributária e Aduaneira, o limite a discricionariedade legislativa nesta matéria, é apenas o que resulta da proibição da retroatividade constitucionalmente estabelecida no artigo 103.º, n.º 3, da CRP, que, manifestamente, não é violado quanto à aplicação, no ano de 2014, da tributação prevista na verba 28.1 da TGIS, pois a redação desta norma que se aplica foi introduzida pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, em vigor desde 1-1-2014.

Pelo exposto, não ocorre a alegada violação do princípio da proteção da confiança e do princípio da proporcionalidade.»

2 — As partes alegaram, tendo concluído do seguinte modo:

2.1 — No que se refere à recorrente:

«A. A Recorrente apresentou um pedido de constituição do tribunal arbitral coletivo, tendo em vista a declaração de ilegalidade da liquidação de Imposto do Selo n.º 2015 003461402, de 20-03-2015, relativa ao exercício de 2014 — 1.ª prestação, que fixou um imposto no valor de 104.060,61 €.

B. O pedido de declaração de ilegalidade da liquidação impugnada tem como fundamento a violação dos princípios constitucionais da igualdade, da proporcionalidade e da proteção da confiança.

C. É luz do respeito pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade e da proteção da confiança, constitucionalmente consagrados, que deve ser questionada a constitucionalidade da norma que consubstancia a verba n.º 28 da TGIS, nomeadamente e sem limitar, no que importa à violação dos princípios constitucionais *supra* referidos.

D. O princípio da igualdade tem consagração expressa no artigo 13.º do texto constitucional português, além da sua evidente refração no plano do princípio da capacidade contributiva, o qual traduz uma orientação especial da igualdade em matéria tributária.

E. No que à matéria da tributação do património importa, a própria CRP estabelece uma orientação central no seu artigo 104.º, n.º 3: “a tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos”.

F. O diploma que introduziu as alterações ao Código do Imposto do Selo (“CIS”) a fim de nele consagrar a tributação em sede daquele imposto da propriedade de prédios urbanos, através da verba n.º 28 — Lei 55-A/2012, de 29 de outubro —, padece de invalidez insanável porquanto está em clamorosa oposição com os princípios constitucionais da igualdade e da proteção da confiança.

G. A configuração do facto tributário, que opera a distinção entre diversas utilizações e destinações dos prédios em causa, não se afigura justificada em nome da finalidade da medida fiscal adotada.

H. A não abrangência de todas essas utilizações e destinações na tributação visada pela verba n.º 28 da TGIS, nomeadamente a tributação do luxo, não se compadece com um critério de racionalidade

económico-financeira, sendo certo que se todas elas fossem incluídas, a receita fiscal seria maior e igualaria os contribuintes com base num mesmo valor patrimonial referido.

I. Com a diferenciação levada a cabo pela redação da verba n.º 28 da TGIS, subverte-se a valoração patente no sistema fiscal português, ao arpejo da orientação geral que se pode obter da CRP, que é a do maior sacrifício exigido aos contribuintes que sejam proprietários de prédios com uma afetação habitacional em detrimento de outras destinações ou utilizações que não são tão valiosas à luz dos valores e dos princípios constitucionais.

J. A verba n.º 28 da TGIS infringe o princípio da igualdade tributária, atendendo à proibição constitucional da dupla tributação jurídica, que também é aqui uma dupla tributação económica.

K. A dupla tributação jurídica que se encontra patente *in casu* consiste no facto de a titularidade de direitos reais ser simultaneamente tributada em sede de IMI e em sede de IS, a qual incide sobre a mesma realidade, o que fica por demais evidente quando os termos da tributação da verba n.º 28 da TGIS são remetidos para as regras aplicáveis do CIMI.

L. Tendo em consideração o princípio da igualdade, que se manifesta nomeadamente através do princípio da capacidade contributiva, a mesma manifestação de capacidade de pagar não pode dar origem a dois processos de liquidação distintos e concorrentes entre si, ainda que de um ponto de vista estritamente formal tenham por objeto impostos diversos.

M. Razão pela qual a aplicação da verba n.º 28 da TGIS ao caso *sub-judice*, através da liquidação impugnada mediante o pedido de pronúncia arbitral apresentado, tem insita uma violação do princípio da igualdade, que não pode proceder por estar em franca oposição com a nossa lei fundamental, designadamente, o artigo 13.º da CRP.

N. A aplicação prática da proibição constitucional da retroatividade da lei, como colatório do princípio da confiança, não está apenas conexa com a retroatividade propriamente dita, mas pode — e deve — também inviabilizar alterações futuras da legislação, se estas se apresentarem repentinas, traduzindo-se em verdadeiras decisões-surpresa, com as quais os contribuintes não pudessem contar.

