



SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 3/2019

Sumário: Acórdão do STA de 03-07-2019, no Processo n.º: 499/04.6BECTB (1522/15) — 2.ª Secção — O princípio da plenitude da assistência dos juízes, corolário dos princípios da oralidade e da imediação na apreciação da prova, não é um princípio absoluto. Com a alteração ao Código de Processo Civil introduzida pela Lei n.º 41/2013, de 26 de Junho, que entrou em vigor a 1 de Setembro de 2013, este princípio passou a aplicar-se também à fase da audiência final, pois que o julgamento da matéria de facto passou a conter-se nesta (cf. A nova redação do artigo 605.º do Código de Processo Civil). Esta alteração, embora aplicável aos processos pendentes, não tem eficácia retroativa, por isso não influencia o julgamento em sede de impugnação judicial se, como no caso dos autos, a inquirição de testemunhas ocorreu antes de 2013 e antes da entrada em vigor daquela alteração ao Código de Processo Civil. Tendo a recolha da prova em sede tributária sido efetuada antes da referida alteração da lei processual civil é admissível, ponderadas as circunstâncias do caso concreto, que o juiz que elaborou a sentença não seja o mesmo que procedeu à inquirição de testemunhas, não ocorrendo, como tal, nulidade que possa influir no exame ou na decisão da causa.

Acórdão do STA de 03-07-2019, no Processo n.º: 499/04.6BECTB (1522/15) — 2.ª Secção

1 — Relatório:

A...e B..., ambos com os demais sinais dos autos, vieram interpor recurso de revista excepcional, nos termos do artigo 150.º do CPTA, do acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo Sul em 4/6/2015, no processo que aí correu termos sob o n.º 8096/14.

Por acórdão de 27/04/2016 foi decidido:

“Nestes termos, acorda-se em admitir a revista excepcional, mas tão só quanto a este segmento decisório atinente à alegada violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes, não a admitindo no mais”.

Desta decisão recorreu o Ministério Público para o Tribunal Constitucional arguindo a inconstitucionalidade:

Da norma constante do artigo 26.º alínea *b*) do ETAF de 2004 na interpretação de que a competência para o conhecimento do recurso de revista é deferida pela norma constante do artigo 150.º n.º 1 do CPPT.

Da norma do artigo 150.º do CPPT na interpretação segundo a qual a Secção de Contencioso Tributário do STA é competente em razão da matéria para o conhecimento do recurso de revista, com fundamento na reserva de competência relativa da Assembleia da República sobre organização e competência dos Tribunais (artigo 165.º n.º 1 alínea *p*) CRP numeração RC/97).

O Tribunal Constitucional veio a proferir a seguinte decisão, em 20 de Fevereiro de 2018:

III — Decisão

“Nestes termos, decide-se:

a) não julgar inconstitucional a interpretação, extraída da conjugação dos artigos 150.º n.º 1 do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, e 26.º alínea h) do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, no sentido de que a Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo é competente em razão da matéria, para o conhecimento do recurso de revista interposto do acórdão proferido pela Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo;

b) e, em consequência, julgar improcedente o presente recurso.

Sem custas.”

Distribuídos que foram os autos e colhidos os vistos legais impõe-se conhecer em revista da questão admitida pelo acórdão deste STA de 27/04/2016 relativa à alegada violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes.

As conclusões de recurso, atinentes à questão acabada de enunciar, são as seguintes:

«A. Nos termos do artigo 150.º do CPTA, o recurso de revista só será admissível quando (i) esteja em causa a apreciação de uma questão que, pela sua relevância jurídica ou social, se revista de importância fundamental ou (ii) a admissão do recurso seja claramente necessária para uma melhor aplicação do Direito.

B. Estes dois requisitos alternativos têm sido densificados pela jurisprudência do STA, de que o Processo n.º 01013/13 é um bom exemplo; assim, e quanto ao primeiro daqueles requisitos, estaremos perante uma questão de importância fundamental quando a mesma revele capacidade de expansão — isto é, não se cinja ao caso particular em análise —, sendo a relevância social demonstrada pelo interesse comunitário significativo da questão.

C. Por sua vez, a necessidade da revista para a melhor aplicação do Direito há-de resultar (i) da possibilidade de repetição da questão em apreço noutros casos (ii) da necessidade de garantir a uniformidade na aplicação do Direito ou (iii) da circunstância de a decisão ser juridicamente insustentável. Apenas a última destas situações tem verdadeira autonomia, já que a possibilidade de repetição é o requisito que está na base da importância fundamental das matérias (“capacidade de expansão”) e a uniformidade na aplicação do Direito é melhor garantida através de outros mecanismos processuais.

D. Assim, o recurso de revista para a melhor aplicação do Direito será verdadeiramente útil nas situações em que a questão em apreço foi decidida de maneira juridicamente insustentável e, mesmo não havendo ainda jurisprudência sobre determinada matéria, o STA pretende intervir para assim evitar que uma interpretação jurisprudencial menos correcta se comece a formar.

E. O princípio da plena assistência do juiz tem uma importância fundamental, pois tem uma capacidade de expansão ilimitada, sendo virtualmente violável em todos os processos de contencioso tributário de impugnação; o interesse comunitário significativo revela-se no facto de aquele ser um princípio basilar do contencioso civil e tributário.

F. Por outro lado, o recurso de revista é também claramente necessário para garantir uma melhor aplicação do princípio da plenitude da assistência dos juízes. Com efeito, o acórdão tirado pelo TCA-S no Processo n.º 08096/14 aplicou o acórdão proferido pelo Pleno do STA no Processo n.º 01152/11 quando não o deveria ter feito, já que esta última decisão teve por base legislação — o processo civil aprovado em 1961 — que entretanto foi profundamente alterada — pelo novo código de processo civil aprovado em 2013.

G. Assim, a estrutura dicotómica do processo civil — segundo a qual o julgamento das matérias de facto e de Direito ocorria em momentos distintos — foi abolida; as decisões sobre os factos e sobre a aplicação do Direito aos mesmos passaram assim a ser tomadas em conjunto, aquando da elaboração da sentença. O juiz que aprecia os factos será também aquele que aplicará o Direito aos mesmos, sob pena de violação do princípio da plena assistência dos juízes. Deste modo, a estrutura do processo civil e do contencioso tributário de impugnação são muito semelhantes, devendo as soluções aplicadas a um ser replicadas no outro, sob pena de violação do princípio interpretativo da unidade do sistema jurídico.

H. As divergências ainda existentes entre o processo civil e o contencioso tributário de impugnação não são suficientes para afastar o que acabamos de referir: em primeiro lugar, o período de 30 dias que as partes dispõem, em processo civil, (quereria dizer processo tributário) para alegarem por escrito ao abrigo do artigo 120.º do CPPT, é idêntico ao período de que o Tribunal dispõe, em processo civil, para proferir sentença e proceder ao julgamento da matéria de facto (artigo 607.º n.º 1 do CPC 2013); em segundo lugar, o uso da carta precatória e da inquirição por teleconferência são necessárias limitações do princípio da oralidade e imediação em processo civil, não devendo ser utilizadas como argumento para restringir o princípio da plenitude da assistência dos juízes em contencioso tributário; por último, a razão subjacente ao regime da gravação dos depoimentos ao abrigo do artigo 118.º do CPPT é permitir o controlo da produção da prova por parte das instâncias de recurso e não a de limitar o princípio da oralidade/imediação.

I. Por último, a anulação da decisão proferida pelo TCA-S no Processo n.º 08096/14 — que confirmou a sentença emitida pelo TAF de Castelo Branco no Processo n.º 499/04.6BECTB — não daria azo a um desaforamento generalizado dos processos redistribuídos ao abrigo da Lei n.º 59/2011 — receio a que o acórdão proferido pelo Pleno do STA no Processo n.º 01152/11 (também) procurou responder —, já que a impugnação judicial apresentada pelos ora Recorrentes deu entrada e foi decidida no TAF de Castelo Branco. Assim sendo, também por isso o acórdão proferido pelo STA no Processo n.º 01152/11 não tem aplicação aos presentes autos.

J. O recurso quanto à apreciação da matéria referente à data da aquisição das acções também preenche os pressupostos constantes do artigo 150.º do CPTA, já que essa questão tem uma clara vocação expansiva — o regime da exclusão das mais-valias pela alienação de acções detidas há mais de doze meses só foi revogado pela Lei n.º 15/2010, tendo certamente originado liquidações oficiosas de IRS que se encontram neste momento em apreciação nos Tribunais — e é essencial de um ponto de vista social, já que poderá atingir múltiplos sujeitos passivos de IRS.

