

Universidade de Lisboa

Faculdade de Direito



FACULDADE DE DIREITO
Universidade de Lisboa

ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM
CABO VERDE
UM OLHAR SOBRE NOVOS
DESAFIOS

GILSON EDUARDO VAZ GOMES PINTO

MESTRADO EM DIREITO
ESPECIALIZAÇÃO EM CIÊNCIA JURÍDICO EMPRESARIAL

Lisboa, 2016

Universidade de Lisboa

Faculdade de Direito

ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM
CABO VERDE
*UM OLHAR SOBRE NOVOS
DESAFIOS*

GILSON EDUARDO VAZ GOMES PINTO

Dissertação apresentada como requisito
Para obtenção de grau de Mestre em Direito

Trabalho realizado sob a orientação do
Professor Doutor Guilherme Oliveira Martins
e da
Professora Doutora Clotilde Celorico Palma

Lisboa, 2016

*Aos meus pais Morgado e Germana,
E a toda minha família, a quem tanto devo.*

AGRADECIMENTO

É de bom grado levar a bom porto a elaboração de uma dissertação. Importará sempre a necessidade de convocar esforços em ordem desse objetivo, que não seria possível sem o apoio e a colaboração de algumas pessoas e instituições.

Em primeiro lugar, agradeço a minha família, especialmente aos meus pais, e os meus irmãos, Emanuel Pinto, meu guião e tutor, que me instruiu ao longo dessa caminhada árdua. Admilson Pinto e Eunice Pinto, e toda minha família, um muito obrigado pelas horas dispensada de convívio familiar e pelo apoio demonstrado.

Ao meu orientador, Professor Doutor Guilherme Oliveira Martins, pelos ensinamentos, experiência e sabedoria enquanto meu professor do Curso de Mestrado, e pelo desafio proposto para elaborar uma dissertação nesta área.

A minha coorientadora, Professora Doutora Clotilde Celorico Palma, como consultora jurídica do Governo de Cabo Verde, na implementação de reforma fiscal, pelos conhecimentos técnicos, ensinamentos, experiência e grande contributo a este trabalho.

À Fundação Cidade Lisboa, na pessoa do seu presidente Álvaro João Correia, Dra. Manuela Almeida e Dra. Elisabete Martins, pelo apoio, carinho e pela bolsa de estudos concedida.

Ao Ministério das Finanças de Cabo Verde, na pessoa do então assessor jurídico, Mestre Carlos Garcia, pela ajuda na recolha dos materiais e pelas discussões da temática.

Ao CAAD, na pessoa de Dra. Tânia Carvalhais, pelas dúvidas, discussões das matérias e pela disponibilização das informações, sobre a prática do tribunal arbitral.

À Verena Furtado, pela ajuda incondicional, companheira de todas as horas.

Por último e não menos importante, aos meus amigos e colegas de curso, que tivemos sempre nessa caminhada: ao Dr. Rui F. Soares, à Vânia Simões, à Nadine Amaro, ao Evandro, à Livy, ao Gardete Có, ao Mamadu Djaló, ao Flávio Lbc, ao Thierry e ao Adilson Poeta.

Deixo o meu sincero agradecimento a todos que contribuíram de forma singela e despretensiosa para reflexão que laboram estas matérias, e na concretização de um projeto como este. Bem-haja!

RESUMO

O presente trabalho intitula-se “Arbitragem Tributária em Cabo Verde: Um olhar sobre novos desafios” e tem como principais objetivos analisar o instituto da Arbitragem Tributária em Cabo Verde, caracterizar e refletir sobre o modelo implementado, bem como as principais oposições à sua implementação no referido país.

Em Cabo Verde, criar e assegurar o funcionamento de meios de resolução alternativos de litígios, em particular a Arbitragem, funciona como um instrumento essencial e complementar aos tribunais judiciais, tendo em conta a nova realidade política, social e económica do país.

A introdução da Arbitragem Tributária em Cabo Verde deu-se através da Lei nº 108/VIII/2016, de 28 de Janeiro e foi motivada essencialmente pela nova ordem de reforma do sistema jurídico, altura em que o Governo do país assumiu o desafio de aperfeiçoar o sistema e promover uma maior competitividade perante os mercados externos, e captação do investimento estrangeiros.

A implementação da Arbitragem Tributária em Cabo Verde pode ser equiparada, com as necessárias adaptações, ao sistema Português, daí darmos uma grande importância ao longo do nosso estudo a experiência portuguesa.

Não obstante, um dos principais obstáculos à sua implementação em Cabo Verde tem a ver com a falta de clareza a nível da norma estabelecida pela Constituição da República, permanecendo a dúvida de em qual das classificações - “Tribunais” ou na classificação de “Órgão não Jurisdicional de composição de conflitos” - deve ser inserido o Tribunal Tributário.

A Arbitragem Tributária como forma alternativa de resolução de conflito em Cabo Verde terá grande relevo na incrementação das políticas económicas e sociais, na melhoria do negócio e na captação do investimento estrangeiro, para melhor desenvolvimento do país.

Palavras-chave: Arbitragem Tributária; Cabo Verde; Reforma Sistema do Jurídico; Justiça.

ABSTRACT

The following essay is entitled by “Fiscal Arbitration in Cabo Verde: taking on new challenges” and has got, as main objectives, the study of the Fiscal Arbitrage Institute in the country and the characterization and reflection on the implemented legal structure, as well as detecting the most enduring obstacles for its normalization.

Alternative litigation means in Cape Verde need to be ensured, especially Arbitrage, which provides an essential and complementary appliance to the established judicial courts, taking into account the political, social and economical reality.

These changes arise from the government’s desire to intervene. The need of reforming the legal system led to the 108/VII/2016 act, on the 28th of January, which introduced fiscal arbitrage as a mean to improve its structure and promote competitiveness in the foreign markets, as well as enabling a better access to world investors.

Theses measures can be matched with the necessary adaptations, to the Portuguese system, conceiving great importance, through out the essay to their experience and outcome.

Regardless, one of the main obstacles to its implementation in Cape Verde, has to do with its lack of explicitness, as to do with the established constitutional law, maintaining doubts under which category – “Court” or “Non-judicial organisms” – must the Fiscal Court be classified.

We can foresee that Fiscal Arbitrage, as alternative way to litigate in Cape Verde can have great impact in the increase of economical and social politics. And finally extract, from the present analysis, positive conclusions and redact suggestions for a better system.

Keywords: Fiscal Arbitrage; Cape Verde; Legal System Reform; Justice;

ÍNDICE

AGRADECIMENTO	IV
RESUMO	V
ABSTRACT	VI
ÍNDICE	VII
ÍNDICE DE ILUSTRAÇÕES	X
INDICAÇÃO DE LEITURA E MODO DE CITAÇÃO	XI
PRINCIPAIS ABREVIATURAS E SIGLAS	XII
INTRODUÇÃO	1
1.1. Apresentação do tema e delimitação do objeto de estudo.....	1
1.2. Razão de ordem e do método.....	2
CAPÍTULO I	4
DA ARBITRAGEM EM GERAL	4
Contextualização histórica, conceito, características e suas figuras afins	4
1. Da evolução histórica à contemporaneidade da Arbitragem.....	5
1.1. Do Direito Português.....	6
1.2. Do Direito Africano da OHADA / PALOP.....	7
2. Conceito de Arbitragem.....	10
3. Da distinção de figuras afins.....	12
3.1. Da Arbitragem e os Meios Alternativos de Resolução de Litígios (MARL)...	12
4. Modalidades da Arbitragem.....	15
4.1. Arbitragem Voluntária e Arbitragem Necessária.....	16
4.2. Arbitragem <i>Ad hoc</i> / Arbitragem Institucional.....	17
4.3. Da Arbitragem de Direito / Arbitragem de Equidade.....	19
4.4. Arbitragem Interna / Arbitragem Internacional.....	20
5. Da Natureza Jurídica da Arbitragem.....	21
5.1. Da Convenção de Arbitragem e seus efeitos.....	21

5.2. Teorias sobre a Natureza Jurídica da Arbitragem Voluntária.....	23
CAPÍTULO II	25
A EXPERIÊNCIA DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL.....	25
1. Da Arbitragem Tributária em Portugal: Considerações prévias.....	26
1.1. Do enquadramento geral	26
2. Do Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária em Portugal	27
2.1. Do enquadramento histórico: questões de natureza constitucional e legislativas relacionadas com a introdução do regime em Portugal	27
2.2. Do objeto da Arbitragem em matéria Tributária.....	31
2.3. Das Considerações Prévias à Introdução do Procedimento e do Processo Arbitral <i>stricto sensu</i>	33
2.3.1. Do Tribunal Arbitral	33
2.3.2. Da Composição.....	35
2.3.4. Dos árbitros.....	36
2.3.5. Dos requisitos de designação dos árbitros	38
2.3.6. Dos impedimentos dos árbitros.....	39
2.4. Do Procedimento arbitral	41
2.4.1. Da Constituição do Tribunal Arbitral	41
2.4.2. Da Taxa de Arbitragem.....	42
2.4.3. Do procedimento de designação dos árbitros	43
2.4.4. Dos efeitos da Constituição do Tribunal Arbitral.....	45
2.4.5. Dos Princípios Processuais	47
2.4.6. Da Tramitação do Processo Arbitral.....	47
2.4.7. Da Decisão Arbitral	48
2.4.8. Do prazo, deliberação, conteúdo e forma	49
2.4.9. Da Impugnação das Decisões Judiciais e do seu Recurso	50
3. Análise Jurisprudencial do Processo Arbitral (Caso Prático).....	53
3.1. Fluxograma sobre o Processo Arbitral Tributário no RJAT	54