O. A imediata entrada em vigor da verba n.º 28 do CIS veio afetar a expectativa que os contribuintes (proprietários de bens imóveis à data da aprovação da nova lei) criaram de que não existiria tributação extraordinária e imprevisível pela detenção do seu património.

P. A verba n.º 28 da TGIS comportou uma alteração substancial no momento da aferição da verificação do facto tributário, subvertendo a lógica estrutural do imposto que, dessa forma, impossibilitou os sujeitos passivos visados de agir, em tempo útil, em função da nova medida fiscal anunciada.

Q. A modificação das expectativas dos contribuintes considera-se como envolvendo uma intolerável violação do princípio da proteção da confiança, e por isso deve ter-se como constitucionalmente inadmissível.

R. Como as medidas não têm um carácter temporário, mas antes permanente, não colhe o argumento de que o novo imposto visou assegurar necessidades extraordinárias de receita, uma vez que não existe uma previsão temporal de vigência daquela tributação exceção.

S. O legislador violou o princípio constitucional da proporcionalidade, sendo este o critério último para aferir da tutela jurídico-constitucional da confiança.»

2.2 — E quanto à recorrida:

«I. O presente recurso, interposto na sequência de decisão proferida por Tribunal Arbitral em matéria tributária, teve origem em pedido de pronúncia arbitral, cuja causa de pedir residiu, unicamente, na suposta inconstitucionalidade do insito normativo inscrito na Verba 28 da Tabela Anexa ao Código do Imposto de Selo.

II. O tribunal arbitral concluiu, bem, pela não verificação de qualquer violação dos princípios constitucionais invocados pela então Requerente. E isto porque,

III. O Princípio Constitucional da Igualdade comporta um duplo conteúdo: um que é negativo — que se traduz no princípio da generalidade — e um outro que é positivo, que se traduz no princípio da capacidade contributiva.

IV. O princípio da igualdade não impede que o legislador escolha e trate livremente as situações da vida que considere como factos tributáveis, desde que, os mesmos sejam reveladores da capacidade contributiva.

V. Como bem se decidiu no Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 590/2015, de 11 de novembro, a tributação da propriedade de prédios urbanos habitacionais (e de terrenos para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação), de VPT igual ou superior a € 1 000 000,00, “enquanto medida fiscal dirigida a afetar mais intensamente os titulares de direitos reais de gozo sobre prédios urbanos de vocação habitacional e de mais alto valor; ao alcance apenas dos detentores de força económica elevada”, revela uma inequívoca capacidade contributiva, por se reportar a prédios de valor bastante superior ao da generalidade dos prédios urbanos com afetação habitacional,

ainda que potencial, “susceptível de fundar a imposição de contributo acrescido para o saneamento das contas públicas aos seus titulares, em realização do aludido “princípio da equidade social na austeridade.” (Negrito da nossa responsabilidade).

VI. A Constituição da República, obriga a que se trate por igual o que for necessariamente igual e como diferente o que for essencialmente diferente, não impedindo a diferenciação de tratamento, mas apenas as discriminações arbitrárias, irrazoáveis, ou seja, as distinções de tratamento que não tenham justificação e fundamento material bastante.

VII. Só podem ser censurados, com fundamento em lesão do princípio da igualdade, as escolhas de regime feitas pelo legislador ordinário naqueles casos em que se prove que dela resultam diferenças de tratamento entre as pessoas que não encontrem justificação em fundamentos razoáveis, o que não se verifica na situação *sub judice* uma vez que

VIII. O objetivo que está subjacente à norma em apreço é a tributação de uma determinada capacidade económica demonstrada ou exteriorizada nos bens afetos a habitação própria, para uso do sujeito passivo, em nome do princípio da equidade social e tendo como contexto a necessidade de arrecadação de receitas para garantir o cumprimento das metas orçamentais impostas pelo pacto de Estabilidade e Crescimento.

IX. Cabe assim, nesta sede referir, que o preceito em causa se apresenta conforme à Constituição, já que a norma em causa, não colide com o Princípio da Proteção da Confiança.

X. O normativo subjacente à presente liquidação aplica-se a factos tributários posteriores à sua entrada em vigor (01-01-2014), pelo que não estende os seus efeitos a situações jurídicas já constituídas.

XI. Assim, não há aqui expectativas especificamente merecedoras de tutela em face do princípio evocado, fenecendo, em consequência, qualquer pretensa violação do princípio proteção da confiança.