K. Por outro lado, a reapreciação desta matéria pelo STA é claramente necessária para uma melhor aplicação do Direito, pois a tese interpretativa sufragada pelas instâncias inferiores encontra-se, a nosso ver, ostensivamente errada, é pouco fundamentada e não tem qualquer respaldo na Jurisprudência ou na Doutrina. Assim, parece-nos que o STA deve passar em revista o acórdão em crise antes que o mesmo seja replicado nas instâncias inferiores.

L. Concluindo, o presente recurso de revista deve ser aceite quer relativamente à matéria da violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes, como quanto à referente ao momento a partir do qual se deve ter por iniciado o período de doze meses para efeitos de exclusão da tributação das mais-valias.

Quanto à nulidade por violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes:

M. A Juiz que efectuou e presidiu à inquirição de testemunhas realizada não foi a mesma que, na sentença proferida no Processo n.º 499/04.6BECTB, apreciou e valorou a prova testemunhal produzida. Assim, o Tribunal não observou um dos princípios estruturantes do contencioso tributário (e do direito processual em geral), o princípio da plenitude da assistência do Juiz, o qual se encontra consagrado no artigo 605.º do CPC e dispõe, precisamente, que o juiz que profere decisão acerca da matéria de facto deve necessariamente coincidir com o que assistiu aos actos e diligências relativos à prova da factualidade sub judice, desde logo às audiências de inquirição de testemunhas.

N. Sendo os recursos em matéria tributária interpostos, processados e julgados como os agravos em processo civil, nos termos do artigo 281.º do CPPT, então é aplicável ao caso vertente o disposto no artigo 195.º do CPC, segundo o qual a prática de um acto que a lei não admita produz a nulidade quando a irregularidade cometida possa influir no exame ou na decisão da causa.

O. Ora, é precisamente para garantir a prolação de decisões adequadas à realidade, em que o julgador a capta com o maior rigor possível, que se consagrou o princípio da plenitude de assistência dos juízes, pelo que a violação do mesmo implica necessariamente, por definição, a prática de uma irregularidade que influi no exame ou na decisão da causa.

P. Assim, deve julgar-se tal sentença nula, ao abrigo do regime conjugado dos artigos 195.º e 605.º do CPC, aplicáveis por força da alínea e) do artigo 2.º do CPPT.

Q. Uma vez que a presente nulidade foi praticada na própria sentença, só aí se consumando, o meio processual de reacção pelo qual a mesma pode ser arguida é o recurso jurisdicional da decisão final, aplicando-se o respectivo regime de interposição e de apresentação de alegações, conforme Jurisprudência estabilizada e reiterada do STA.»

Quanto à anulabilidade por erro de julgamento e quanto à data a considerar como momento de aquisição das acções subjacentes à mais-valia em apreço nos autos [...]

Apresentaram, os recorrentes, as conclusões “R” a “DD”, exclusivamente, incidentes sobre a matéria referida neste título sendo que, uma vez que a revista não foi admitida nesta parte, nos dispensamos de as reproduzir.

Não foram apresentadas contra-alegações

O Ministério Público neste STA emitiu parecer a fls. 873 com o seguinte conteúdo:

«Objecto do recurso: acórdão TCA Sul denegatório de provimento ao recurso interposto de sentença que julgou improcedente a impugnação judicial deduzida contra decisão de indeferimento de reclamação graciosa contra liquidação de IRS (ano 1997) no montante de €386 471,19.

Fundamentação. Questão decidenda: conformação da aplicação do princípio da plenitude da assistência dos juizes em contencioso tributário/impugnação judicial.

A questão foi decidida no acórdão STA Pleno SCT 12.12.2012 (processo n.º 1152/11)

A solidez da argumentação expendida e a especial autoridade da formação que apreciou a questão justificam adesão à doutrina do aresto, cujo sumário se transcreve:

I — O princípio da plenitude da assistência dos juizes, estabelecido no artigo 654.º do CPC, só tem aplicabilidade para a decisão sobre a matéria de facto.

II — Em sede de contencioso tributário/processo de impugnação, o julgamento da matéria de facto e o julgamento de direito estão cometidos ao juiz que profere a sentença, não existindo a dicotomia que se verifica em processo civil, entre a fase de audiência de julgamento, onde são produzidas as provas para a determinação dos factos e a da prolação da decisão, onde é feito o enquadramento jurídico dos factos determinados ao caso e afirmada a conseqüente decisão.

III — Embora o princípio da plenitude da assistência dos juizes seja um corolário dos princípios da oralidade e da imediação, na apreciação da prova, sendo preferível que ocorra contacto directo, imediato, entre o juiz e a testemunha, tal princípio não é absoluto.

IV — Ainda assim o princípio da imediação sofria limitações, pois em tempos não muito distantes, mas em que não existia a nova tecnologia da videoconferência, sempre se utilizou a inquirição por carta precatória concretizada em meios escritos ou áudio que não proporcionavam a imediação na sua plenitude do juiz julgador com a testemunha mas valorizados e aproveitados na busca da verdade material influenciando a fixação do probatório e a realização da justiça.

V — Tais limitações continuam a justificar-se sobretudo quando se tem de ponderar, também, os inconvenientes de um “desaforamento” generalizado de processos ou a sua remessa para prolação de sentença a Magistrados entretanto destacados para equipas extraordinárias de recuperação de processos como as criadas pela Lei n.º 59/2011 de 28 de Novembro.

VI — Sopesando as vantagens e inconvenientes, sempre por atenção ao quadro legal supra exposto, o qual, reitera-se, não encerra norma própria que imponha a aplicação do dito princípio na pureza enunciada e, atendendo também à especialidade do processado da impugnação judicial que não tem uma fase autónoma de fixação dos factos provados e não provados somos levados a considerar, numa interpretação sistemática, também pautada por critérios de justiça e equidade, que se justificam, as referidas limitações consubstanciadas na prática em dever ser o juiz a quem o processo está distribuído a elaborar a sentença no momento em que a mesma tem de ser proferida. Conclusão: O recurso não merece provimento. O acórdão impugnado deve ser confirmado.»

2 — Fundamentação: o TCA Sul deu como assentes os factos que constam do acórdão a fls. 668 a 688, que aqui dão por reproduzidos, mas que não se descrevem uma vez que a questão a decidir neste STA é exterior e alheia aos mesmos factos, sendo incontroverso, em face do desenvolvimento processual, que o Juiz que proferiu a sentença nos presentes autos não foi o mesmo que presidiu à inquirição das testemunhas.

3 — Do Direito:

Do acórdão do TCA Sul a fls. 689 dos autos destaca-se a seguinte fundamentação jurídica que se apresenta por extracto:

[...] Conforme resulta dos autos os Recorrente apresentaram impugnação judicial da liquidação de IRS do ano de 1997, invocando, em síntese, e com interesse para o presente recurso, a caducidade do direito de liquidação e vício de violação de lei por a AT não ter tido em consideração a norma de incidência negativa contida no artigo 10.º, n.º 2 do CIRS, sendo que a sentença recorrida julgou improcedente a impugnação.

I. Invocam os Recorrentes, desde logo, a nulidade da sentença por violação do princípio da plenitude da assistência dos juizes (artigo 605.º do CPC) [conclusões A) a E)]. Entendem, em suma, que a juiz que efectuou e presidiu à inquirição de testemunhas não foi a mesma que na sentença recorrida procedeu à valoração da prova testemunhal, pelo que não foi observado aquele princípio.

Com efeito, conforme resulta dos autos, a juiz que proferiu a decisão recorrida não foi a mesma que dirigiu a audiência de inquirição de testemunhas.

A respeito desta nulidade invocada pelos Recorrentes pronunciou-se a Meritíssima Juíza do TAF de Castelo Branco no sentido da sua não verificação, sustentando a sua posição na jurisprudência do STA.

Com efeito, sobre esta questão ora já se pronunciou o STA no acórdão do Pleno de 12/12/2012, proc. n.º 01152/11, no qual se decidiu que “[n]o processo de impugnação judicial a sentença deve ser proferida pelo juiz a quem o processo está distribuído no momento em que a mesma tem de ser proferida.”, cujo sumário é o seguinte:

[...]

Foi citado o sumário já referido no parecer do Mº Pº, supra destacado.

Idêntico entendimento tem sido adoptado neste TCAS, sendo de manter, pois tem-se entendido que no âmbito do contencioso tributário não se verifica a violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes quando a inquirição das testemunhas não tiver sido presidida pelo juiz que depois proferiu a sentença, e por conseguinte, esta situação não constitui nem nulidade da sentença, nem nulidade processual (cf. Acórdãos de 13/03/2014, proc. n.º 07216/13, e de 13/03/2014, proc. n.º 07215/13).

Pelo exposto, e sem mais considerações por desnecessárias, aderindo-se à jurisprudência supra referida, não se verifica a nulidade invocada, im procedendo, deste modo, as conclusões A) a E) das alegações de recurso.