3.2. Análise Jurisprudencial	55
3.2.1. Processo n.º 721/2015-T IRS 26/04/2016.....	55
3.2.2. Processo 680/2015-T IRC 20/04/2016.....	56
3.2.3. Processo n.º 548/2015-T IVA 20/01/16	57
4. O balanço da experiência da Arbitragem Tributária	58
CAPÍTULO III.....	62
DA ARBITRAGEM TRIBUTARIA EM CABO VERDE: NOVOS DESAFIOS	62
1. Arbitragem Tributária em Cabo Verde	63
1.1. Considerações gerais	63
1.2. Justiça Estadual e a Proteção dos Direitos Constitucionais	63
2. Sistema Jurídico Cabo-Verdiano.....	65
2.1. Apreciação sumária da evolução do sistema.....	65
2.2. Razões de Política Económica e Fiscal por detrás da implementação da Arbitragem Tributária em Cabo Verde	68
3. Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária em Cabo Verde	69
3.1. Legislação aplicável: Lei nº 108/VI/2016, de 28 de Janeiro	69
3.2. Obstáculo Constitucional à introdução da Arbitragem Tributária	70
3.3. Objeto da Arbitragem Tributária.....	71
3.4. Processo Arbitral <i>latu sensu</i> : Da Fase Preliminar ao Processo Tributário... 72	
A – Da fase Preliminar do Processo	72
B – Do Processo Arbitral propriamente dito (<i>stricto sensu</i>).....	78
4. Algumas Críticas e Propostas à Lei da Arbitragem Tributária em Cabo Verde.....	85
5. Vantagens e Desvantagens da Arbitragem Tributária em Cabo Verde.....	90
CAPÍTULO IV	92
DA CONCLUSÃO	92
Considerações finais:	93
BIBLIOGRAFIA.....	97
PRINCIPAIS SITES UTILIZADOS	103

ANEXOS.....	104
-------------	-----

ÍNDICE DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Etapas do procedimento e processo arbitral tributário no RJAT.	54
--	----

INDICAÇÃO DE LEITURA E MODO DE CITAÇÃO

As bibliografias e as citações utilizadas ao longo do trabalho são indicadas tendo em conta as seguintes regras:

- *Os manuais e monografias:* a primeira citação contém a indicação do apelido e do nome do respetivo autor, o título, o número da edição, o local da edição, o ano da edição e a (s) páginas.
- *Os capítulos de livros ou indicações de textos inseridos em obras coletivas:* são citados, pela primeira vez, com referências ao apelido e ao nome do autor, ao título do texto ou do capítulo, ou nome do organizador da obra, ao título da obra coletiva, ao número do volume, edição, ao local da edição, à editora, ao ano da edição e a (s) páginas.
- *As citações bibliográficas e legislações:* são indicadas recorrendo à utilização de um conjunto de abreviaturas e siglas constante da lista prévia, por forma a simplificar e não sobrecarregar o texto.
- *As jurisprudências, mesmo as estrangeiras:* são referenciadas, indicando o Tribunal que as proferiu, a data da decisão e a sua fonte.
- *Os sublinhados:* aparecem nos textos são nosso, mesmo em itálico ou a negrito.
- *Observações:* A presente dissertação encontra-se atualizada à data da sua entrega e redigida ao abrigo do novo acordo autográfico.

PRINCIPAIS ABREVIATURAS E SIGLAS

Al. – Alínea

Artigo (ºs) – Artigo (s)

AT – Autoridade Tributária

CAAD – Centro de Arbitragem Administrativa

CAT – Centro de Arbitragem Tributária

CCJA – Tribunal Comum de Justiça e Arbitragem

Cfr. – Conferir

Cit. – Citado

CNUDCI/UNCITRAL – Comissão das Nações Unidas para o Direito do Comércio Internacional

CNY – Convenção de Nova Iorque

CPA – Código de Procedimento Administrativo

CPC – Código de Processo Civil (Português)

CPPT – Código de Procedimento e Processo Tributário

CPTA – Código do Processo dos Tribunais Administrativos

CRCV – Constituição da República de Cabo Verde

CRP – Constituição da República Portuguesa

D.R. – Diário da República

DGAIEC – Direção-Geral das Alfandegas e dos Impostos Especiais

DGSI – Direção-Geral dos Impostos

DL – Decreto-Lei

FMI – Fundo Monetário Internacional

IC – Imposto de Consumo

ICE – Impostos sobre Consumo Especial

IRS – Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares

IRC – Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas

IVA – Imposto sobre o valor acrescentado

IUP – Imposto Único Sobre o Património

IUR – Impostos Sobre o Rendimento

LAB – Lei da Arbitragem Voluntária (brasileira)

LAT CV – Lei da Arbitragem Tributária Cabo Verde

LAV A – Lei sobre a Arbitragem Voluntária Angolana

LAV CV – Lei sobre a Arbitragem Voluntária (Cabo Verde)
LAV POR – Lei sobre a Arbitragem Voluntária (Portuguesa)
LGT – Lei Geral Tributária
MARL – Meios Alternativos de Resolução de litígios
MPD – Movimento para Democracia
N.º – Número (s)
OHADA – Organização para a Harmonização do Direito dos Negócios em África
Op. Cit. – *Opus citatum* (Obra citada)
Pág. (s) – Página (s)
PAICV – Partido Africano de Independência de Cabo Verde
PALOP – Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa
Prof. – Professor (a)
RJAT – Regime Jurídico da Arbitragem Tributária
Ss. – Seguintes
STA – Supremo Tribunal Administrativo
TC – Tribunal Constitucional
V.g. – *Verbi gratia* (por exemplo)

INTRODUÇÃO

1.1. Apresentação do tema e delimitação do objeto de estudo

A Arbitragem tem assumido particular relevância atualmente, sendo objeto de sistemático de estudos.

A justiça arbitral ocupa hoje um lugar importante em todo o mundo, com particular relevância nas matérias comerciais internacionais, que é indispensável na celebração de contratos em que mais de 90% comporta cláusula arbitral.

É evidente que o sucesso de recorrer a esta forma extrajudicial de resolução de conflitos tem vindo a acolher enormes méritos, tendo sido apontadas como um meio célere e desburocratizada de resolução de litígios complexos.

Em 2010, na sequência de autorização legislativa concedida ao Governo Português pelo orçamento de Estado, foi instituído o regime jurídico da arbitragem em matéria tributária, como meio extrajudicial alternativa de resolução de conflito. Algo completamente novo e inovador. Aliás, Portugal é pioneiro a nível europeu ao introduzir este sistema de jurisdição.

A ideia é de conferir um sistema de resolução voluntária para solução de litígios em que o Estado será inevitavelmente parte, e que de uma forma eficaz, veio dar respostas ao avolumar dos processos estagnados que se encontravam nos Tribunais Fiscais Judiciais.

Com base na experiência do sistema português, decorridos quase cinco anos da implementação da arbitragem tributária, o sucesso é mais do que evidente e tem superado todas as expectativas prevista inicialmente.

É neste paradigma que propomos o tema da presente dissertação “ **Arbitragem Tributária em Cabo Verde- um olhar sobre novos desafios**”, que surge de uma forma emergente, essencialmente num contexto da reforma do sistema fiscal cabo-verdiano e que constitui indubitavelmente um eixo de intervenção estratégico, prioritário e incontornável, com vista a captação do investimento, e melhorar o ambiente de negócio.

O presente trabalho tem como objetivo, olhar os desafios e analisar os obstáculos que Cabo Verde pode ter com a implementação desse sistema de resolução de conflitos em

matéria arbitral, analisar o modo como está consagrada o instituto da arbitragem em Cabo Verde, e estudar se o regime instituído é adequado a realidade cabo-verdiana. Daí perguntarmos: Que desafios são esses? Será viável a introdução de um meio extrajudicial de resolução de litígios? Será que está ligado ao imperativo público que é o Estado? Tal não significa uma invasão da soberania do Estado em matéria de cobrança de imposto? Porquê a Arbitragem Tributária em Cabo Verde? Qual o modelo de Arbitragem Tributária a seguir?

É com o nobre objetivo que naturalmente procuramos dar respostas a estas e outras questões suscitadas. Mas a resposta não é mais do que um estudo reflexivo, exaustivo e discutível, com ponto de vista diferentes.

Tendo em conta o tema proposto *supra*, vamos delimitar o nosso objeto de estudo, tendo presente a amplitude do tema.

Importa referir que não será objeto do nosso estudo a arbitragem administrativa e nem as suas vicissitudes, visto que este tem um regime diferente da tributária. Faremos um estudo exaustivo sobre o direito comparado nesta matéria; uma referência ao direito comparado, nos aspetos pontuais que o tema justificar.

Este nosso estudo abarcará dois ordenamentos jurídicos de referência, o Português e o cabo-verdiano: Contudo, terá como pano de fundo o sistema Português que será a sua base, pela experiência prática do tema em apreço.

1.2. Razão de ordem e do método

Após a apresentação do tema da presente investigação, sua finalidade, bem como as razões da escolha, resta agora indicar a razão da ordem do presente estudo. Utilizaremos o método indutivo, na análise do tema proposto e à medida que vamos identificar questões pertinente, iremos fazer uma análise conclusiva.