XII. Veja-se, em jeito de conclusão, que resulta da jurisprudência emanada do Tribunal Constitucional, que o n.º 3 do artigo 103.º da Constituição da República Portuguesa se aplica apenas a situações configuráveis como de retroatividade forte, autêntica ou própria, ou seja, de 1.º grau, traduzida pela aplicação da lei nova a factos inteiramente verificados ao abrigo da lei antiga, tendo já produzido todos os seus efeitos no âmbito dessa lei (cf., entre outros, os acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 128/2009 e n.º 399/2010).

XIII. Não sendo esta a situação vertente, encontra-se plenamente assegurada a proteção da confiança dos administrados no quadro normativo que nos ocupa.

XIV. Em face do até aqui exposto, im procedem na totalidade os argumentos aduzidos pela Recorrente de forma a sustentar a (suposta) inconstitucionalidade da norma em apreço, devendo, consequentemente, o presente recurso ser julgado improcedente.»

Cumprе apreciar e decidir.

## II. Fundamentação

3 — O recurso tem por objeto material a verba n.º 28 da TGIS, anexa ao Código do Imposto do Selo, na redação dada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro (artigo 194.º), com o seguinte teor:

«28 — Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a (euro) 1 000 000 — sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:

28.1 — Por prédio habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI — 1 %»

A verba em apreço foi aditada à TGIS pelo artigo 4.º da Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro, com a seguinte redação:

«28 — [teor mantido em 2013]

28.1 — Por prédio com afetação habitacional — 1 %.»

A alteração de 2013 veio alargar a incidência do tributo, acrescentando à já contemplada previsão de *prédio com afetação habitacional* a de *terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)*.

O valor tributável é o valor patrimonial tributário apurado nos termos do Código do Imposto sobre Imóveis e constante das matrizes à data de 31 de dezembro de cada ano, ocorrendo o facto gerador da tributação anualmente nessa mesma data (cf. o artigo 5.º, alínea *u*), do Código do Imposto do Selo; sobre o modo de aplicação do da citada verba, v., em especial, o n.º 10 do Acórdão n.º 590/2015 e JOSÉ FERNANDES PIRES in João Ricardo Catarino e Vasco Brandão Guimarães (coord), *Lições de Fiscalidade*, vol. I (Princípios de Fiscalidade e Fiscalidade Interna), 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 2014, p. 411).

A recorrente invoca, como parâmetros da alegada inconstitucionalidade, os princípios da igualdade (e da capacidade contributiva), da proporcionalidade e da proteção da confiança.

4 — A inconstitucionalidade da verba n.º 28.1 da TGIS, na redação originária, foi objeto de um juízo negativo no Acórdão n.º 590/2015 deste Tribunal: considerou-se que tal preceito não se encontrava ferido de inconstitucionalidade, não se alcançando violação dos princípios da *igualdade* e da capacidade contributiva (v. os respetivos n.ºs 12 a 15) e, bem assim, da *proporcionalidade* (v. o respetivo n.º 16). Tal jurisprudência foi reiterada nos Acórdãos n.ºs 83/2016 e 247/2016.

A argumentação do Tribunal então expendida foi seguida de muito perto na decisão ora recorrida. E com razão.

Não obstante a alteração de redação já assinalada, a argumentação que então foi adotada é inteiramente aplicável nas situações em que está em causa a liquidação de Imposto do Selo sobre *terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI, e cujo valor patrimonial tributário seja igual ou superior a (euro) 1 000 000*, como sucede, precisamente, nos presentes autos. Ademais, os parâmetros convocados pela recorrente foram devidamente enfrentados pelo Tribunal Constitucional no mencionado Acórdão.

Por isso, entendendo-se que tal jurisprudência deve ser mantida, remete-se para os respetivos fundamentos no tocante à alegada violação dos princípios da igualdade e da proporcionalidade.

5 — *In casu* a recorrente invoca também a incompatibilidade da norma sindicada com o princípio da *proteção da confiança*.

Mas sem razão.

Desde logo, porque inexistente qualquer retroatividade: o facto sujeito a Imposto do Selo nos termos da verba em análise é a titularidade de certos direitos reais sobre imóveis com valor patrimonial igual ou superior a 1 milhão de euros. Trata-se de um imposto assente sobre uma relação jurídica *duradoura* liquidado *anualmente* — em 31 de dezembro de cada ano. No caso vertente, a liquidação reporta-se ao ano de 2014 — o ano subsequente ao da publicação da alteração legislativa que incluiu os terrenos para construção em determinadas condições no plano de incidência do imposto.