II. Invocam ainda os Recorrentes erro de julgamento quanto à data a considerar como momento do facto tributário e, conseqüentemente, para efeitos de caducidade do direito de liquidação [conclusões F) a R)].

Com efeito, [...]

3 — Sumário do acórdão

I. No âmbito do contencioso tributário não se verifica a violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes quando a inquirição das testemunhas não tiver sido presidida pelo juiz que depois proferiu a sentença, e por conseguinte, esta situação não constitui nem nulidade da sentença, nem nulidade processual;

II. [...]

III. Decisão

Em face do exposto, acordam em conferência os juízes da Secção do Contencioso Tributário deste Tribunal Central Administrativo Sul, em negar provimento ao recurso, mantendo-se a decisão recorrida.

O Acórdão do STA que admitiu a revista expressou o seguinte argumentário:

[...] 3.6.2. Já quanto à questão da violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes, afigura-se-nos que estão verificados os apontados requisitos de admissibilidade do recurso de revista excepcional.

Na alegação dos recorrentes, a questão tem uma importância fundamental (por ter uma capacidade de expansão ilimitada a todos os processos de impugnação) e tem um interesse comunitário significativo (pois se trata de um princípio basilar do contencioso civil e tributário) e que o recurso também é claramente necessário para garantir uma melhor aplicação do dito princípio, dado que o acórdão recorrido aplicou o acórdão proferido pelo Pleno do STA no processo n.º 01152/11 quando não o deveria ter feito, já que esta última decisão teve por base legislação — o anterior CPC — que entretanto foi alterada pelo novo CPC aprovado em 2013.

E na verdade, assim é.

Por um lado, e considerando desde já esta última alegação, constata-se que o acórdão recorrido aderiu, relativamente à matéria do invocado princípio da plenitude da assistência dos juízes, à jurisprudência do STA firmada no citado acórdão do Pleno, de 12/12/2012, no proc. n.º 01152/11 e do TCA Sul (constante dos acs. de 13/3/2014, proc. n.º 072/16/13 e de 13/3/14, proc. 072/15).

Jurisprudência essa que, conforme ressalta do próprio sumário daquele aresto do Pleno, se pode resumir, no essencial, ao seguinte: (i) o princípio da plenitude da assistência dos juízes,

estabelecido no artigo 654.º do CPC, sendo corolário dos princípios da oralidade e da imediação, na apreciação da prova, e sendo preferível que ocorra contacto directo, imediato, entre o juiz e a testemunha) não é um princípio absoluto (aliás, o princípio da imediação sofria limitações desde logo nos casos em que se utilizava a inquirição com recurso a carta precatória) e só tem aplicabilidade para a decisão sobre a matéria de facto; (ii) em sede de contencioso tributário/processo de impugnação, o julgamento da matéria de facto e o julgamento de direito estão cometidos ao juiz que profere a sentença, não existindo a dicotomia que se verifica em processo civil, entre a fase de audiência de julgamento, onde são produzidas as provas para a determinação dos factos e a da prolação da decisão, onde é feito o enquadramento jurídico dos factos determinados ao caso e afirmada a consequente decisão; (iii) aquelas supra apontadas limitações continuam a justificar-se sobretudo quando se têm de ponderar, também, os inconvenientes de um “desaforamento” generalizado de processos ou a sua remessa para prolação de sentença a Magistrados entretanto destacados para equipas extraordinárias de recuperação de processos como as criadas pela Lei n.º 59/2011 de 28 de Novembro, sopesando as vantagens e inconvenientes (sempre por atenção ao quadro legal aplicável, que não encerra norma própria que imponha a aplicação do dito princípio na pureza enunciada e, atendendo também à especialidade do processado da impugnação judicial que não tem uma fase autónoma de fixação dos factos provados e não provados) é de considerar que, numa interpretação sistemática, também pautada por critérios de justiça e equidade, se justificam as referidas limitações consubstanciadas na prática em dever ser o juiz a quem o processo está distribuído a elaborar a sentença no momento em que a mesma tem de ser proferida.

E, na verdade, no n.º 1 do artigo 654.º do anterior CPC, este princípio da plenitude da assistência dos juízes não se estendia à elaboração da sentença sobre matéria de direito (o princípio da plenitude da assistência do juiz respeitava apenas à decisão da matéria de facto, não se estendendo à prolação da sentença).

Actualmente, apesar de no artigo 605.º do novo CPC (que corresponde àquele anterior artigo 654.º) se estabelecer que a prolação da sentença deve ser feita pelo juiz que interveio na audiência final (pois que já não há uma decisão de facto autónoma por parte de um órgão distinto — tribunal colectivo), passando a regular-se a situação na perspectiva do juiz singular, manteve-se a regra anterior quanto ao aproveitamento dos actos processuais praticados, admitindo-se a possibilidade de ser decidida a repetição de tais actos se as circunstâncias o aconselharem, mas não configurando o legislador a hipótese de prolação da sentença por outro juiz. Ou seja, o abandono da estrutura dicotómica (julgamento das matérias de facto e de direito em momentos distintos) em sede de processo civil (circunstância que o apontado acórdão do Pleno do STA também relevou como adjuvante para a diferenciação entre os regimes do processo civil e do processo tributário e para mostrar as dificuldades de interpretação dos normativos aplicáveis) logo indicia quer a susceptibilidade de se tratar de questão de especial complexidade, cuja solução envolve a conjugação e aplicação de diversos regimes legais, quer a respectiva relevância social fundamental, substanciada na previsibilidade de repetição em casos futuros e em que também se reconhece a utilidade de intervenção do STA, com vista a uma pronúncia que possa servir como orientação para os tribunais de que aquele Tribunal é órgão de cúpula, assim contribuindo para uma melhor aplicação do direito.

Quanto a esta questão (violação do princípio da plenitude da assistência dos juízes), verificam-se, portanto, os apontados requisitos de admissibilidade do recurso de revista excepcional [...]”.

Decidindo no STA.

Este Supremo Tribunal Administrativo (STA), no domínio do antigo CPC (Código de Processo Civil), pronunciou-se sobre idêntica questão à suscitada pela ora recorrente, através de acórdão do Pleno em 12/12/2012 tirado no proc. n.º 01152/11, no qual se fizeram referências a deliberações sobre tal questão tomadas quer pelo Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais (CSTAF) quer pelo Conselho Superior da Magistratura (CSM) e bem assim à jurisprudência quer dos Tribunais Centrais Administrativos (TCAs) quer do STA sobre a matéria. Por ser fastidioso reproduzir o que então se disse, nesta parte, remetemos para tal acórdão.

Desde a data da sua prolação e até hoje, com relevância para a presente decisão, sucederam-se, sequencialmente, a aprovação do novo CPC (Código de Processo Civil) através da Lei n.º 41/2013

de 26 de Junho, a qual entrou em vigor em 01/09/2013; a aprovação da deliberação do CSTAF de 11/02/2014 que consistiu numa orientação genérica sobre gestão processual nos Tribunais Administrativos e Fiscais consistente na recomendação a todos os senhores Juízes e em particular aos Senhores Presidentes dos Tribunais da Jurisdição Administrativa e Fiscal para adoptarem “as necessárias providências, designadamente através da redistribuição de processos, verificado que seja um desequilíbrio no volume de trabalho entre os vários juízes do mesmo Tribunal, na medida do possível por consenso dos juízes em causa, no sentido de ser dada a devida prioridade aos processos mais antigos e de maior grau de complexidade, sem prejuízo dos processos urgentes e prioritários”; e a criação de equipas de recuperação de pendências, através do D. L. n.º 81/2018 publicado em 15/10 as quais se inseriram neste objectivo de conceder prioridade aos processos mais antigos.

Estas, foram motivadas pela existência de elevadas pendências processuais de difícil recuperação e são especialmente dedicadas à tramitação dos processos pendentes de decisão final que tenham dado entrada até 31 de dezembro de 2012, sendo de salientar que o n.º 1 do artigo 3.º deste diploma estabelece que: “Cabe às equipas de recuperação de pendências a tramitação dos processos pendentes de decisão final, **ainda que tenham sido realizadas diligências de prova, e que tenham dado entrada até 31 de dezembro de 2012**”. (o destaque a negrito é da nossa autoria).

Infra, procuraremos fazer uma leitura destes acontecimentos legislativos e deliberativos à luz da questão que ora nos ocupa e sobre a qual se impõe produzir pronúncia actualizada.

O quadro legal considerado pelo referido acórdão do Pleno de 2012 da 2.ª Secção de Contencioso Tributário deste STA, foi o seguinte:

Artigo 653.º do CPC — Julgamento da matéria de facto

1 — Encerrada a discussão, o tribunal recolhe à sala das conferências para decidir; se não se julgar suficientemente esclarecido, pode voltar à sala da audiência, ouvir as pessoas que entender e ordenar mesmo as diligências necessárias.