Em termos estruturais, a tese será dividida em duas partes:

Capítulo I: intitulada “Da Arbitragem em geral”, tem como objetivo efetuar uma abordagem, em termos gerais e sumária sobre a figura da Arbitragem. Vamos apresentar a evolução histórica do tema, no direito Português e no direito Africano; os conceitos, distinção de figuras afins; as modalidades da arbitragem, bem como a determinação da sua natureza jurídica. Trata-se de uma parte importante e indispensável no enquadramento do objeto do nosso estudo.

Capítulo II: “ Da experiência da Arbitragem Tributária em Portugal”. Neste capítulo, de entre outros aspetos importantes, faz-se referência à evolução e à caracterização do sistema de Arbitragem Tributária em Portugal. Por outro lado, são definidos os procedimentos do processo Arbitral Tributário no RJAT. Ainda neste capítulo, são analisados alguns exemplos práticos relativos à apreciação de diversas decisões arbitrais proferidas em sede de Arbitragem tributária.

Capítulo III: “Da Arbitragem Tributária em Cabo Verde: novos desafios”. O capítulo aborda questões que se relacionam com a experiência da Arbitragem Tributária em Cabo Verde, nomeadamente razões políticas, económicas e fiscais da sua implementação em Cabo Verde; legislação aplicável, obstáculos constitucionais à introdução da Arbitragem Tributária; procedimentos do processo arbitral Tributário, críticas e propostas sobre a Lei da Arbitragem Tributária no referido país, entre outros aspetos.

Capítulo IV: “Da conclusão”. Por último apresentaremos de forma sintética as principais notas sobre o estudo efetuado.

CAPÍTULO I
DA ARBITRAGEM EM GERAL
Contextualização histórica, conceito, características e suas
figuras afins

1. Da evolução histórica à contemporaneidade da Arbitragem

A história da Arbitragem atravessa vários séculos da sua existência. No ocidente é muito recorrente a instituição de soluções arbitrais para resolver os conflitos providos das comunidades.

Na antiguidade clássica é possível encontrar referências à Arbitragem na Grécia antiga. Na *Ilíada*¹ de Homero, há referências a formas de composição de litígios que podem conduzir-se à figura arbitral. No século V antes de Cristo, Heródoto demonstra familiaridade com um sistema de Arbitragem privada separada do sistema público de resolução de litígios. Os filósofos Platão, Aristóteles e Demóstenes e o historiador Plutarco já tinham mencionado a Arbitragem privada.

Na Roma antiga, dada a sua importância no Direito processual romano, a Arbitragem é também referida por muitos autores, tais como: Cícero, Catão, Juvenal, Plauto, Plutarco, Quintiliano e Séneca. Assim já no Direito romano distinguia-se entre o *arbitrium in viri* que era efetuado por um *arbitrator* e o *arbitrium ex compromisso* efetuada por um *arbiter*. No que se refere a primeira situação, o árbitro aplicava Direito, e na segunda situação, as partes celebravam um compromisso para submeter o feito a uma Arbitragem privada, na qual era possível obter uma decisão cujo cumprimento era assegurado por um terceiro.

Na Idade Média, a Arbitragem privada é referida por vários aurores como: Acúrcio, Azo, Bártolo e Baldo. Existem muitos textos que fazem a distinção entre o *arbitrier* do *arbitrator* e, por outro lado, o *arbitrator* do *amicablis* compositor do *arbitrator ex aequo et bono*.

Em finais do século IX, a Arbitragem constituía uma forma comum de resolução de litígios na Constantinopla.

Importa referir as Ordenações² Afonsinas, no século XV, as Manuelinas no século XVI, e as Ordenações Filipinas, até meados do século XIX, todas consagraram o recurso do instituto arbitral.

Em França, após a Revolução de 1789, a Arbitragem teve um grande impacto e tornou-se muito popular, desde logo porque se traduziu na afirmação do poder do

¹ Barrocas, Manuel Pereira, Manual de Arbitragem, Almedina, Coimbra, 2010, págs. 51 a 57.

² Nas Ordenações Afonsinas era visível o apoio prestado pelo tribunais ordinários à Arbitragem, nomeadamente obrigando as partes a comparecer perante os alvidros para submeter o litígio a decisão, quer assegurando a execução da sentença. Já nas Manuelinas consagraram uma Arbitragem com características semelhantes às ordenações Manuelinas. As filipinas recriam os textos das ordenações Manuelinas e mantendo-se em vigor até liberalismo no século XIX.

cidadão perante o Estado, até a sua consagração constitucional. Os revolucionários desconfiavam dos juízes herdados do regime monárquico e pretendiam que fossem cidadãos isentos a resolver os litígios surgidos entre concidadãos.

O artigo 1.º *du decret* 16-24 de agosto de 1970 traduz a importância que foi reconhecida à Arbitragem na altura. Com efeito, dispõe o referido preceito legal que “*l' arbitrage étant ³le moyen le plus raisonnable de terminer les contestations entre les citoyen, les législateurs ne pourront faire aucune disposition qui tendrai, soit la faveur, soit l' efficacité du compromis*”. Também a Constituição Francesa de 3 de Setembro de 1971, reforçou o poder da Arbitragem⁴.

No século XIX, “o recurso à Arbitragem era, de modo geral, acordado após o surgimento arbitral e revestia assim um carácter realmente consensual. Com efeito, a vontade conjunta de arbitrar exprimia-se em relação a um dado litígio”⁽⁵⁾.

A Arbitragem voluntária vai tornar-se, a partir do fim do século XIX e especialmente após à 1ª guerra mundial (1914-1918), uma forma relativamente normal de resolução de litígios entre comerciantes, sobretudo no domínio do comércio internacional. O facto de os exportadores e importadores não terem a mesma nacionalidade fazia-os desconfiar do recurso aos tribunais do Estado da contraparte, em caso de litígio. Começam, por isso, a aparecer no final do século XIX e, sobretudo, nas primeiras décadas do Século XX, instituições comerciais que organizam, de forma profissional e remunerada, arbitragens para resolver litígios entre comerciantes de diferentes nacionalidades.

1.1. Do Direito Português

No ordenamento jurídico português, as primeiras referências documentadas a algumas formas de Arbitragem, nomeadamente a designação aos alvidros, foram encontradas a partir dos finais do século XII e início do Século XIII. Nessa altura, também foram encontradas nos estatutos municipais, referências aos avenidores ou convenidores que eram juízes investidos pelo poder das partes.⁶ Estes poderes eram

³ René David, *L'Arbitrage dans le Commerce International*, Paris, *Economica*, 1981, págs. 5-6

⁴ Estipulando no capítulo V que “*le droit des citoyens de terminer définitivement leurs contestations par voie de l'arbitrage, ne peut recevoir aucune atténuation par les actes du pouvoir législatif*” Vide, Hanotilau, Bernard, *L'arbitrabilité*, in *recueil, des cours, académie de droit international de la Haye*, 2003, pág. 43.

⁽⁵⁾ Gabrielle Kaufmann Kohler / Antonio Rigozzi, *Arbitrage International – Droit et pratique à la lumière de la LDIP*, Zurich, Basileia, Genebre, Schulthess, 2006, pág. 1

⁶ Vide, Barrocas, Manuel Pereira, op. cit. pág. 53.

dados através da constituição de fiadores, que evidencia o caráter privado do mecanismo arbitral daquela época.

Importa referir que no primeiro Código Civil Português de 1876, nos seus artigos 44.º a 58.º, o legislador Português deu uma atenção especial à figura da Arbitragem, que veio introduzir a livre submissão de todos os litígios que admitam a transação negocial à Arbitragem. Já no CPC de 1939, e de 1961, foram introduzidas alterações pelo Decreto-Lei n.º47/690 de 11 de Maio de 1967⁷, que reduziram substancialmente a importância do Direito Arbitral, e que mais tarde viria a ser considerado inconstitucional pelo Tribunal Constitucional.

Contudo, a Arbitragem só ganha um relevo e um lugar próprio com a entrada em vigor da Lei n.º 31/86, de 29 de Agosto ⁸ Lei da Arbitragem Voluntária (doravante LAV), que veio revogar o título I do livro IV do código do processo civil, que vigorava até essa altura.

1.2. Do Direito Africano da OHADA / PALOP

A Organização para a Harmonização do Direito dos Negócios em África⁹ foi constituída por um tratado essencialmente entre os países Africanos de expressão Francesa¹⁰, e foi assinado em Port Louis, Maurícias, a 17 de Outubro de 1993. O mesmo entrou em vigor em julho de 1995.

O referido tratado visa a integração económica do continente Africano, tendo como objeto a eliminação das fronteiras jurídicas entre os Estados membros, por forma a proporcionar a aproximação e unificação dos respetivos Direitos. O seu objetivo é permitir a aplicação de um regime jurídico harmonizado e avançado na área do Direito

⁷ Acórdão do Tribunal Constitucional 230/1986, 8/Julho de 1986.

<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/home.html>. Acesso em 10/12/2015.

Este diploma foi fortemente criticado pela Doutrina. Neste sentido Ventura, Raúl, “ Convenção de Arbitragem”, in revista ROA, Lisboa, Setembro 1986, págs. 286 a 413.

⁸ A lei de 31/86, de 29- Agosto, procurou colmatar o vazio aberto pela inconstitucionalização do dl 243/84. Ressaltou de um elegante anteprojeto, preparado pela Prof. Isabel Magalhães Collaço, a pedido do então Ministro da Justiça, Mário Raposo.