Decerto que o Estado de direito é, também, um Estado de segurança jurídica (cf. os Acórdãos n.ºs 108/2012, 575/2014 e 241/2015). E, como este Tribunal tem afirmado, à garantia de segurança jurídica inerente ao Estado de direito corresponde, numa vertente subjetiva, a ideia de proteção da confiança dos particulares relativamente à continuidade da ordem jurídica. Com efeito, a proteção da confiança é uma norma com *natureza principiológica* que deflui de um dos elementos materiais justificadores e imanescentes do Estado de direito: a segurança jurídica dedutível do artigo 2.º da Constituição (cf. o Acórdão n.º 862/2013). Enquanto associado e mediatizado pela segurança jurídica, o princípio da proteção da confiança prende-se com a dimensão subjetiva da segurança — o da proteção da confiança dos particulares na estabilidade, continuidade, permanência e regularidade das situações e relações jurídicas vigentes. Mas o mesmo Estado de direito também é democrático e pluralista, uma vez que a ordem jurídico-constitucional se funda, desde logo, nos procedimentos próprios de uma democracia plural. Daí o reconhecimento do *poder de autorrevisibilidade das leis*, que, não sendo ilimitado, postula que os limites sejam traçados a partir da concordância entre o princípio do pluralismo democrático e outros princípios constitucionais, como, por exemplo, os da segurança, da igualdade e da proporcionalidade.

A tutela constitucional da segurança jurídica e da confiança emanam, assim, do princípio do Estado de direito consagrado no artigo 2.º da Constituição (cf. a jurisprudência constante deste Tribunal expressa, por exemplo, nos Acórdãos n.ºs 287/90, 128/2009, 3/2010, 154/2010, 862/2013 ou 294/2014). Essa tutela é evidente nos casos de *leis retroativas* — de resto, hoje proibidas no domínio fiscal (cf. o artigo 103.º, n.º 3, da Constituição) —, mas não está ausente em todos os outros casos em que a lei nova projeta os seus efeitos sobre situações constituídas no passado:

«[A] segurança exige que os cidadãos saibam com o que podem contar, sobretudo nas suas relações com os poderes públicos. Saber com o que se pode contar em relação aos atos da função legislativa do Estado é coisa incerta ou vaga, precisamente porque o que é conatural a essa função é a possibilidade, que detém o legislador, de rever ou alterar, de acordo com as diferentes exigências históricas, opções outrora tomadas. Contudo, a possibilidade de alteração dessas opções, se é irrestrita (uma vez cumpridas as demais normas constitucionais que sejam aplicáveis) quando as novas soluções legislativas são pensadas para valer apenas para o futuro, não pode deixar de ter limites sempre que o legislador decide que os efeitos das suas escolhas hão de ter, por alguma forma, certa repercussão sobre o passado. [...]

E, com efeito, evidente que a repercussão sobre o passado das novas escolhas legislativas, qualquer que seja a forma ou o grau de que se revista, diminui ou fragiliza a facultade, que os cidadãos de um Estado de direito devem ter, de poder saber com o que contam, nas relações que estabelecem com os órgãos de poder estadual. Precisamente por isso, a Constituição proibiu expressamente o recurso, por parte do legislador, à retroatividade forte, sempre que a medida legislativa que a ela recorre

implicar intervenções gravosas na liberdade e (ou) no património das pessoas, assim sucedendo quando estejam em causa restrições a direitos, liberdades e garantias (artigo 18.º, n.º 3), a definição de comportamentos criminalmente puníveis (artigo 29.º, n.º 1), ou a criação de impostos ou definição dos seus elementos essenciais (artigo 103.º, n.º 3). A razão pela qual a Constituição exclui a possibilidade de existência de leis retroativas nesses casos reside precisamente na intensidade da condição de insegurança pessoal que do contrário resultaria no quadro de um Estado de direito democrático como é aquele que o artigo 2.º institui.

Dito isto, resta concluir que o facto de não haver uma proibição constitucional explícita de, noutros casos, se recorrer às formas graduais e muito variáveis de «retroatividade própria» ou «imprópria» não significa que o recurso a qualquer uma destas formas esteja sempre e em qualquer circunstância à disposição do legislador ordinário. O princípio segundo o qual o poder legislativo está genericamente habilitado pela Constituição a atribuir às suas decisões, por diferentes formas e em diferentes graus, eficácia para o passado, conhece limites. E estes decorrem da necessária convivência entre este princípio e o princípio do Estado de direito, na sua dimensão de «segurança jurídica» (v. o Acórdão n.º 575/2014).