2 — A matéria de facto é decidida por meio de acórdão ou despacho, se o julgamento incumbir a juiz singular; a decisão proferida declarará quais os factos que o tribunal julga provados e quais os que julga não provados, analisando criticamente as provas e especificando os fundamentos que foram decisivos para a convicção do julgador.

3 [...]; 4 [...]; 5 [...]

Artigo 654.º do CPC — Princípio da plenitude da assistência dos juízes

“1 — Só podem intervir na decisão da matéria de facto os juízes que tenham assistido a todos os actos de instrução e discussão praticados na audiência final.

2 — Se durante a discussão e julgamento falecer ou se impossibilitar permanentemente algum dos juízes, repetir-se-ão os actos já praticados; sendo temporária a impossibilidade, interromper-se-á a audiência pelo tempo indispensável, a não ser que as circunstâncias aconselhem, de preferência, a repetição dos actos já praticados, o que será decidido sem recurso, mas em despacho fundamentado, pelo juiz que deva presidir à continuação da audiência ou à nova audiência.

3 — O juiz que for transferido, promovido ou aposentado concluirá o julgamento, excepto se a aposentação tiver por fundamento a incapacidade física, moral ou profissional para o exercício do cargo ou se, em qualquer dos casos, também for preferível a repetição dos actos já praticados, observado o disposto no número anterior.

O juiz substituto continuará a intervir, não obstante o regresso ao serviço do juiz efectivo”.

(Esta redacção manteve-se inalterada desde o Decreto-Lei n.º 44129, de 28 de Dezembro de 1961, que aprovou o Código de Processo Civil e é equivalente à do CPC de 1939, que aperfeiçoou, com aditamento no n.º 2, da parte final (decisão, sem recurso, pelo juiz que deva presidir) e, no n.º 3, do termo alternativo da repetição dos actos já praticados. É, pois, um princípio basilar e sedimentado).



Artigo 118.º n.º 2 do CPPT

Testemunhas

1 [...]

2 — Os depoimentos são prestados em audiência contraditória, devendo ser gravados, sempre que existam meios técnicos para o efeito, cabendo ao juiz a respectiva redução a escrito, que deve constar em acta, quando não seja possível proceder àquela gravação.

3 [...]; 4 [...]; 5 [...]

Artigo 120.º do CPPT

Notificação para alegações

Finda a produção da prova, ordenar-se-á a notificação dos interessados para alegarem por escrito no prazo fixado pelo juiz, que não será superior a 30 dias.

Artigo 123.º do CPPT

Sentença. Objecto

1 — A sentença identificará os interessados e os factos objecto de litígio, sintetizará a pretensão do impugnante e respectivos fundamentos, bem como a posição do representante da Fazenda Pública e do Ministério Público, e fixará as questões que ao tribunal cumpre solucionar.

2 — O juiz discriminará também a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões.

Questiona-se se deve ou não ser confirmada, na íntegra, tal jurisprudência.

Sendo que para tal, há que ponderar que este quadro legal, parcialmente, sofreu alterações, desde logo as introduzidas pela Lei n.º 41/2013 de 26/06 que determinou a entrada em vigor em 1 de Setembro de 2013 do novo CPC.

Neste diploma não se refere qualquer estatuição correspondente ao artigo 653.º do CPC antigo e o artigo 654.º, do mesmo compêndio normativo, deixou de ter uma integral correspondência no novo CPC.

Devemos, agora, considerar o disposto no artigo 605.º do novo CPC o qual dispõe:

Artigo 605.º (Próximo/correspondente ao artigo 654.º do CPC de 1961)

Princípio da plenitude da assistência do juiz

1 — Se durante a **audiência final** falecer ou se impossibilitar permanentemente o juiz, repetem-se os atos já praticados; sendo temporária a impossibilidade, interrompe-se a audiência pelo tempo indispensável, a não ser que as circunstâncias aconselhem a repetição dos atos já praticados, o que é decidido sem recurso, mas em despacho fundamentado, pelo juiz substituto.

2 — O juiz substituto continua a intervir, não obstante o regresso ao serviço do juiz efetivo.

3 — O juiz que for transferido, promovido ou aposentado conclui o julgamento, exceto se a aposentação tiver por fundamento a incapacidade física, moral ou profissional para o exercício do cargo ou se for preferível a repetição dos atos já praticados em julgamento.

4 — Nos casos de transferência ou promoção, o juiz elabora também a sentença.

Justifica-se, pois, plenamente, que este STA deva em sede de revista, como doutamente foi decidido, voltar a debruçar-se sobre a questão da consideração do princípio da plenitude de assistência do Juiz em sede de impugnação judicial, devendo efectuar nova pronúncia a qual não poderá deixar de considerar, também, as inovações legislativas introduzidas, nesta matéria, pelo novo CPC ponderando a pertinência da sua aplicação ao processo tributário.

E essa pronúncia, reitera-se, tem de considerar, necessariamente, o disposto no artigo 605.º do CPC, supra citado, por força do disposto no artigo 2.º alínea e) do CPPT.

O traço distintivo essencial entre o artigo 605.º do novo CPC e o artigo 654.º do CPC de 1961 consiste na eliminação do n.º 1 deste último preceito onde se estipulava: “*Só podem intervir na decisão da matéria de facto os juizes que tenham assistido a todos os actos de instrução e discussão praticados na audiência final*”.

E, ainda na supressão da palavra “*preferência*” contida no n.º 2 do mesmo preceito que não transitou para o actual n.º 1 do artigo 605.º do novo CPC o qual no mais, em substância, é idêntico no tratamento da impossibilidade permanente ou temporária do(s) Juiz(es).

O n.º 4 do mesmo preceito afigura-se como despidendo face à previsão constante do seu n.º 3 e na circunstância de ter sido abolida a cisão entre o julgamento da matéria de facto e a respectiva integração jurídica. Uma possível explicação é dada por A. Abrantes Geraldês em <https://www.stj.pt/wp-content/uploads/2018/01/asentencacivelabrantesgeraldes.pdf>. (para melhor estudo das alterações pode ver-se “CPC anotado” de J. Lebre de Freitas e Isabel Alexandre, Almedina, Julho de 2017, 3.ª edição, fls. 694 e seg. e ainda “Primeiras Notas ao novo CPC” de Paulo R. Faria e Ana L. Loureiro, Almedina 2014 — 2.ª edição, fls. 578 e segs)

Assim, analisando, sumariamente, as alterações, imediatamente se constata que enquanto no âmbito do antigo CPC se estabelecia, em sede de audiência final, uma dicotomia entre a fase de produção de prova e julgamento da matéria de facto e de discussão da matéria de direito (alegações) e a fase de julgamento/subsunção dos factos ao direito; essa dicotomia desapareceu, à semelhança do que já sucedia no processo tributário, (e, também se nos afigura que se impunha, mais assertivamente, o dever de fundamentação por parte do Juiz substituto quando este optasse pela repetição de actos já praticados o que ressalta do n.º 3 do artigo 654.º e da expressão ali contida “observando-se o disposto no número anterior”) sendo que, no mais, substancialmente, os preceitos que no antigo e novo CPC regulam(lavam) esta matéria se equivalem.

Aqui chegados podemos concluir que a eliminação do n.º 1 do artigo 654.º do CPC de 1961, que não foi transposto para o artigo 605.º do novo CPC, se deveu ao facto de ao nível do processo civil, como bem observam os recorrentes, ter sido abolida a referida estrutura dicotómica segundo a qual o julgamento das matérias de facto e de direito ocorria em momentos distintos, sendo que tais decisões passaram a ser tomadas em conjunto, aquando da elaboração da sentença por força do disposto no artigo 607.º n.º 3 do novo CPC o que, reitera-se, já sucedia no caso do julgamento em sede impugnatória em processo tributário.

Que ilações devemos retirar desta evolução legislativa?

No processo comum e ao contrário de certas expectativas doutrinárias criadas (veja-se a expressão contida no caderno, intitulado “Mudar a Justiça Administrativa e Fiscal” que teve a coordenação das Juízas Fernanda Maçãs e Esperança Mealha, editado por Edições Almedina SA em Agosto de 2013), a evolução foi no sentido de concentrar o julgamento da questão de facto na audiência final a que se segue a sentença final, a proferir no prazo relativamente curto de 30 dias pelo que esta sentença de regra só pode ser proferida pelo juiz que assistiu aos actos de instrução e discussão praticados na audiência ou audiências (final(ais)) de julgamento. Já no domínio do CPC de 1961 o princípio da plenitude da assistência dos juizes só valia para os actos de produção da prova e de julgamento da matéria de facto — e, portanto, para a fase da audiência — e não também para a fase da sentença, sendo que a prolação da sentença por juiz diferente daquele que decidiu a matéria de facto não infringia aquele princípio — nem, aliás, qualquer outro princípio ou norma processual como era jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça (STJ), vide por todos o Ac. de 23/06/2010 rec. 155/05.8TTMTS.S1 disponível em <http://www.dgsi.pt/jstj.nsf/954f0ce6ad9dd8b980256b5f003fa814/092885aff1420771802577570033dc44?OpenDocument&Highlight=0,princ%C3%ADpio,da,plenitude,da,assist%C3%AAncia,dos,ju%C3%ADzes>.