Esta lei vigorou durante vinte anos, até à sua substituição quiçá desnecessária, pela lei 63/2011, de 14 de Dezembro (...) Vide, Cordeiro, António Menezes, Tratado da Arbitragem em Comentário à lei 63/2011, de 14 de Dezembro, Almedina, Setembro 2015, págs. 24 a 25.

⁹ *Organisation pour l'harmonisation du droit des Affaires (OHADA), realisation du rêve au lendemain indépendances par de grands juristes africains, expression d'une politique décidée par les Etats (...) Meyer Pierre, Droit de l'arbitrage OHADA, Colletion droit Uniforme African, Bruxelles, 2002, pag.1.*

¹⁰ Atualmente são 16 países membros da OHADA como: Benim, Burquina-Faso, Camarões, República Centro Africana, Chade, Comores, República do Congo, Guiné- Equatorial, Gabão, Guiné, Guiné- Bissau, Costa do Marfim, Mali, Níger, Senegal e Togo. Veja-se no *site* oficial da OHADA em: www.ohada.com, onde constam todos os atos uniformes, e jurisprudência.

dos negócios, visando incentivar a promoção de investimento externo e o desenvolvimento económico.

Para o presente estudo, é importante realçar que o Direito da Arbitragem também tem um lugar de destaque no presente tratado. A OHADA instituiu um Tribunal Comum de Justiça e arbitragem (*Cour Commune de Justice et d'arbitrage- CCJA*), cujo principal objetivo é emitir decisões sobre as interpretações e aplicação do presente tratado pelos Estados e dirimir eventuais conflitos de interesse. O CCJA ocupa um lugar de extrema importância. É um Tribunal de jurisdição supranacional cujas decisões são consideradas caso julgado e plenamente aplicáveis no território de cada um dos Estados membros.

Foi assinado em 11 de Março de 1999 um ato uniforme sobre Arbitragem, que regula toda as regras e procedimento arbitral. O ato uniforme aplica-se às arbitragens que ocorram num dos Estados membros da OHADA, e todas as arbitragens que tomem lugar num dos países membros da OHADA serão reguladas pelo ato uniforme¹¹, e por outros acordos que as partes celebram no âmbito do ato. No caso de as partes recorrerem ao uso de uma arbitragem internacional v.g. a Arbitragem CCI, e quanto ao local da Arbitragem seja um dos Estados membros, nestes termos as regras do ato uniforme prevalece sobre as regras relativas da Arbitragem CCI.

Estas regras previstas no ato uniforme aplicar-se-iam sobre qualquer tipo de arbitragem, visto que o diploma não se limita só a arbitragem comercial¹². Se as partes são pessoas singulares ou coletivas, entendemos que também pode ser extensível à arbitragem do domínio público.

Neste projeto teríamos grande interesse em fazer um estudo detalhado sobre o Direito da OHADA. Infelizmente, tendo em conta o nosso objeto de estudo, não podemos alargar esta matéria que desperta atenção.

Contudo, o Direito da OHADA permite-nos concluir que os países Africanos estão crescente e conscientes da necessidade de harmonizar o direito da arbitragem, para promoverem as trocas comerciais, captar os recursos oriundos do investimento privado, para uma economia mais competitiva e eficiente. Nota-se que nestes países já há uma cultura arbitral e a harmonização desse direito tem mostrado importante para economia destes países.

¹¹ O presente diploma pode ser consultado em: www.ohada.com
Veja-se o artigo 1.º do Ato Uniforme.

¹² Veja artigo 3.º do Ato uniforme. Sobre as regras e procedimentos arbitrais ver os artigos seguintes do diploma.

No universo lusófono podemos referir que houve sempre uma cultura arbitral, desde da época colonial até o período pós independência das colônias ultramarinas portuguesas, com especial destaque nos anos 2000, em que houve essencialmente grandes reformas dos sistemas jurídicos. Basta recordar as Leis de Angola (Lei 16/03, de 5 de Julho), do Brasil (Lei 9/ 307, de 23 de Setembro de 1996, alterada pela Lei 13/129, de 26 de Junho de 2015), de Cabo Verde (Lei 76/VI/2005, de 16 de Agosto), da Guiné-Bissau (Lei 19/2010, de 8 de Outubro), de (Macau Decreto-Lei 29/96/M, de 11 Junho e decreto Lei n.º 55/98/M, de 23 de Novembro), de Moçambique (Lei 11/99, de 8 de Julho), de São Tomé e Príncipe (Lei 9/2006, de 2 de Novembro) e finalmente Timor Leste (Código Processo Civil 2001), que ainda não tem uma Lei de arbitragem, mas que se encontra em curso. Todas elas acolhem a Lei-modelo da UNCITRAL¹³, podendo considerarmos que são próximas do tronco comum.

A aprovação da Lei 76/IV/2005, de 16 de Agosto¹⁴, veio instituir a arbitragem em Cabo Verde como algumas ressalvas. A LAV CV acolhe a Lei-modelo da UNCITRAL, indica ainda alguma referência francesa, e principalmente da LAV Portuguesa de 1986. Importa ainda realçar que Cabo Verde não assinou a Convenção de Nova Iorque (CNY), sobre o reconhecimento e as execuções das sentenças arbitrais estrangeiras¹⁵. Atualmente opera o acordo de cooperação jurídica e judiciária, concluído entre ambos na Cidade da Praia, a 2 de Dezembro de 2003, aprovado pela RAR 6/2005, de 9 de dezembro, e ratificado pelo Decreto-Lei 10/2005, de 15 de fevereiro¹⁶, tendo entrado em vigor a 8 de julho do presente ano. Em 20 de dezembro de 2010, a Convenção de Washington relativa às arbitragens de investimentos, tendo-a ratificado em 27 de dezembro de 2010, e entrou em vigor em 26 de janeiro de 2011. Mais recentemente o decreto regulamentar 8/2005, de 10 de outubro, veio regular a concessão de autorização para centro de arbitragens institucionalizadas. Em paralelismo, foi constituído um centro de Arbitragem e Conciliação, junto da Câmara de Comércio do Barlavento, dotados de diversos regulamentos. Com isto, pode-se dizer que existir uma cultura arbitral em Cabo Verde e certamente se se investir nesta área, aproveitando da sua localização geográfica,

¹³ Vide, Cordeiro, António Menezes, *op. Cit.* Págs. 42 a 55.

¹⁴ Boletim oficial da República de Cabo Verde (BORCV) I, n.º 33, de 16 de Agosto de 2005, pág. 928 a 934. consultável em: <https://kiosk.incv.cv/1.1.33.466/>. ultimo acesso em 8/3/2016.

¹⁵ Em compensação concluiu-se em 16 de Fevereiro de 1976, um acordo judiciário, e qual foi aprovado para a ratificação pelo Decreto-lei 524-O/76, de 5 de Julho, previa ai um sistema expedito de revisão de decisões não penais, um conjunto das decisões aplicáveis às decisões arbitrais.

¹⁶ DR I-A, n.º32, de 15 de fev. De 2005, págs. 1065 a 1081.

caminhar-se-á a passos largos para atrair Arbitragem lusófona, o que trará ganhos significativos principalmente no setor económico.

2. Conceito de Arbitragem

A Arbitragem é comumente aceite como um mecanismo de resolução de litígio. Partindo desta noção, podemos definir o conceito da Arbitragem, uma vez que atualmente não há conceito uniforme no universo jurídico.

Segundo MANUEL PEREIRA BARROCAS, a Arbitragem constitui um modo de resolução dos litígios entre duas ou mais partes, efetuada por uma ou mais pessoas que detêm poderes para esse efeito reconhecidos por Lei, mas atribuído por convenções das partes¹⁷. Entende que a arbitragem não se reduz a um simples procedimento metodológico que tem como mera finalidade a obtenção de um determinado resultado. É bem mais do que isso, é um modo, sob um ponto de vista funcional e procedimental, de satisfazer a finalidade para que existe.

Francisco Cortez¹⁸, “ensina que o mecanismo arbitral é uma forma de administração da justiça em que o litígio é submetido por convenção das partes ou por determinação imperativa da Lei, ao julgamento de particulares aos árbitros, numa decisão a que a Lei reconhece o efeito de caso julgado e a força executiva iguais aos da sentença de qualquer Tribunal Estadual, a quem é retirada, por sua vez, a competência para julgar tal litígio”.

Já o Prof. LIMA PINHEIRO¹⁹ ensina que a Arbitragem voluntária é um modo de resolução jurisdicional de controvérsia em que, com base na vontade das partes, a decisão é confiada a terceiros, um particular distinto das partes e que não atua como seu representante.

Em 1987, CHARLES JARROSON²⁰, especialista em direito da arbitragem, utiliza o conceito de instituição e não modo, porque segundo ele, a Arbitragem constitui uma verdadeira instituição com um estatuto jurídico próprio.

Segundo ROBERT JEAN, na arbitragem as partes em litígio em vez de se dirigirem à jurisdição pública submetem o litígio à apreciação de terceiros (os árbitros), os quais,

¹⁷ Vide, Barrocas, Manuel Pereira, *op. cit.* pág. 31.

¹⁸ Cortez, Francisco, *Arbitragem voluntária em Portugal. “ Dos ricos homens aos Tribunais privados”*, in *O Direito*, Lisboa, 1992, pág. 366 e ss.

Exclui a Arbitragem necessária, pois a mesma não constitui uma verdadeira Arbitragem.