No Acórdão n.º 287/90, o Tribunal estabeleceu já os limites do princípio da proteção da confiança na ponderação da eventual inconstitucionalidade de normas *dotadas* de «retroatividade inauténtica, retrospectiva». De acordo com essa jurisprudência sobre o princípio da segurança jurídica na vertente material da confiança, para que esta última seja tutelada é necessário que se reúnam dois pressupostos essenciais:

a) A afetação de expectativas, em sentido desfavorável, será inadmissível, quando constitua uma mutação da ordem jurídica com que, razoavelmente, os destinatários das normas dela constantes não possam contar; e ainda

b) Quando não for ditada pela necessidade de salvaguardar direitos ou interesses constitucionalmente protegidos que devam considerar-se prevalentes (devendo recorrer-se, aqui, ao princípio da proporcionalidade).

E, como se disse no Acórdão n.º 128/2009, os dois critérios enunciados são finalmente reconduzíveis a quatro diferentes requisitos ou “testes”, que são de verificação sucessiva e cumulativa. Para que haja lugar à tutela jurídico-constitucional da confiança, é necessário, em primeiro lugar, que os poderes públicos (mormente aqueles que detêm competências normativas) tenham encetado *comportamentos capazes de gerar nos privados expectativas de continuidade*; depois, *devem tais expectativas ser legítimas, justificadas e fundadas em boas razões*; em terceiro lugar, *devem os privados ter feito planos de vida tendo em conta a perspectiva de continuidade dos comportamentos geradores de expectativas*; por último, é ainda necessário que *não ocorram razões de interesse público que justifiquem, em ponderação, a não continuidade do ou dos comportamentos que geraram a situação de expectativa* (sobre este modelo de «testes», v., entre muitos outros, os Acórdãos n.ºs 188/2009, 187/2013, 862/2013, 575/2014 e 241/2015).

O princípio postula, pois, uma ideia de proteção da confiança dos cidadãos e da comunidade na *estabilidade* da ordem jurídica e na *constância* da atuação dos poderes públicos.

Segundo a prática do Tribunal sintetizada no Acórdão n.º 575/2014, a aplicação daquele método a um caso concreto pressupõe, antes do mais, que se determine, com precisão, se, nesse caso, a norma sob juízo fez prostrar os seus efeitos sobre o passado e com que grau de intensidade o fez. Na circunstância de ser positiva a resposta a esta questão, haverá ainda que valorar à luz da Constituição as “expectativas” dos particulares, que confiaram na inexistência da projeção sobre o passado dos efeitos das novas decisões legislativas. E essa valoração só pode incidir sobre a consistência das posições jurídicas subjetivas definidas à luz do Direito anterior, e que vêm agora, pela lei nova, a ser afetadas. Na verdade, as “expectativas” dos particulares na continuidade, e na não interrupção, da ordem jurídica, não são realidades aferíveis ou avaliáveis no plano empírico dos factos. A sua densidade não advém de uma qualquer pré-disposição, anímica ou psicológica, para antecipar mentalmente a iminência ou o risco das alterações legislativas; a sua densidade advém do *tipo de direitos* de que são titulares as pessoas afetadas e o *modo pelo qual a Constituição os valora*. O ponto é importante, uma vez que, como se disse no Acórdão n.º 862/2013, quanto mais consistente for o direito do particular, mais exigente deverá ser o controlo da proteção da confiança.

Assim, a metódica a seguir na aplicação deste critério implica sempre uma *ponderação de interesses* contrapostos: de um lado, as expectativas dos particulares na continuidade do quadro legislativo vigente; do outro, as razões de interesse público que justificam a não continuidade das soluções legislativas (cf. Acórdão n.º 862/2013). Os particulares têm interesse na *estabilidade* da ordem jurídica e das situações jurídicas constituídas, a fim de organizarem os seus planos de vida e de evitar o mais possível a frustração das suas *expectativas* fundadas; mas a

esse interesse contrapõe-se o *interesse público* na transformação da ordem jurídica e na sua *adaptação* às novas ideias de ordenação social. Caso os dois grupos de interesses e valores sejam reconhecidos na Constituição em condições de igualdade, impõe-se em relação a eles o necessário exercício de confronto e ponderação para concluir, com base no peso variável de cada um, qual o que deve prevalecer. O método do juízo de avaliação e ponderação dos interesses relacionados com a proteção da confiança é igual ao que se segue quando se julga sobre a *proporcionalidade* ou adequação substancial de uma medida restritiva de direitos. Mesmo que se conclua pela preminência do interesse público na mudança e adaptação do quadro legislativo vigente, ainda assim é necessário aferir, à luz de parâmetros materiais e axiológicos, se a medida do sacrifício é *«inadmissível, arbitrária e demasiado onerosa»* (cf. Acórdão n.º 287/90).