Tal alteração legislativa, afigura-se-nos, como uma regra de aplicação talhada, mais especificamente para o processo civil, uma vez que o processo tributário não se refere ao momento “audiência final”, no sentido formal do termo, sendo que o princípio do inquisitório por referência ao da verdade material determinam uma actividade do Juiz que, embora, de regra, modelada pelas alegações das partes, tem como escopo principal o conhecimento/alcance da verdade material relativamente aos factos que lhe seja lícito conhecer ou, de que deva conhecer oficiosamente (- vide o n.º 1 do artigo 99.º da LGT e o n.º 1 do artigo 13.º do CPPT-). E, esta actividade inquisitória no limite pode entender-se que não tem outro termo temporal que não seja o da prolação da sentença,

salvaguardado que seja o contraditório e a possibilidade de emissão de parecer pelo M^o P^o e daí uma possível causa para a não consignação do momento “audiência final” no processo tributário. Acresce que, a compressão do princípio da plenitude tem tido uma expressão prática mais regular na jurisdição administrativa e fiscal de que é sintomática a competência fixada às equipas extraordinárias de recuperação de processos e desde logo as supra referidas, explicável pela componente essencial da prova documental no processo tributário, prova essa sujeita a regras de apreciação previamente fixadas na lei (artigo 362.º e segs do C. Civil) e portanto da competência e habilitação para julgamento por qualquer juiz dos tribunais tributários de 1.ª instância, atenta sempre a regra da territorialidade. A única excepção seria, pois, a da prova oral produzida perante o juiz do processo na altura da diligência de inquirição de testemunhas.

Mas, como se disse no referido acórdão do Pleno de 2012, embora reportado ao CPC então vigente: “[...] **Devemos começar por salientar que o princípio da plenitude da assistência dos juízes plasmado no artigo 654.º do CPC se reporta, exclusivamente, aos juízes que assistiram e participaram na audiência final de julgamento e não àqueles juízes que porventura intervieram em actos de instrução do processo, como sejam a produção antecipada de prova ou a realização de prova pericial. Ou seja: no CPC também está prevista a realização de actos de instrução fora do âmbito da audiência final, o que no caso do processo tributário podemos dizer é a regra (pois a aquisição de prova fez-se e faz-se numa fase instrutória que começava com as informações oficiais prestadas pela Repartição de Finanças e se inicia agora com a organização do processo administrativo previsto no artigo 111.º do CPPT) e, para tais actos de instrução não se questiona a necessidade de aplicação do princípio a que vimos fazendo referência, o que nos permite afirmar a existência de actos de instrução relativamente aos quais a pureza do princípio se esvai em benefício da funcionalidade, economia de meios e celeridade processual, mesmo no domínio do CPC o que por maioria de razão é de considerar no âmbito do processo de impugnação.**

Com efeito, a regulamentação da audiência de julgamento é diversa nos processos que se regem exclusivamente pelas normas de direito processual civil — os do foro comum — e, nos processos tributários. É distinta agora e sempre o foi nos domínios dos anteriores códigos de processo tributário; O Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI) e o Código de Processo Tributário (CPT).

Destacam-se como distinções essenciais: não existir em processo Tributário uma decisão autónoma sobre a matéria de facto ao contrário do que sucede nos processos julgados exclusivamente sob as regras do CPC e, a exigência de discriminação da matéria fáctica provada da não provada.

A razão de ser da obrigatoriedade da discriminação da matéria provada e não provada imposta ao juiz dos tribunais tributários, a qual não resulta imposta pelo artigo 659.º n.º 2 do CPC é explicada pelo Sr. Conselheiro Jorge Lopes de Sousa no seu CPPT anotado e comentado 6.ª edição na anotação 7 ao artigo 123.º onde refere: “A razão da exigência está em que, no contencioso tributário, não há lugar a decisão da matéria de facto, por meio de acórdão ou despacho, próprios e autónomos, como acontece no processo civil — artigo 653.º n.º 2 —, em que se exige a indicação dos “factos que o tribunal julga provados e quais os que julga não provados”. No contencioso tributário, é na própria sentença que se opera tal julgamento. Aí, pois, a exigida discriminação dos factos provados e não provados é absolutamente essencial pois que não existe outra peça processual que concretize tal julgamento da matéria de facto. É, pois, a necessidade absoluta de julgamento da matéria de facto efectuada, no contencioso tributário, na própria sentença, que leva directamente à exigência da predita discriminação entre «a matéria provada da não provada».” (cf. declaração de voto in Ac. Pleno do STA — SCT de 07.05.03, Rec. n.º 869/02, in AP-DR de 07.07.04, pag. 143).

Cumpra também observar que, em processo tributário, a apresentação de alegações escritas facultativas no prazo de 30 dias as quais se destinam à discussão da matéria de facto e de direito constitui, inequivocamente, o encerramento da discussão da causa na 1.ª Instância.

Do quadro legal exposto retiramos a interpretação (e o ora relator revê a posição que assumiu no ac. deste STA de 09/11/2011 Recurso n.º 643/11-30) que no contencioso tribu-

tário — processo de impugnação — de que inexistia no mesmo contencioso norma que determine o julgamento da matéria de facto pelo mesmo juiz que presidiu à produção de prova. O princípio da plenitude da assistência do juiz pressupõe a existência de actos de instrução e discussão praticados na audiência final, que em bom rigor não existe no contencioso tributário pois, diversamente do que acontece em processo civil, não há dicotomia entre fase de audiência de julgamento onde são produzidas as provas e a subsunção dos factos ao direito na sentença ou decisão final. E, sempre assim foi. No domínio do CPCI a regra era a de as testemunhas serem inquiridas (com redução a escrito dos depoimentos) na então denominada Repartição de Finanças só o sendo pelo próprio juiz do processo se tal fosse requerido pelas partes (artigo 96.º). E, no domínio do CPT embora se tenha alterado esta regra, invertendo-se os termos, manteve-se a possibilidade de as testemunhas serem inquiridas na Repartição de Finanças, ao dispor-se no artigo 133.º n.º: 2 — Não tendo o impugnante declarado que pretende produzir a prova na repartição de finanças, será aquela produzida directamente no tribunal.

A possibilidade de as testemunhas serem inquiridas na Repartição de Finanças, actualmente designadas por Serviço de Finanças, não é permitida pelo actual CPPT.

Terminada a produção de prova sempre se previu a faculdade de os interessados alegarem por escrito no prazo fixado pelo juiz, que não podia ser superior a 20 dias no domínio do CPCI e CPT, prazo este entretanto alargado para 30 dias (artigo 120.º do CPPT).

Não existia, pois, uma valoração do princípio da imediação e plenitude do Juiz nos exactos termos em que o Código de Processo Civil o prevê.

O que se entende e aceita atenta a especialidade própria do processo tributário/impugnação judicial, no qual não existe a fase do saneador nem a da audiência de discussão e julgamento da matéria de facto. A própria apresentação das alegações escritas tendentes a analisar a prova produzida e o direito aplicável pode efectivar-se num prazo dilatado que era de 20 dias e agora alargado para 30 dias o que contraria a ideia de imediação já que nesse decurso de tempo a muitas diligências probatórias podem ter assistido os representantes das partes com o inerente afastamento em relação aos depoimentos que provocaram.

E, mais adiante:

A concluir e como argumento adicional destacamos, por com a mesma concordarmos, a observação contida no referido Ac. do TCA sul consistente em: “[... Porque o juiz que preside à produção da prova pode não vir a ter intervenção na fase da sentença é que o artigo 118.º, n.º 2 do CPPT exige que os depoimentos das testemunhas sejam sempre gravados ou, sendo impossível a gravação, reduzidos a escrito. Fica assim assegurado que os mesmos estarão acessíveis ao juiz que profira a decisão sobre a matéria de facto, o qual lhes conferirá o valor probatório que tiver por adequado, no pressuposto de que o legislador não deixou, seguramente, de atender a que o juiz que procede à inquirição das testemunhas registará em acta, de forma tão fiel quanto possível, as declarações prestadas, tendo em atenção que tal é necessário para a valoração dos depoimentos por parte de quem julga a matéria de facto [...]”.

Entendendo que continuam, no essencial, actuais estas asserções afigura-se-nos, importante dar, agora, atenção ao processado dos presentes autos:

Os ora recorrentes apresentaram em 24/09/2004 impugnação judicial contra o acto de liquidação adicional de IRS de 1997.