¹⁹ Pinheiro, Luís de Lima, *Arbitragem Transnacional, A determinação do estatuto da Arbitragem*, Coimbra, Almedina, 2005, pág 26.

²⁰ Vide, Charles Jarroson, *La Notion d`arbitrage, Paris, 1987, Pág 372.*

por força da Lei, atuam como verdadeiro tribunal, tendo as respetivas decisões a natureza de sentenças, com força do caso julgado²¹.

A nossa posição quanto à definição da Arbitragem em geral vai de encontro ao conceito apresentado por ROBERT JEAN. Entendemos que este conceito abarca tanto a Arbitragem do Direito privado, como no domínio do Direito público e que comporta diversas modalidades da Arbitragem, e o seu enquadramento na função jurisdicional como verdadeiros tribunais.

Em relação ao direito tributário e, as nossas pesquisas apontam que não há um conceito específico da arbitragem tributária, ou da arbitragem administrativa. Estas comportam mesmas características da arbitragem do direito privado.

A implementação da arbitragem em matéria tributária, veio habilitar o Governo Português, a legislar criando formas alternativas de resolução jurisdicional de conflitos. Nas palavras do Prof. SÉRGIO VASQUES²², “ a Arbitragem tributária como forma de resolução alternativa concebendo-a como um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e a ação para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária, e como um meio que visa reforçar a tutela eficaz e efetiva dos direitos e interesse legalmente protegidos dos contribuintes, devendo ser instituída de modo a constituir um direito potestativo dos contribuintes”.

DIOGO LEITE CAMPOS²³ estipula que “ o processo arbitral é dotado necessariamente de um carácter voluntário, do acordo que as partes se submetem a ele. Contudo, este acordo pode ser anterior ou posterior ao conflito, sendo que a Arbitragem é equiparável ao processo judicial, ou seja, a resolução da questão por juiz do Estado.

Após à apresentação dos conceitos gerais supra sobre o Direito da Arbitragem, estamos em condições de identificar as suas principais características. Apresenta-se como um meio de resolução extrajudicial de conflitos, de forma célere, eficaz, económica e justa de administração e realização da justiça, por intermédio de um terceiro imparcial, isto é, um juiz ou árbitros, escolhidos pelas partes, para resolverem litígios relativo aos direitos disponíveis, mediante convenção de Arbitragem, cujas decisões produzem mesmo efeito que as sentenças judicial.

²¹ Robert, Jean, *L'arbitrage-droit international prive*, 5ª edição, Paris. Dalloz, 1983, pág. 3.

²² Vasques, Sérgio, Os primeiros passos da Arbitragem tributária, revista Arbitragem tributária nº1, CAAD, 2014, pág.12.

²³ Campos, Diogo Leite, A Arbitragem tributária: “A centralidade da pessoa”, Almedina, Coimbra, 2010, pág. 55.

3. Da distinção de figuras afins

3.1. Da Arbitragem e os Meios Alternativos de Resolução de Litígios (MARL²⁴)

Os Meios Alternativos de Resolução de litígios (MARL) compreendem todos os meios de resolução de litígios de modo alternativo aos Tribunais Estaduais. Antes de mais, a Arbitragem não é o mesmo que a mediação ou a conciliação. A par da Arbitragem existem outros MARL, quer no Direito tributário quer no Direito administrativo e os mais conhecidos são: a Negociação, a Mediação, a Conciliação e a Arbitragem.

A Negociação é um processo de resolução de controvérsias caracterizado por um desenrolar de contactos entre as partes desavindas, tendentes a modificar as exigências ou pretensões iniciais das partes até se aceitar uma solução de compromisso²⁵. Esta definição permite-nos afirmar que todas as partes são negociadoras, sempre que queremos uma coisa de que está sob controlo de outro, negociamos, ou tentamos negociar. Esta figura está presente em todos os meios alternativos de resolução de litígios que não terminam por uma decisão de tipo jurisdicional. Na Negociação há negociadores, mas não há intervenção de um terceiro imparcial.

As figuras distintas da negociação são a conciliação e a mediação²⁶, que aparece um terceiro imparcial. Na prática estas figuras são muito idênticas, e é discutível se não correspondem a mesma realidade. A Lei da mediação no seu artigo 4º acrescenta que o mediador é um terceiro, imparcial e independente, desprovido de poderes de imposição aos mediados.

A Lei-modelo sobre conciliação²⁷ e a mediação comercial internacional aprovada pela CNUDCI/UNCITRAL (Comissão das Nações Unidas para o Direito do Comércio

²⁴ Cfr. ADR, sigla de “*alternative dispute resolution*”, ou RAL, resolução alternativa de litígios, podem ser definidos como conjunto de procedimentos de resolução de conflitos alternativos aos meios judiciais.

²⁵ Gouveia, Mariana França, Curso de Resolução Alternativa de litígios, 3ª edição, Almedina, 2014, pág 41.

²⁶ O artigo 35.º da Lei dos Julgados de Paz (Lei n.º 78/2001, de 13 de Julho), “*a mediação é uma modalidade extrajudicial de resolução de litígios, de carácter privado, informal, confidencial, voluntário e de natureza não contenciosa, em que as partes, com a sua participação ativa e direta, são auxiliadas por um mediador a encontrar, por si próprias, uma solução negociada e amigável para o conflito que as opõe:*” este artigo foi revogado mais tarde, pela lei 54/2013, de 31 de Julho.

²⁷ A figura da conciliação há muito que é utilizadas pelos tribunais judiciais. Destaco essa figura no CPC no artigo 594.º, da tentativa de conciliação em audiência preliminar, e no artigo 604.º do mesmo código esta diligência é obrigatória na audiência final.

Internacional) ²⁸ define por seu turno, a Conciliação nos seguintes moldes: “*O termo «conciliação» designa um processo, independentemente da denominação de conciliação, mediação ou nome equivalente, em que as partes solicitam a um terceiro (o «conciliador») que as ajude nos seus esforços para chegarem a uma solução amigável do litígio decorrente de uma relação jurídica, contratual ou de diversa natureza, ou ligado a uma tal relação.*

Na Mediação as partes manifestam interesse para negociar entre si a solução do litígio com o recurso ao mediador. Já na conciliação, inicialmente as partes não manifestam o interesse numa negociação direta. Ressalvam apenas disponibilidade para um eventual acordo, com o recurso ao conciliador.

Tanto na Mediação como na Conciliação, é apresentado às partes propostas para resolução do litígio, porém na mediação o mediador não deve efetuar recomendações às partes, sobre o modo como o litígio deve ser resolvido, e nem evidenciar opiniões críticas ²⁹sobre as posições das partes, sob a pena de perder a credibilidade, isto é, o papel do mediador deve ser neutro sem influência no acordo alcançado, auxiliando-as apenas a arrolar o impasse.

Já na Conciliação, o conciliador tem um papel mais interventivo, na medida em que necessita obter das partes a disponibilidade para que possa haver possibilidade de conciliação. Daí resulta, que o conciliador tem um poder dever de apresentar às partes uma proposta concreta de resolução do conflito.

O Conciliador deve utilizar as reuniões em separado, quer como forma de aproximar às partes para dialogar, quer para procurar zonas de interesse comum e da sua harmonização sempre com o objetivo alcançar o acordo final. Importa ainda realçar que nem o mediador, nem o conciliador detêm poderes para proferir decisões quanto ao litígio, se isto acontecer estamos numa outra figura.

Uma outra figura que podemos distinguir da Arbitragem é a Transação. Tanto a Transação como a Arbitragem são formas substancialmente extrajudiciais de resolução de litígios³⁰ a Transação é entendida como um contrato, enquanto a Arbitragem é um modo jurisdicional de composição de diferendos. A Transação tem objeto recíproca concessões das partes, enquanto os árbitros podem reconhecer a uma delas a integralidade das suas pretensões, e mais, a sentença arbitral constitui um título

²⁸ Vide, Gouveia, Mariana França, op. cit. Pág. 47 ss.

²⁹ Vide, Barrocas, Manuel Pereira, Manual... op. cit. pág. 76 e ss.

³⁰Vicente, Dário Moura, da Arbitragem comercial internacional – Direito aplicável ao mérito da causa, Coimbra, Coimbra editora, 1990, pág.31.

executivo, carecendo a transação de homologação judicial para poder produzir os seus efeitos. Ainda sobre a transação, poderá ser intentada por um intermédio de um terceiro para que o efeito apresenta proposta às partes desafiantes³¹.

Em Cabo Verde existem vários Centros de resolução de conflitos na resolução das controvérsias, principalmente a arbitragem, com carácter geral e especializado.

Nos termos do art.º 64, a Lei 76/ VI/ 2005, de 16 de Agosto, outorga a competência a determinadas entidades para realizarem arbitragens, bem como as regras de recuperação e eventual revogação de autorizações concedidas, quando tal se justifique.

Na sequência desta norma, foi aprovado o decreto-regulamentar nº8/2005, de 10 de Outubro, que estipula no seu art.º 1, que “as entidades que nos termos do art.º 46 da Lei 76/ VI/ 2005, regula a resolução de conflitos pela via da arbitragem, pretendesse promover com carácter institucionalizado a realização da arbitragem voluntária, devem sequer ao Ministério da Justiça autorização para a criação dos respetivos Centros”.

Note-se que com base na norma acima referida, o despacho nº 96/2015, o Ministro da Justiça concedeu autorização à Câmara do Comércio Indústria e Serviços de Sotavento (CCISS) para a criação de um centro de arbitragem institucionalizado.