5.1 — Ora, no caso concreto, verifica-se que a medida fiscal em análise não afetou para o passado os direitos dos respetivos sujeitos passivos; apenas determinou, atento o seu caráter periódico e a continuidade das relações jurídicas sobre que incide, um encargo adicional a *pagar futuramente* em virtude da titularidade de certos direitos reais, independentemente do momento em que tal titularidade se tenha iniciado. Na verdade, como a doutrina e a jurisprudência constitucional têm afirmado, «o exercício, por parte do Estado, do poder de tributar não pode ser concebido como uma afetação ou *restrição* de direitos fundamentais, face à qual seja legítimo invocar o regime dos requisitos ou exigências que valem, constitucionalmente, para as leis restritivas de direitos, liberdades e garantias. Isto mesmo decorre, desde logo, da existência da (impropriamente) chamada «*constituição fiscal*», na qual se definem as garantias dos contribuintes, os princípios formais e materiais que conformam o conceito constitucional de imposto, e a configuração deste último não como afetação de um direito mas antes como *obrigação pública* de todos os cidadãos, quando constituída nos termos do artigo 103.º da CRP» (cf. o Acórdão n.º 846/2014).

Por outro lado, ao adotar aquela medida fiscal, o legislador apenas agiu em conformidade com o disposto no artigo 104.º, n.º 4, da Constituição: a tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos. Considerando que esta ideia de “contribuição” é, em si mesma, dinâmica — o valor relativo da contribuição para a igualdade é variável em função não apenas das conjunturas económicas, mas também dos modelos de redistribuição da riqueza ativamente prosseguida pelo poder político-legislativo —, não pode dizer-se que exista um qualquer “direito” (ou expectativa) a não ver aumentado o peso relativo ou absoluto da tributação do património no conjunto das receitas fiscais. Noutra perspetiva, *dir-se-á inexistir uma valoração igual* por parte da Constituição dos dois grupos de interesses e valores em presença: titularidade do património, *maxime* o direito de propriedade, e a promoção da igualdade entre os cidadãos por via da tributação do património. Como mencionado, segundo o programa constitucional, esta é justamente uma das vias para prosseguir este último desiderato, sem prejuízo, naturalmente, do respeito pelos demais princípios constitucionais aplicáveis neste domínio, como os já referidos princípios da igualdade, da capacidade contributiva e da proporcionalidade.

Em suma, *prima facie* os titulares de património devem, segundo a Constituição, contar com a tributação do mesmo em vista da promoção da igualdade entre os cidadãos; inexistente, portanto, uma qualquer expectativa de que o património de que já se é titular não vir a ser mais tributado no futuro. Falha, por isso, o pressuposto de aplicação do princípio da proteção da confiança quanto ao reconhecimento constitucional em condições de igualdade dos grupos de interesse em presença.

5.2 — De resto, mesmo historicamente — conforme se evidenciou na decisão recorrida, nomeadamente no trecho acima transcrito (cf. *supra* o n.º 1) —, comprova-se que a evolução legislativa não fornece qualquer suporte para a formação de expectativas sobre a *inalterabilidade* — *dir-se-á mesmo: sobre o não aumento* — da tributação do património. Nessa medida, sempre falharia (também) o 1.º teste identificado na metódica de aplicação do princípio da proteção da confiança legítima: a identificação de *atuações dos poderes públicos* (mormente aqueles que detêm competências normativas) *capazes de gerarem nos privados expectativas de continuidade relativamente à manutenção do nível de tributação do património anterior à introdução da verba 28 na TGIS*.

5.3 — O mesmo se diga quanto ao 2.º e 4.º testes, atento o contexto em que o novo facto tributário foi instituído (legitimidade das expectativas e razões de interesse público prevalentes sobre os interesses privados).

Para além do que é mencionado a propósito da justificação da instituição de tal facto na sentença recorrida (v., de novo *supra* o n.º 1) e, outrossim, no n.º 9 do Acórdão n.º 590/2015 quanto ao objetivo da equidade social, importa ter presente a seguinte consideração feita por JOSÉ FERNANDES PIRES (ob. cit., p. 409) relativa ao contexto histórico em que foi criada a verba 28 da TGIS:

«O contexto marcadamente recessivo da atividade económica que nasceu [-em 2012-] este novo facto sujeito a imposto e as dificuldades de

obtenção de receitas fiscais necessárias à atividade do estado, ajudam-nos a explicar dois princípios fundamentais que lhe estão subjacentes:

a) Em primeiro lugar, a necessidade de aumentar as receitas do Estado, que explica por que motivo não se trata apenas de uma taxa adicional do IMI, que é um imposto municipal, mas de mais um facto sujeito a Imposto do Selo, que é um imposto estadual;

b) Em segundo lugar, a preocupação de equilíbrio relativo na distribuição da carga fiscal, fazendo incidir, também sobre aqueles que revelam maiores indicadores de riqueza, um esforço acrescido de contribuição para o saneamento das Finanças Públicas.»