As três testemunhas arroladas pela impugnante foram inquiridas em 24/11/2009.

A única testemunha arrolada pela Fazenda Pública foi inquirida em 05/01/2010.

Por sentença de 03/06/2014 o TAF de Castelo Branco julgou a acção integralmente improcedente (processo 499/04.6BECTB).

Os impugnantes apresentaram recurso para o TCA Sul em 08/09/2014 onde foi atribuído o n.º 08096/14 tendo sido negado provimento ao recurso em 04/06/2015.

Desta decisão foi, então, interposto recurso de revista que foi admitido apenas para apreciação da ocorrência ou não de nulidade decorrente de o juiz que elaborou a sentença, já no âmbito do novo CPC, não ter sido o mesmo que inquiriu as testemunhas arroladas pelas partes ainda na

vigência do CPC de 1961 (o qual se organizava, claramente segundo o modelo de separação entre a decisão da matéria de facto (artigos 652 n.º 4, 653 e 657) e a prolação da sentença).

Ora, o novo CPC, enquanto compêndio normativo processual que é, sendo aplicável às acções pendentes desde logo por força do artigo 5.º n.º 1 da Lei n.º 41/2013, de 26/06, não possui eficácia retroactiva (vide artigo 12.º n.º 1 do C. Civil). E daí temos que as alterações introduzidas que determinaram que o princípio da plenitude da assistência aos Juízes passou a vigorar/valer também para a fase da sentença apenas são de considerar no processo comum, naquelas situações em que tanto a fixação da matéria de facto resultante da prova oferecida como a prolação da sentença ocorreram já no âmbito do novo CPC.

Já no processo tributário ainda que o CPC, seja aplicável aos processos pendentes por força do disposto no já referido artigo 2.º alínea e) do CPPT, importa considerar que se manteve até hoje inalterado o regime, supra descrito, que regula o processo judicial tributário pelo que permanecem válidos os fundamentos de direito apresentados no referido acórdão do Pleno de 2012, para afastar a aplicação do princípio da plenitude da assistência dos juizes em situações, justificáveis, como a dos autos. Assim, por enquanto, e até à concretização de iniciativas legislativas já desencadeadas (no âmbito da revisão do CPPT em curso, foi apresentada a Proposta de Lei n.º 168/XIII da Presidência do Conselho de Ministros consultável em <https://www.parlamento.pt/ActividadeParlamentar/Paginas/DetailIniciativa.aspx?BID=43156>), reitera-se, é válida tal fundamentação nas circunstâncias concretas em apreciação, em que a inquirição das três testemunhas arroladas pela impugnante aconteceu em 24/11/2009 e a da única testemunha arrolada pela Fazenda Pública sucedeu em 05/01/2010, patenteando-se que entre estas datas e a actual ocorreu um distanciamento temporal tão significativo que a oralidade então praticada e a percepção de vários sinais e modo de estar e de prestar os depoimentos se terão, naturalmente e em virtude da multiplicidade de intervenções noutros processos e noutras inquirições, esbatido significativamente da lembrança do juiz que na altura colheu os depoimentos e os fez guardar para posterior consideração, pelo que é exactamente o seu registo “o bem maior” (aliado à consideração dos documentos que constam do processo), que suporta a fixação da matéria de facto ainda que por juiz distinto o qual em caso de dúvida sempre poderá(ia) por iniciativa própria diligenciar pelos esclarecimentos necessários ao alcance da verdade material em sede tributária.

Acresce que o facto de o D. L. n.º 81/2018, publicado em 15/10, referenciar a data de 31 de dezembro de 2012 para autorizar a intervenção dos juizes que integram as equipas criadas pelo diploma, para prolatarem as sentenças em processos pendentes, entrados até àquela data, independentemente do Magistrado que recolheu a prova testemunhal, o que resulta da expressão “**ainda que tenham sido realizadas diligências de prova**” só pode ter o significado de que, em sede de processo tributário se pretender valorar a celeridade e a certeza da decisão jurídica mesmo que com algum sacrifício ou compressão do dito princípio da plenitude, na sua pureza e conceito inicial/geral.

Em suma:

Com a alteração legislativa ao nível do processo civil, já referida, podemos afirmar que, se antigamente a prolação da sentença por juiz diferente daquele que decidiu a matéria de facto não infringia aquele princípio, agora o julgamento da matéria de facto passou a conter-se na audiência final (artigo 607.º n.º 4 do NCPC e por força dessa concentração, o princípio da plenitude da assistência dos juizes passou a valer, lógica e necessariamente, também para a fase da sentença cível, consignando-se sem qualquer excepção, que no caso de transferência ou promoção, o juiz que assistiu aos actos de instrução e discussão praticados na audiência, profere, sempre, a sentença (artigo 605.º n.º 4 do NCPC).

Mas, em sede de direito tributário, não obstante, mantém-se inalterado o disposto nos artigos 118.º 2 e 123.º do CPPT, e desde sempre inexistia a finada estrutura dicotómica de julgamento, decorrendo, ainda, do CPPT algumas especialidades nesta matéria, porventura significando uma abordagem menos rígida do conteúdo e alcance do referido princípio da plenitude o que também é revelado por regras distintas quanto ao registo da prova e aquisição de elementos instrutórios o que mantém actuais as afirmações contidas no supra referido acórdão do Pleno deste STA de 12/12/2012 de que tal princípio não é absoluto e de que não existe, no direito tributário, uma valorização do princípio da imediação e plenitude do Juiz nos exactos termos em que o CPC o previa

e prevê mesmo depois da entrada em vigor da Lei n.º 41/2013 de 26/06. Mas, naturalmente, por o CPC ser de aplicação supletiva, e pelas razões gerais que levaram o legislador a instituir tal princípio, também em sede de direito tributário se impõe o respeito pelo mesmo. Assim sendo, de regra, o Juiz do tribunal tributário que procedeu à inquirição de testemunhas deverá ser o mesmo que procederá à elaboração da sentença respeitando-se os ditames do referido artigo 605.º do novo CPC, designadamente o seu n.º 3.

No entanto, ocorrem casos excepcionais, como o que apreciamos agora, em que a recolha da prova aconteceu antes mesmo de 2013, não se encontrando razões válidas e ponderosas para alterar a jurisprudência então firmada, sendo que continua a relevar o fundamento consistente no especial dever de fundamentação contido no artigo 123.º n.º 2 do CPPT (agora, também expresso no artigo 607.º n.ºs 3 e 4 do novo CPC) e se deve ponderar o manifesto prejuízo para a tutela jurisdiccional efectiva sempre que se verifiquem situações de manifesta demora na solução judicial do pleito, que a solução propugnada pelos recorrentes agravaria, em dissonância com a evolução legislativa recente que determinou a criação das supra referidas equipas extraordinárias de recuperação de pendências, demora esta que, como vimos, tem preocupado o próprio C.S.T.A.F. (Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais) com a expressão nas suas deliberações acerca da gestão das pendências processuais, designadamente a mais recente, supra referida.

Aqui chegados e ponderando o desenvolvimento processual, acima destacado, temos de considerar que ao tempo em que foi efectuada a inquirição estavam em vigor o CPC antigo e o actual CPPT, sendo que o registo dos depoimentos prestados por quatro testemunhas foram devidamente gravados, conforme resulta dos autos (fls. 315 a 320), ficando disponíveis para o juiz que elaborou a sentença e que fixou a matéria de facto, sendo que naquela altura o princípio da plenitude de assistência dos Juizes apenas tinha aplicabilidade para a inquirição/decisão sobre a matéria de facto em processo civil e já não existia em direito tributário a dicotomia entre a fixação da matéria de facto e da prolação de sentença.

Daí que no caso dos autos, a sentença pudesse, excepcionalmente, ser proferida por juiz distinto do que recolheu a prova testemunhal.

Do exposto, e da demais fundamentação inserta no mencionado acórdão de 2012 que para aqui se aporta, por no caso concreto se manter actual, apesar da entrada em vigor do novo CPC, resulta não ter a recorrente razão quando alega o cometimento de nulidade que pode influir no exame da causa (artigo 195.º n.º 1 do novo CPC ex vi do artigo 2.º alínea e) do CPPT), devendo ser julgado improcedente o seu recurso.

Preparando a decisão formulam-se as seguintes proposições:

1) Antes da entrada em vigor do novo CPC o princípio da plenitude de assistência do juiz só tinha aplicabilidade para a decisão sobre a matéria de facto (artigo 654.º do antigo CPC).

2) Em sede de contencioso tributário/processo de impugnação, o julgamento da matéria de facto e o julgamento de direito sempre estiveram cometidos ao juiz que profere a sentença, não existindo a dicotomia que se verificava em processo civil, entre a fase de audiência final, onde são produzidas as provas para a determinação dos factos e a da prolação da decisão, onde é feito o enquadramento jurídico dos factos determinados ao caso e afirmada a consequente decisão.