Recentemente através do Decreto-Lei nº 51/2015, de 23 de Setembro, foi criado o Centro Nacional de Mediação e Arbitragem, abreviadamente designado (CNMA), centro esse que foi criado ao abrigo do nº1 do art.º 6 do Decreto-Lei 31/2005, de 9 de Maio e o art.º 46 da Lei 76/ VI/ 2005 de 16 de Agosto. Contudo no quadro legal cabo-verdiano prevê mecanismo de composição não jurisdicional de resolução de conflitos.

Neste sentido o CNMA,³² sob a coordenação da Direção Geral dos Assuntos Judiciais e do acesso ao Direito, atua através dos centros de Mediação, Conciliação ou Arbitragem, a resolução de todos os controvérsias não sejam excluídos por Lei, podendo ser dotado de competência genérica ou especializada.

No que toca aos MARL,³³ podemos concluir ainda que de forma sumária, que esses meios continuam a ser eficazes enquanto forma alternativa de resolução de litígios. São

³¹ *Idem, ibidem.*

³² Os Centros de Mediação e Arbitragem podem ser dotados de uma bolsa de mediadores e árbitros do Estado, (BMAE).

³³ Demostramos aqui o procedimento processuais dos MARL perante um litígio.

As partes devem acordar em documento escrito:

- Uma descrição das questões a submeter à resolução de litígio, bem como uma lista de pontos que advém da sua fundamentação sumária.

-Designação da modalidade de MARL que preferem;

-Designação do mediador, conciliador ou perito ou de um painel de mediadores, conciliadores;

-O período da duração da diligência e de resolução alternativa do litígio.

formas de congestionar e evitar o “entupimento” dos processos nos tribunais judiciais, e garantir o acesso à justiça dos cidadãos com toda segurança jurídica.

Poder-se-ia dizer, que embora as partes possam atribuir aos árbitros poderes de mediação ou de conciliação, por convenção expressa, ou por via de aceitação de um regulamento da câmara arbitral, que as preveja, é certo que mediar ou conciliar não certo que decidir um litígio, nem quanto ao seu conteúdo, pois um acordo mediatório ou conciliatório, não tem a mesma natureza ou mesmo efeito de que uma sentença arbitral. O mediador ou conciliador não impõe às partes uma solução, mas sim apenas o direito, não proporcionam qualquer resultado sem a aceitação consensual das partes a uma determinada solução por eles preconizada. Já podemos avançar que a Arbitragem é um meio alternativo de resolução de litígios que pressupõe uma decisão suscetível de execução forçada.

4. Modalidades da Arbitragem

A Arbitragem, quanto a sua tipologia, desenvolve-se em diferentes modalidades, de acordo com certos critérios, visando a sua classificação pela Doutrina. Prof. MENEZES CORDEIRO entende que a distinção entre as modalidades da Arbitragem terá por base os critérios distintos, e que podem ser: **(a) Segundo a matéria**³⁴, **(b) Segundo a Organização**³⁵ e **(c) Segundo o âmbito da aplicação**³⁶.

As partes podem ainda acordarem outras regras admitidas pelos MARL. Neste sentido, vide, Barrocas, Manuel Pereira, Manual... *op. cit.* pág. 80 e ss.

³⁴ Negrito nosso (...) Segundo a matéria temos: **A Arbitragem Comercial** que recai sobre os contratos comerciais, e situações de responsabilidades, *in contrahendo*, ou deles decorrentes (...), **A Arbitragem laboral**: relativas a temas do Direito trabalho, individual ou coletivo; a lei prevê situações de Arbitragem obrigatórias (artigoº 508.º /1,c) do código do Trabalho; **Arbitragem administrativa**: prevista nos artigoº 180 a 187.º Código dos Contratos Públicos, que recai sobre as matérias sujeita aos contratos públicos. **A Arbitragem Tributária**: (nosso objeto de estudo), prevista pelo DL 10/2011, de 20 de Janeiro, Visa dirimir litígios entre os contribuintes e a administração fiscal. Também a **Arbitragem societária**: subespécie da Arbitragem comercial, ela se haver com diferendos ocorridos entre sócios nessa qualidade ou entre esses e a sociedade. Cordeiro, Menezes, ob. Cit. Pág. 19.

³⁵ Quanto a Arbitragem de organização, as arbitragens ordenam-se pelo modo que por que sejam estruturadas, particularmente pelo facto de obedecerem a regulamentadas pré-elaborados e de aplicação tendencialmente geral (...) *v.g.*, **Arbitragens oficiais**: quando estejam previstas e reguladas pelas partes, mau grado a sua natureza, disponível no que tange a vontade das partes. Arbitragens Institucionais quando funcionam juntos de um centro de Arbitragem, dotados de regulamentos próprios (...), **Centros com Tribunais permanentes**: esta figura é compreendida sempre que haja um ou mais árbitros predeterminados constantes de uma “bolsa”, o centro opera como um Tribunal clássico, com a sua secretária e seus juízes, tal o esquema de centro de Arbitragem de consumo (...) Centros administrativos: com estrutura de apoio, e sob égide, se constituírem para cada litígio (...) **Arbitragem ad hoc**: esta pode ser sediada num centro de Arbitragem, que nessa, eventualidade, se limitar a local instalações e dar apoio a secretária (...), *Idem*, pág. 20.

³⁶ Quanto a modalidade segundo o âmbito, estas podem ser: **nacionais ou doméstica**: são aquelas que não comportam elementos de estraneidade relevantes, decorem segundo as leis de Arbitragem, de processo e de fundo próprias do Estado em que tenham a sua sede. *Arbitragens Internacionais*: esta

4.1. Arbitragem Voluntária e Arbitragem Necessária

Segundo o Prof. DÁRIO MOURA VICENTE, a arbitragem pode desdobrar-se em voluntária ou em necessária.³⁷ Entende que o conceito de arbitragem privada inclui tanto a arbitragem voluntária, em que a competência jurisdicional dos árbitros se funda numa convenção das partes, como a arbitragem necessária, na qual os poderes do juiz arbitral decorre de uma disposição legal que impõe a obrigação de submeter a árbitros certos litígios.

Na Arbitragem voluntária³⁸, as partes em litígio é que, por sua iniciativa e vontade, se submete o litígio aos tribunais arbitrais, assim entendido a convenção de Arbitragem é de caráter negocial, que tem por base a declaração de vontade das partes. Isto quer dizer que a escolha apenas depende da vontade das partes, e uma vez feita a opção de submeter o litígio ao tribunal arbitral, as partes ficam obrigatoriamente limitadas àquela escolha, não podendo recorrer aos tribunais Estaduais.³⁹

Para melhor compreender a distinção tradicional entre estes institutos, recorreremos ao Código do Processo Civil de 1939⁴⁰ e 1961, que já regulava o Direito arbitral. O CPC de 1939 consagrou um livro próprio o Tribunal arbitra (livro IV), de uma forma sistemática e pormenorizado, em título sucessivo o Tribunal arbitral voluntário (artigoº 1561.º a 1576.º), e o Tribunal arbitral necessário (nos artigoº 1577.º a 1580.º). Contudo,

modalidade alinham fatores ligadas a vários países. Em regra, elas opõem partes de nacionalidades diversas, isto é, tido em conta na escolha do árbitro, e das leis aplicáveis no plano processual substantivo. (...), *Idem Ibedim*, pág. 20.

³⁷ Vide, Vicente, Dário Moura, da Arbitragem comercial internacional... *op cit*, pág. 27. No mesmo Sentido Reis, Alberto dos, Código do Processo civil anotado, 2ª ed., Coimbra, Coimbra editora, 1940, pág. 975.

³⁸ Note-se, que existem outras figuras, algumas utilizam o mesmo vocábulo “ Arbitragem”, mas que na verdade não constituem a Arbitragem que nos ocupa, temos tais situações:

A Arbitragem desportiva, onde os árbitros não é indicado nem nomeado pelas partes, nem o poder deste resulte de alguma convenção de Arbitragem por elas celebradas, mais sim de um regulamento desportivo, sendo que a função do árbitro não é jurisdicional, isto é não visa dirimir um litígio, aplicando o Direito, mais sim fiscalizar e fazer cumprir as normas regulamentares, normas essas conhecidas pelas partes e que ficam fora da imparcialidade que exigida aos árbitros desportivos, a mesma que é imposta aos árbitros que exercem função jurisdicional. (Tal caso ocorre nos Estados Unidos da América e que é conhecida com a designação de *baseball arbitration*, utilizado para dirimir conflitos salariais nessa modalidade desportiva. Outra situação que não constitui uma verdadeira Arbitragem é a Arbitragem bolsista, a que se verifica em bolsa com objetivo de obtenção de lucro, mediante a compra e venda simultânea de valores mobiliários em diferentes bolsas (...) Bartolomeu, Correia Fernandes, Arbitragem Voluntária como Meio Extrajudicial de Resolução de Conflitos em Angola, Almedina, 2014. Pág. 48.

³⁹ Neste sentido, Varela, Antunes, Bezerra, J. Miguel, Nora, Sampaio e, Manual de Processo civil, 2ª edição, Coimbra editora, Coimbra, 2004, pág. 303, Pinheiro, Luís Lima

⁴⁰ Aprovado pelo DL n.º29.637, de 28 de Maio de 1939.