Resulta do exposto, que, a existirem expectativas relevantes em sede de tutela da confiança — o que, como mencionado, não sucede —, as mesmas não seriam legítimas e, em qualquer caso, ponderadas com as razões de interesse público justificativas do novo facto tributário, seriam insuscetíveis de prevalecer sobre estas últimas. Nesse sentido, depõe, decisivamente, a comparação no âmbito do citado contexto histórico referida no acórdão recorrido «com o generalizado agravamento da tributação do trabalho e pensões».

6 — Não se verificando a violação dos parâmetros de constitucionalidade invocados pela recorrente, nem de quaisquer outros, improcede, por conseguinte, o recurso.

### III. Decisão

Nestes termos, decide-se:

a) Não julgar inconstitucional a norma da verba 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo, na redação introduzida pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro, e alterada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, que impõe a tributação anual sobre a propriedade de prédio habitacional ou de terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, cujo valor patrimonial tributário seja igual ou superior a € 1 000.000,00; e, conseqüentemente,

b) Negar provimento ao recurso.

Custas pela recorrente, fixando-se a taxa de justiça em 25 unidades de conta, ponderados os critérios referidos no artigo 9.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 303/98, de 4 de outubro (artigo 6.º, n.º 1, do mesmo diploma).

Lisboa, 19 de outubro de 2016. — *Pedro Machete — Lino Rodrigues Ribeiro — Catarina Sarmento e Castro — Fernando Vaz Ventura — Costa Andrade.*

210028289

## Acórdão n.º 569/2016

### Processo n.º 238/16

Acordam na 2.ª secção do Tribunal Constitucional:

#### I. Relatório

1 — Por acórdão de 19 de novembro de 2015, o Tribunal da Relação de Lisboa negou provimento ao recurso interposto por CPC DI — COMPANHIA PORTUGUESA DE COMPUTADORES E DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS INFORMÁTICOS, S. A., no processo contraordenacional em que é arguida, e julgou procedente o recurso interposto pela AUTORIDADE NACIONAL DE COMUNICAÇÕES (ICP-ANACOM), revogando a suspensão de execução da coima unitária imposta, no montante de €8.000,00. Invocada a nulidade dessa decisão, por via de requerimento apresentado pela arguida, foi tal pretensão indeferida, por acórdão de 28 de janeiro de 2016.

2 — A arguida interpôs de seguida recurso para o Tribunal Constitucional, ao abrigo da alínea b) do n.º 1 do artigo 70.º da Lei de Organização, Funcionamento e Processo no Tribunal Constitucional (Lei n.º 28/82, de 15 de novembro, doravante LTC), através de requerimento onde refere o que segue:

«(...)

6 — No que releva para o presente recurso de constitucionalidade, a ora recorrente sustentou, nas suas motivações e conclusões de recurso, não deter a qualidade de «responsável pela colocação no mercado» de que o Decreto-Lei n.º 192/2000, de 18 de agosto, faz depender a responsabilidade pela violação do disposto no artigo 8.º, alínea b) deste diploma, razão pela qual se impunha a sua absolvição.

7 — A semelhança do que dissera na impugnação judicial da decisão administrativa condenatória, a ora recorrente defendeu que, nesta categoria de agente — «responsável pela colocação no mercado» —, só se incluí o agente (económico) que introduz, pela primeira vez, no mercado da **União Europeia** (mercado único europeu) os equipamentos de rádio objeto dos presente autos — sendo esta a interpretação da norma que se revela conforme ao Direito da União Europeia e, por

isso, respeita o princípio do primado do Direito da União Europeia na ordem jurídica interna.

(...)

11. (...) [R]esulta do Acórdão recorrido que o Tribunal a quo criou e aplicou uma norma, por interpretação do artigo 8.º, alínea b), e 33.º, n.º 1, alínea c), do Decreto-Lei n.º 192/2000, de 18 de agosto, de acordo com a qual «o conceito de responsável pela colocação no mercado inclui não só o importador do produto para o mercado comunitário, mas também o importador/distribuidor para e dentro do território nacional e o retalhista que coloca o produto à venda ao consumidor final».