3) Embora o princípio da plenitude da assistência dos juizes seja um corolário dos princípios da oralidade e da imediação, na apreciação da prova, sendo preferível que ocorra contacto directo, imediato, entre o juiz e a testemunha, devendo de regra ser respeitado, tal princípio não é absoluto.

4) Com as alterações introduzidas através do artigo 605.º do novo CPC o referido princípio passou a aplicar-se à fase da audiência final pois que o julgamento da matéria de facto passou a conter-se nesta.

5) Estas alterações aplicam-se aos processos pendentes mas não têm eficácia retroactiva.

6) As ditas alterações não influenciam o julgamento em sede de impugnação judicial tributária se, como no caso dos autos, a inquirição de testemunhas ocorreu antes de 2013 e antes da entrada em vigor do novo CPC

7) Em consequência, se a recolha da prova em sede tributária, foi efectuada no domínio do anterior CPC é admissível, ponderadas as circunstâncias do caso concreto, que o juiz que procedeu à inquirição não seja o mesmo que elaborou a sentença.

8) Se assim sucedeu, não ocorre, nulidade que possa influir no exame ou na decisão da causa.

Aqui chegados cumpre negar provimento à pretensão da recorrente.

4 — Decisão:

Pelo exposto acordam, os Juízes da secção de contencioso tributário deste STA em negar provimento à revista e em consequência manter o acórdão recorrido.

Custas a cargo do recorrente.

Lisboa, 3 de Julho de 2019. — *Ascensão Lopes* (relator) — *Isabel Marques da Silva* — *Dulce Neto* — *Francisco Rothes* — *Ana Paula Lobo*, vencida segundo voto que anexo — *Aragão Seia* — *Casimiro Gonçalves* (voto a decisão) — *António Pimpão* — *Pedro Delgado* (revendo posição anterior).

Voto de Vencida

Não acompanho a decisão que logrou vencimento no processo 499/04.6BECTB pelas razões que passo a indicar:

A Juiz que efectuou e presidiu à inquirição de testemunhas realizada não foi a mesma que, na sentença proferida no Processo n.º 99/04.6BECTB, apreciou e valorou a prova testemunhal produzida. Assim, *o Tribunal não observou um dos princípios estruturantes do contencioso tributário (e do direito processual em geral), o princípio da plenitude da assistência do Juiz, o qual se encontra consagrado no artigo 605.º do Código de Processo Civil e dispõe, precisamente, que o juiz que profere decisão acerca da matéria de facto deve necessariamente coincidir com o que assistiu aos actos e diligências relativos à prova da factualidade sub judice, desde logo às audiências de inquirição de testemunhas.*

A produção antecipada de prova, neste momento regulada pelos artigos 419.º e seguintes do Código de Processo Civil é uma faculdade excepcional empregue quando haja *justo receio de vir a tornar-se impossível ou muito difícil o depoimento de certas pessoas ou a verificação de certos factos por meio de perícia ou inspecção*, podendo ocorrer antes mesmo de proposta a acção, pelo que, nesta situação, nem definido estará a quem virá a ser distribuído o processo a instaurar posteriormente para a ele ser acometida a direcção dessa produção antecipada de prova. A lógica das coisas depara-se com um limite intransponível do possível. Por isso o legislador acautela tal situação excepcional, regulada minuciosamente para que se produza a prova dos factos, em situações excepcionais.

Da produção antecipada de prova, da realização de perícias fora do Tribunal, das alegações de facto e de direito produzidas por escrito nenhum argumento se pode retirar para a amplitude, intensidade ou derrogação do princípio da plenitude da assistência do Juiz. As primeiras são formas excepcionais de produção de prova, intrinsecamente diferentes do regime regra — produção da prova perante o juiz do processo — que, por diferentes pouco explicam da regra que deve ser observada, para além da circunstância de nas condições concretas nela previstas autorizarem a derrogação da regra.

As alegações apresentadas pelas partes versando sobre matéria de facto e de direito, não são produção de prova, são argumentação sobre a prova produzida ou ausente e suas implicações jurídicas. Não há nem mais nem menos imediação na apreciação da prova se as alegações após produção da prova forem prestadas oralmente perante o juiz ou lhe chegarem, posteriormente ao encerramento da audiência em forma escrita. Porque não são prova, não carecem de qualquer aplicação do princípio da imediação da prova, nem do princípio da plenitude da assistência do Juiz. São peças processuais, como os articulados e os documentos que podem ser analisadas, em qualquer momento, pelo Tribunal nas várias instâncias e pelas partes.

O que está escrito no processo, os articulados, os requerimentos, os despachos, os documentos, as alegações, as inquirições de testemunhas por deprecada que são obrigatoriamente reduzidas a escrito, ou os relatórios periciais não estão sujeitos ao princípio da imediação da prova, por razões ontológicas, porque valem pelo seu texto e seguem as regras de interpretação dos negócios

jurídicos e não se alteram com percepções, ou outros elementos subjectivos que interferem na apreciação da prova testemunhal, tendo uma natureza que permanece, não se deprecia ou perde conteúdo, definido pelas suas palavras ou imagens, com o decurso do tempo, contrariamente ao que acontece com a prova testemunhal.

Em todo o ordenamento jurídico português a prova testemunhal tem que ser produzida perante o juiz que define quais os factos provados e não provados para que se estabeleça a relação legislativamente desejada de imediação, de oralidade que permite, depois, a fundamentação da decisão sobre a matéria de facto.

Recentemente, no processo civil a prova testemunhal passou a ser objecto de registo fonográfico. Tal aconteceu não para que o juiz de 1.ª instância possa, quando lhe for conveniente, voltar a ouvir as gravações, do que não está, todavia, impedido, e decidir quais os factos provados, mas para permitir que toda a prova e não apenas a prova documental possa ser escrutinada pela instância de recurso. Tratou-se de consagrar aquilo que é tido como um princípio basilar dos estados de direito: o direito ao recurso em matéria de facto e de direito, sabendo-se que é ao nível dos factos que mais regularmente se define o destino das pretensões formuladas em juízo.

Como também enuncia o Prof.º Lebre de Freitas, in Código de Processo Civil anotado [...] *«ainda que o registo da prova supra hoje, em alguma medida, a falta de presença física no acto da sua produção, a convicção judicial forma-se na dinâmica da audiência, com intervenção activa dos membros do tribunal, e é sempre defeituosa a percepção formada fora desse condicionalismo»*.

A gravação da prova testemunhal permite que a instância de recurso possa aferir da razoabilidade não só da selecção da matéria de facto, mas da correspondente motivação. Mas para isso importa que o Tribunal de 1.ª instância, perante quem é produzida a prova, possa ter recolhidos os elementos fornecidos pela prova testemunhal, que só presencialmente se podem recolher, ao ver e ouvir os depoimentos, que permitirão, de forma compreensiva e global, integrar o que foi dito, com a forma como foi dito, e a linguagem corporal manifestada na valoração da prova.

O mesmo se passa com a regulamentação das equipas liquidatárias criadas numa situação de emergência, por imposição da Troika, num momento em que o país atravessava uma aguda situação financeira e os seus credores internacionais lhe impuseram severos constrangimentos e formas excepcionais de agir, com vista a debelar tais problemas. Nesse contexto, tendo em conta os milhares e milhares de euros que estavam pendentes de decisão nos tribunais tributários, sendo premente saber que receita do estado poderiam gerar e que dívida do estado poderiam gerar, a par da necessidade de libertar o tecido empresarial das teias e entropesços que na sua gestão económica e financeira podem representar decisões judiciais tardias, foi criada uma solução excepcional, como relatada no acórdão que logrou vencimento permitindo que, excepcionalmente os juizes que a integravam pudessem proferir decisões em processos em que a produção de prova havia sido produzida perante outro juiz que não fixara a matéria de facto provada e não provada.

Trata-se, também aqui, de uma situação excepcional aplicável exclusivamente aos processos para que foi criada e para ser utilizada pelos juizes que integraram tais equipas, nos processos que lhe foram, então distribuídos. Dessa regulamentação — DL n.º 81/2018 não pode sequer extrair-se a conclusão de que estes juizes relativamente aos processos em que tinham efectuado inquirições de testemunhas e que ficaram fora dos que foram distribuídos às equipas liquidatárias estivessem dispensados de fixar a matéria de facto provada e não provada e elaborar a respectiva sentença. Tratou-se de implementar outras medidas de carácter extraordinário para a recuperação de pendências nos tribunais administrativos e fiscais, relativas à tramitação dos processos pendentes de decisão final, e que tenham dado entrada até 31 de Dezembro de 2012.