O tribunal arbitral funcionava no de Comarca, cabendo ao respetivo juiz de Direito a preparação do processo (1569.º), a decisão seria entregue no Tribunal do Estado a quem competia a notificação (1573.º), e a decisão tinha a força de sentença do Tribunal de Comarca (1574.º), as partes podiam renunciar o recurso (1528.º).

este Diploma veio introduzir o compromisso arbitral e a cláusula compromissória, sobre tudo a sua distinção, que no código antecedente não fazia qualquer alusão a cláusula compromissória.

O CPC de 1961,⁴¹ manteve substancialmente inalterada o no livro IV do código de 1939, continuando a distinção entre a Arbitragem Voluntária e Necessária.

A LAV (Lei da Arbitragem voluntária, Lei n.º 31/86, de 29 de Agosto) revogou os artigos do código de processo civil que respeitavam ao Tribunal Arbitral Voluntário (arts. 1508.º a 1524.º), mas deixando os artigos (s). 1525.º a 1528.º sobre a Arbitragem necessária. Tais preceitos contêm normas supletivas, aplicáveis quando a Lei especial que impuser a arbitragem, isto é, não terá por base a convenção das partes, mais sim é imposta por Lei especial a arbitragem necessária.

Podemos concluir que a arbitragem voluntária consiste, num meio de resolução de litígio com eficácia jurisdicional, instaurado por convenção das partes, normalmente com caráter ocasional, nos termos da qual estas confiam a árbitros, por se escolhidos ou designados por Lei, a resolução de um litígio existente, ou que possam existir futuramente.

4.2. Arbitragem *Ad hoc* / Arbitragem Institucional

A classificação da Arbitragem em Arbitragem *Ad hoc* / Arbitragem Institucional é do ponto de vista da sua organização.

A Arbitragem *ad hoc* ou não institucionalizadas, é uma Arbitragem instituída para a resolução de um litígio determinado, que podem ser constituídos por um, ou vários árbitros, ou juízes leigos, nomeados pelas partes, e funcionando segundo as regras estabelecidas por estas, e o poder do árbitro (s), consoante, estejamos perante um Tribunal singular ou coletivo, extingue-se coma a decisão do litígio que foram incumbidos.

Como refere FRANCISCO CORTEZ “uma Arbitragem será *ad hoc*, quando o tribunal arbitral é constituído e o respetivo processo arbitral e definido e se desenvolve sem a intenção ou apoio de qualquer centro ou entidade permanente.”⁴²

MARIANA FRANÇA GOUVEIA, chama atenção para o caráter efémero do Tribunal arbitral *ad hoc*, que pode trazer dificuldades, designadamente no tratamento da

⁴¹ Promulgado pelo DL n.º 44.129, de 28 de Dezembro de 1961.

⁴² Vide, Cortez, Francisco, *op. cit.* pág. 367.

matéria das consequências da anulação da decisão arbitral e também em certos aspetos do princípio da competência da competência.

Na Arbitragem institucional, o tribunal arbitral constitui-se sob égide de uma instituição com caráter permanente e com uma regulamentação própria aplicável ao processo arbitral. Isto traduz-se que nesta modalidade de Arbitragem, caracteriza-se pela intervenção de uma instituição especializada e de caráter permanente, constituído por árbitros, instituído pelo Estado, por disposições legais, ou mesmo por iniciativa dos particulares, no gozo da autonomia de privada, a qual as partes se submetem o litígio, como é sabido referimos os centros de Arbitragem⁴³.

Para FRANCISCO CORTEZ, uma Arbitragem será institucionalizada quando “for organizada sob égide de uma instituição permanente, e com um regulamento próprio que se aplica ao processo arbitral, que normalmente intervém, com um regulamento próprio que se aplica ao processo arbitral, que normalmente intervém, quer para suprir a falta de acordo das partes na designação dos árbitros, quer na prestação de apoios logístico ao desenvolvimento do processo, recebendo como contrapartida o pagamento pelas partes de uma taxa variável segundo o valor da causa”.

Na ordem jurídica Portuguesa há diversos centros de Arbitragem institucionalizadas a funcionar com especial relevo nas áreas do Direito do consumo (CNIACC) designado centro nacional de informação e Arbitragem de conflitos de consumo, que esta funciona junto da Faculdade Direito Universidade Nova de Lisboa. Ainda há que realçar o *Arbitrare*, centro relativo a propriedade industrial, e o CAAD, centro de Arbitragem Administrativa e Tributária.

No plano do comércio internacional, a maior parte dos litígios, é submetida a Arbitragem institucionalizada, com relevo aos principais centros a funcionarem em Paris⁴⁴, Londres⁴⁵ e Nova Iorque⁴⁶, qualquer uma destas instituições administra a arbitragens com sede em qualquer parte do mundo.

⁴³ A Arbitragem institucionalizada em Portugal foi regulamentada pelo DL n° 425/86, de 27 de Setembro que determina em síntese, a necessidade de reconhecimento pelo Ministério da Justiça dos centros de Arbitragens Institucionais. Artigo° 62.° da LAV (POR).

⁴⁴ Em Paris funciona o Tribunal Internacional da Arbitragem da Câmara de Comércio Internacional (CCI), que é geralmente reconhecido como principal centro de Arbitragem Internacional.

⁴⁵ Londres realiza-se muita Arbitragem ou Internacional /Transnacional, designadamente em matérias do comércio marítimo e seguros. Importa realçar a *London Court of International Arbitration (LCIA)*.

⁴⁶ A *American Arbitration Association*, que tem a sua sede em Nova Iorque, e que dispõe de um centro Internacional de resolução de litígios.

4.3. Da Arbitragem de Direito / Arbitragem de Equidade

A Arbitragem de direito e a arbitragem de equidade assentam essencialmente nos critérios adotados pelos árbitros na resolução do litígio, considerando as normas reguladoras ou de direito aplicável. Na Arbitragem segundo o direito ou (segundo as Leis), é aquela que os árbitros estão obrigados a decidir o litígios de acordo com as normas jurídicas, que versam sobre o caso concreto, fazendo uma interpretação e a sua aplicação, de acordo com o direito, de modo semelhante aos juízes que integram a justiça do Estado.

As decisões proferidas, se as partes não tiverem renunciadas previamente, cabem a sentença arbitral o mesmo recurso que se trataria de uma sentença judicial.

Distintamente, na arbitragem segundo a equidade que tem forte influências em usos e costumes, principalmente no Direito interno, os árbitros podem resolver conflitos segundo o seu entendimento de justiça do caso em concreto, ele aplica as regras formuladas de acordo com o que considera justo.

De acordo com os ensinamentos da ISABEL MAGALHÃES COLLAÇO, não se pode confundir a arbitragem de equidade com a composição amigável de litígios, “ não se afigura fácil definir a fronteira entre os dois institutos, sem apontar as particularidades do regime de cada um deles face ao outro” quer quando julgam segundo a equidade, quer em composição amigável, os árbitros exercem a função jurisdicional, devendo observar os princípios processuais fundamentais. Todavia se os árbitros julgarem a luz do critério da composição amigável, os árbitros procuram encontrar a solução mais justa para o litígio, podem impor a solução que intenderem, melhor assegurar a reposição do equilíbrio dos interesses das partes.⁴⁷

PIRES DE LIMA e ANTUNES VARELA,⁴⁸ realçam a ideia que o Tribunal não está exclusivamente subordinado ao critérios normativos fixados pela Lei, podendo atender a razão de conveniência, de oportunidade e de justiça concreta.

⁴⁷ Collaço, Isabel de Magalhães, *L` arbitrage internationale dans la recente loi portugaise sur l`arbitrage volontaire (Loi n.º 31/86, du 20 août 1986), Droit International et Communautaire, Paris, Fondation Calouste Gulbenkian, 1991, pág. 61. apud*, Reis, João Lopes dos, Representação Forense e Arbitragem, Coimbra, Coimbra editora, 2001, pág 93.

⁴⁸ Vide, Lima, Pires de / Varela, Antunes, código civil anotado, vol. I, 4ª edic., Coimbra, Coimbra editora, 1987, pág 55.

4.4. Arbitragem Interna / Arbitragem Internacional

No que concerne a distinção da Arbitragem Interna e Internacional ou, Transnacional⁴⁹ tem uma grande amplitude, pode ser distinguida com base em vários critérios, essencialmente quer pela sua natureza diversas das relações que consubstanciam, e quer nas diferentes perspectivas no ramo de Direito que regulam o Direito arbitral.

Vejamos o primeiro, diremos que a Arbitragem é interna aquela que a sentença arbitral tenha sido proferido dentro do território, e de acordo com as normas do Direito interno processual, ou seja ocorre no território nacional como alternativa aos Tribunais comuns, normalmente competentes para a resolução de litígios, e tem como objeto um litígio, entre dois ou mais sujeitos, regulado pelo Direito vigente da ordem jurídica, e não podem englobar as matérias do Direito Internacional Público, nem do Direito Internacional Privado.

Na Arbitragem Internacional, define Prof. DÁRIO MOURA VICENTE, que “em regra dir-se-ão internacionais as arbitragens que versam sobre os litígios emergentes de relações internacionais, enquanto relações plurilocalizadas, isto é, as que entram em contato, através de um dos seus elementos estruturais, com diferentes⁵⁰ sistemas de Direito”. Entende que a Arbitragem Internacional pode ser vista no âmbito internacional privado, assim como da perspectiva do Direito internacional público⁵¹. No primeiro caso a Arbitragem Internacional põe em jogo interesses do comércio internacional, deve atender-se para caracterizar-se uma relação jurídica internacional, aos elementos de conexão geralmente relevante no Direito internacional privado a saber: a nacionalidade, a residência, o estabelecimento ou sede efetiva das partes, o lugar da celebração ou do cumprimento das obrigações provenientes de um negócio jurídico.