12 — A norma criada e aplicada pelo Acórdão recorrido é inconstitucional por violação do disposto no artigo 8.º, n.º 4, da CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA PORTUGUESA.

13 — Inconstitucionalidade que a ora recorrente pretende que o TRIBUNAL CONSTITUCIONAL aprecie.

14 — A criação e aplicação da sobredita norma naqueles termos constitui “ratio decidendi” da decisão proferida, «isto é, fundamento jurídico determinante da solução dada ao pleito pelo tribunal “a quo”» (cf. CARLOS LOPES DO REGO, Ob. cit. p. 109), porquanto foi com base nessa mesma norma que o Tribunal a quo fundou — mediante o reconhecimento da qualidade de «responsável pela colocação no mercado» da arguida — a condenação da ora recorrente, determinando, para além do mais, a suspensão da execução da coima anteriormente determinada pelo Tribunal de 1.ª instância.

15 — A ora recorrente suscitou a questão de inconstitucionalidade no parágrafo 40.º das suas alegações de recurso e, bem assim, no artigo 7.º das respetivas conclusões e o Tribunal a quo pronunciou-se sobre essa questão de inconstitucionalidade, essencialmente, nos pontos supra transcritos (cf. pp. 68 e ss. do Acórdão recorrido).

16 — Acresce que, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 70.º, n.º 2, da LTC, mostram-se esgotados os recursos ordinários possíveis, na aceção do preceituado no n.º 4 do mesmo artigo, o que determina a admissibilidade do presente recurso de fiscalização concreta da constitucionalidade.»

3 — O relator no Tribunal da Relação de Lisboa, decidiu não admitir o recurso, com a seguinte fundamentação:

«Por referência ao interposto recurso que antecede, cumpre dizer: A questão de constitucionalidade normativa só se poderia considerar suscitada, de modo processualmente adequado, se a recorrente, para além de identificar as normas que considera inconstitucionais, e indicar os princípios ou as normas constitucionais que considera violados, apresentasse, igualmente, como não se verifica, uma fundamentação, ainda que sucinta, da inconstitucionalidade arguida (requisito com sentido funcional) — cf. Acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 38/97, e n.º 429/2011, de 29 de setembro, no processo n.º 522/11, da 2.ª Secção.

A recorrente limita-se a afirmar, em abstrato, que uma dada “interpretação”, em sede do acórdão proferido neste Tribunal da Relação de Lisboa se lhe afigura inconstitucional.

Ora, e para além de a questão de constitucionalidade ter de ser suscitada antes da prolação da decisão recorrida, de modo a permitir ao tribunal “a quo” pronunciar-se sobre ela, e, como se explanou no acórdão deste Tribunal da Relação de Lisboa de 2016.01.28, proferido na sequência do requerimento de fls. 2.455 a 2.474, com referência a alegadas “invalidades” do acórdão aqui proferido datado de 2015.11.19., tal não foi, sequer o caso — cf., entre muitos outros, o Acórdão n.º 155/95, *Diário da República*, 2.ª série., de 20 de junho de 1995 —) a recorrente não suscitou, em rigor, questão de constitucionalidade normativa, suscetível, eventualmente, de constituir objeto de um recurso de constitucionalidade, ao abrigo da alínea b), do n.º 1, do artigo 70.º, da Lei do Tribunal Constitucional.

Ali, de resto, já se escrevia, no relativo à invocada “nulidade insanável do Acórdão” e, por aí, à alegada “inconstitucionalidade da norma criada e aplicada por interpretação do disposto no artigo 73.º, n.ºs 1 e 2, do RGCO, por violação do disposto no artigo 219.º, n.º 1, da Constituição)”, deduzindo-se, a final, a pretensão de se declarar “nulo o Acórdão proferido, de acordo com o disposto no artigo 119.º, alínea b), do CPP, por violação do disposto no artigo 62.º, n.º 1, do RGCO, e nos artigos 48.º e 53.º, n.º 2, alínea d), do CPP, ex vi artigo 41.º, n.º 1, do RGCO, e ainda do artigo 219.º, n.º 1, da Constituição”, o seguinte:

“Independentemente de o presente requerimento, aferindo “invalidades” ao acórdão proferido por esta Conferência na sessão de 2015.11.19., poder configurar, ou não, eventual dilação no trânsito em julgado da decisão, refira-se, desde já, a sem razão do requerente no relativo ao constante do articulado “in judice”, notando-se que se invoca, por um lado, “manifesto erro de julgamento”, bem como, genérica, alegação de “vício de nulidade insanável” e, por outro, com