Assim, todos os argumentos a este propósito esgrimidos no acórdão para desvalorizar a necessidade e até a imperatividade da observação do princípio da plenitude da assistência do Juiz me parecem sem aplicação. Não pode analisar-se a regra tendo em conta as excepções, estas, verificadas as condições excepcionais que lhe são inerentes servem apenas para reforçar o regime regra e não o inverso. Para além disto valem apenas para que se possa afirmar que o princípio da plenitude da assistência do Juiz não é estabelecido no regime jurídico português de forma absoluta, admitindo pontuais e específicas derrogações.

A situação em análise tem enquadramento nos seguintes artigos do Código de Processo e Procedimento Tributário:

*Artigo 118.º n.º 2 do CPPT**Testemunhas**1 [...]*

2 — Os depoimentos são prestados em audiência contraditória, devendo ser gravados, sempre que existam meios técnicos para o efeito, cabendo ao juiz a respectiva redução a escrito, que deve constar em acta, quando não seja possível proceder àquela gravação.

*Artigo 120.º do CPPT**Notificação para alegações*

Finda a produção da prova, ordenar-se-á a notificação dos interessados para alegarem por escrito no prazo fixado pelo juiz, que não será superior a 30 dias.

*Artigo 123.º do CPPT**Sentença. Objecto*

1 — A sentença identificará os interessados e os factos objecto de litígio, sintetizará a pretensão do impugnante e respectivos fundamentos, bem como a posição do representante da Fazenda Pública e do Ministério Público, e fixará as questões que ao tribunal cumpre solucionar.

2 — O juiz discriminará também a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões.

Os depoimentos foram gravados, por o Tribunal dispor de meios técnicos para o efeito no longínquo ano de 2009 e início de 2010, num processo que fora instaurado em 24/09/2004 — (mais de cinco anos antes).

Em 2014 um diverso juiz veio a elaborar a sentença socorrendo-se da prova gravada, escudado pelo acórdão do Pleno de 12/12/2012, amplamente referenciado nestes autos.

Afigura-se-me que a mais elementar norma de gestão processual e sentido jurídico implicaria, usando a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil admitida pelo artigo 2.º do Código de Processo e Procedimento Tributário que, fosse o juiz que tivesse participado na produção da prova, fosse qualquer outro juiz, face ao decurso do tempo — quase cinco anos, muito tempo para a memória dos humanos — o tivesse como circunstância que aconselhava vivamente a repetição da prova a determinar por despacho fundamentado e sem recurso, ao abrigo do disposto no artigo 605.º do Código de Processo Civil.

Não há que socorrer-se das normas do Código de Processo Civil quando a legislação tributária regula as situações, como aqui ocorre.

Sempre no direito Tributário a matéria de facto foi julgada não em despacho autónomo, mas na sentença. Sempre o princípio da plenitude da assistência do Juiz teve aplicação no processo tributário e apenas para conhecer o respectivo conteúdo havia que socorrer-se dos ditames do Código de Processo Civil que o explicitavam. O princípio não era nem mais nem menos fortemente aplicável no processo tributário que no processo civil, apenas era aplicável de modo diverso, num rito processual muito próximo do previsto para processo ordinário sob a forma sumaríssima e mais distinto do previsto para o processo declarativo que seguisse a forma ordinária.

As alterações verificadas no Código de Processo Civil e que o acórdão considera como impondo a reanálise da questão nada de novo trouxeram para o direito processual tributário que se manteve inalterado. Antes como depois das alterações do Código de Processo Civil o direito processual tributário impunha que a matéria de facto fosse decidida na sentença, a proferir em 20 dias que se seguiriam aos 30 dias para alegações escritas e 15 dias de vista ao Magistrado do Ministério Público a contar do encerramento da produção de prova efectuada em audiência contraditória. O Código de Processo Civil aproximou-se do que estava, e, continuou a estar, regulado para o processo tributário. Como apenas tem aplicação subsidiária ao direito processual tributário que regulava integralmente a matéria, permanece este indiferente às alterações que se verificaram no processo

civil. Dele recolhe apenas, como sempre ocorreu, o princípio da plenitude da assistência do Juiz. Nele não encontra, como não encontrava antes qualquer derrogação/diminuição de intensidade do princípio da plenitude da assistência do Juiz.

As razões de conveniência, mesmo as de gestão processual não podem conduzir a derrogação da lei ou dos princípios estruturantes do processo como o princípio da plenitude da assistência do Juiz, que permite a realização do princípio da imediação da prova, sendo aquelas que devem sofrer os constrangimentos necessários para que a lei se cumpra.

Os projectos de lei, ou leis aprovadas na generalidade antes de publicadas não são fonte de direito, artigo 1.º do Código Civil, nem podem ser tidas em conta na solução de um caso concreto.

O princípio da plenitude da assistência do Juiz ao longo de todos os actos de instrução discussão da causa realizados em audiência não é prescindível por ser é um corolário dos princípios da oralidade e da apreciação da prova com vista à formação da livre convicção do julgador.

Como defende o Prof.º Alberto dos Reis, no Código de Processo Civil anotado e mantém toda a actualidade *«o que se passa oralmente na audiência de julgamento só pode ser captado por quem assista, do princípio ao fim, a todos os actos de instrução e discussão praticados na audiência. Tal assistência é condição absolutamente imprescindível do poder de julgar; não pode decidir a matéria de facto quem não presenciou os actos sobre que há-de assentar a decisão»*. A assistência à produção de prova não pode ser suprida pelo mero registo fonográfico (gravação) dos actos da audiência de julgamento, por este nem garantir nem preencher o princípio da plena assistência do juiz, dado que a livre apreciação da prova não se confunde com apreciação arbitrária da prova nem com a mera impressão gerada no espírito do julgador pelos diversos meios de prova. A convicção do tribunal no julgamento da matéria de facto forma-se numa dialéctica dos «dados objectivos fornecidos pelos documentos e outras provas constituídas, da análise conjugada das declarações e depoimentos, em função das razões de ciência, das certezas e ainda das lacunas, contradições, hesitações, inflexões de voz, parcialidade/imparcialidade, serenidade, «olhares de súplica» para alguns dos presentes, «linguagem silenciosa e do comportamento», coerência de raciocínio e de atitude, seriedade e sentido de responsabilidade manifestados, coincidências e inverosimilhanças que, porventura, transpareçam em audiência, das mesmas declarações e depoimentos».

Trata-se de «um acervo de informação não verbal, dificilmente documentável, mas imprescindível e incindível para a valoração da prova que seja produzida a fim de ser apreciada segundo as regras de experiência comum e lógica do homem médio suposto pela ordem jurídica, pressupostos subjacentes à livre apreciação e convicção do julgador em análise crítica das provas que concorreram para a formação da sua convicção», usando as expressivas palavras do Prof.º Lebre de Freitas, in Código de Processo Civil anotado.

Só uma gestão processual ruinosa poderá implicar que o cumprimento do princípio da plenitude da assistência do Juiz leve a uma generalizada troca de processos de tribunal para tribunal para que cada um encontre num outro tribunal, numa outra instância até, o juiz que nele presidiu à produção de prova. Seguramente que os juízes que tinham muitas decisões para proferir se aplicaram na sua escrita e não ocuparam o tempo que a tal deviam votar a realizar inquirições de testemunhas noutros processos, com a perspectiva mais que certa de que não escreveriam neles as sentenças. Mas ainda que assim tivesse sido, era um erro e os erros são oportunidades de aprender se os corrigirmos, impondo-se a sua correcção imediata, pelo menos para garantir que futuramente se não repitam.

O presente processo que é, como todos os outros, um mero instrumento adjectivo para a realização do direito não conduz, em meu entender, deste modo à concretização do direito a que a causa seja objecto de decisão em prazo razoável e mediante processo equitativo — artigo 22.º, n.º 4 Constituição da República Portuguesa — tantos e tão graves são os desvios a tal imperativo constitucional.

Em conclusão, impunha-se, em meu entender, ao abrigo do disposto nos artigos 123.º do Código de Processo e Procedimento Tributário e 605.º do Código de Processo Civil, aqui subsidiariamente aplicável por força do artigo 2.º do Código de Processo e Procedimento Tributário, a estatuição de que o juiz que preside à produção de prova tem que ser o juiz que elabora a sentença, no espaço de tempo definido por lei, com prioridade sobre a realização de outras inquirições de testemunhas noutros processos não urgentes, seja qual for a instância em que se encontre no momento em



que o processo é concluso para sentença, excepto nos casos de falecimento ou impossibilidade permanente do juiz, aposentação com fundamento em incapacidade física, moral ou profissional para o exercício do cargo, a não ser que as circunstâncias aconselhem a repetição dos actos já praticados, para servir de orientação futura de gestão processual. No caso concreto, parece-me manifesto que tudo aconselha no processo à repetição da prova.

Lisboa, 2019.07.03
(*Ana Paula Lobo*)

112603051