Na segunda hipótese, a Arbitragem Internacional, consiste num meio hétéro-compositivo de resolução de litígio entre sujeitos de Direito público, designadamente Estados.

Contudo, para uma melhor compreensão é importante esclarecer, que a arbitragem interna e internacional não podem ser equiparadas à arbitragem nacional e a arbitragem

⁴⁹ Pinheiro, Luís Lima, *op.cit.* pág.5. Refere que a “Arbitragem transnacional constitui o modo normal de resolução de diferendos no comércio internacional, ante o qual o recurso aos tribunais estaduais se apresenta como um meio secundário e subsidiário”.

⁵⁰ Vide, Vicente, Dário Moura, *op.. cit.* pág. 39.

⁵¹ Idem, pág. 40.

estrangeira, pois os critérios que diferenciam, sobretudo a essas modalidades, estão ligados aos elementos fundamentais, que têm sido consagrado na doutrina e no direito.

5. Da Natureza Jurídica da Arbitragem

A determinação da natureza jurídica da Arbitragem é muito importante para o nosso estudo, visa essencialmente compreender a configuração deste instituto na ciência jurídica. Ora, determinar a natureza jurídica da Arbitragem voluntária remete-nos necessariamente para o estudo da convenção de Arbitragem, prevista no nº1.º da LAV (POR) e que é a condição *sine qua nom* para a existência da Arbitragem voluntária.

5.1. Da Convenção de Arbitragem e seus efeitos

É quase unânime pela doutrina, que a convenção de arbitragem é um negócio jurídico livremente celebrado pelas partes, baseando no princípio da autonomia privada e estabelecem o recurso aos árbitros para compor um litígio. Esta pode revestir duas modalidades em função de um litígio atual determinado (compromisso arbitral), ou uma eventual e futuro designado (cláusula compromissória).

No campo do direito administrativo que se aproxima do direito tributário, a convenção também reveste esta duas modalidades. O Prof. SÉRVULO CORREIA⁵² sustenta que as cláusulas compromissórias integram o contrato administrativo, constituindo a sua admissibilidade de um elemento substancial da autonomia contratual, enquanto o compromisso arbitral são acordos supervenientes e acessória ao contrato, ou melhor exteriores ao contrato inserido na regulação de uma fase contenciosa.

Para REMÉDIO⁵³MARQUES, a convenção de arbitragem é um negócio jurídico no qual se exprime a vontade comum das partes em subtrair a resolução de um conflito de interesse aos tribunais estaduais, cometendo-as a um ou mais árbitros por elas designados, ou a árbitros que prestam serviços em Tribunais arbitrais institucionalizados.

⁵² CORREIA, Sérvulo, “ A Arbitragem voluntária no domínio dos contratos Administrativo”, Estudos em Memória do Professor Doutor João de Castro Mendes, Lex, Lisboa, 1995, pág. 230 ss.

⁵³ MARQUES, J. P. REMÉDIO, Ação Declarativa à luz do Código Civil Revisto, Coimbra, Coimbra Editora, 2007,pág 125ss

Esta convenção é livremente fixada, desde que as partes sejam capazes, tenham legitimidade para dispor o Direito controvertido, sendo o mesmo arbitrável, não estar excluído de decisão por árbitros⁵⁴.

Sobre a natureza jurídica da convenção Arbitragem a discussão assenta nas três principais teorias ⁵⁵: **(a)** a teoria material diz-nos que a convenção de Arbitragem seria um contrato de Direito substantivo privado, **(b)** a teoria processuais⁵⁶, que as partes dispõem sobre uma relação adjetiva, e por último **(c)** a teoria mista, ensina que a convenção de Arbitragem apresenta duas facetas, a do civil, e a outra vertente processual.

A teoria mista acolhida pelo Prof. MENEZES CORDEIRO, traduz-se que a convenção de arbitragem é um negócio processual no sentido de predominantemente, ter efeito no procedimento destinado a salvaguardar os seus direitos, mais não com relevo substantivo. É um negócio autónomo típico e nominado com efeitos complexos.

No Direito interno dos PALOP, a figura da convenção da Arbitragem tem a sua forma expressa na Lei vigente.

Vejamos, no Direito Angolano, está previsto no artigoº 2.º da Lei 16/ 2003, de 25 de Julho; no Direito Brasileiro, vem elencado no seu artigoº 3.º da Lei 9.307/ 96, artigoº 4.º da Lei 11/ 99, de 11 de Julho, designado Lei da Arbitragem e conciliação; no ordenamento jurídico Portuguesa está prevista no artigoº 1.º do diploma.

Na realidade jurídico Cabo Verdiana, *mutatis mutandis*, à semelhança dos nossos países “irmãos”, esta figura está prevista no seu artigoº 3 da Lei 76/VI/2005, estabelece que “ A convenção de Arbitragem pode ter por objeto um litígio atual ainda que se encontre afeto a Tribunal Judicial, caso em que é designado o compromisso arbitral, ou os litígios eventuais emergente de uma determinada relação jurídica contratual, ou extra- contratual, caso em que é designado a cláusula compromissória”

Este diploma ainda acolhe o princípio da autonomia da convenção da Arbitragem ao contrato em que esta se encontra inserida, que para o efeito o artigoº7.º, refere expressamente que a nulidade do contrato não acarreta a nulidade da cláusula arbitral, salvo quando se mostre que ele não teria sido concluído sem a referida convenção.

⁵⁴ Cfr. Cordeiro, Menezes António, op. cit. pág. 86. *Vide* ainda a este propósito, VENTURA, RAUL convenção de Arbitragem, ROA, ano 46, 1986, pág. 293.

⁵⁵ Para maior aprofundamento e estudos das teorias sobre a convenção da Arbitragem, vide, Cordeiro, António Menezes, Tratado da Arbit... *op. cit*, pág. 87 e ss.

Por conseguinte é reconhecida ao Estado e as pessoas coletivas de Direito público, em geral a capacidade para celebrar a convenções de Arbitragem, deste que se destina a dirimir litígios, que respeitam as relações de Direito privado. Artigoº 3, nº 4.º.

5.2. Teorias sobre a Natureza Jurídica da Arbitragem Voluntária

A questão sobre a natureza jurídica da Arbitragem voluntária, não é consensual na doutrina e têm-se apresentando três grandes correntes tradicionais ⁵⁷ que debatem a natureza jurídica da Arbitragem.

Existem três teses que abordam esta estão. A primeira apresenta uma corrente Jurisdicional e radica a ideia que a natureza jurídica da arbitragem voluntária tem natureza Judicial, visto que os árbitros são equiparados aos juízes dos tribunais estaduais, e cabe ao Estado controlar, regular todo o mecanismo arbitral, e os árbitros assumem uma verdadeira função estadual.

Esta corrente tem sido defendida pelos autores tradicionais, os clássicos, que reforçam a ideia que os Tribunais arbitrais só existem porque o Estado atribui essa competência para tal, isto é, só existe na medida que as Leis do Estado o permitam.

Em 2002, LEBRES FREITAS⁵⁸, escreveu que “É controvertida a questão de saber se os árbitros gozam de poder jurisdicional e se a função que desempenham é uma função jurisdicional, bem como a de saber se a convenção de Arbitragem, sem a qual não há tribunal arbitral, constitui um ato de Direito material ou de Direito processual. Atendendo a que aos árbitros cabe, tal como aos juízes dos tribunais do Estado, «dirimir conflitos de interesses privados», ainda que a convenção de Arbitragem os possa dispensar de julgar segundo o Direito objetivo e, logo, em estrita defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadão, a sua atuação é de administração da justiça (artigoº 202.º,2º CRP), exercendo em conformidade com os princípios fundamentais do processo civil (artigo 16.º LAV) e, portanto, de natureza jurisdicional (...) Mas essa qualificação não põe em causa a constatação de que a fonte de poder

⁵⁷ MANUEL PEREIRA BARROCAS referência a existência de uma tese autonomista. Segundo o autor, esta tese assenta na ideia na independência da Arbitragem em relação ao Estado, principalmente na Arbitragem comercial internacional. Os defensores desta corrente assumem claramente a natureza processual da Arbitragem, nascida de uma convenção de Arbitragem. E a convenção de Arbitragem não pode ser encarada como um verdadeiro contrato que impõe as partes obrigações específicas e o Direito a prestação. Este autor entende que esta tese, não explica as obrigações que decorrem da convenção de Arbitragem para ambas as partes. (*Vide*, Barrocas, Manuel Pereira, Manual... pág. 42 e ss.

⁵⁸ FREITAS, LEBRE, Algumas Implicações da Natureza da Convenção de Arbitragem”, in Estudos em Homenagem à Prof. Doutora Isabel de Magalhães Collaço, vol. II, Coimbra, Almedina, 2002, págs. 625-626. (Obra consultada na Biblioteca Fundação Calouste Gulbenkian Lisboa 2015).

jurisdicional do tribunal arbitral é distinta da fonte de poder jurisdicional dos tribunais do Estado, dotados de *jus imperii* que lhes advém da integração na orgânica estadual”. Isto contudo entendemos que sustenta a ideia que os poderes do Tribunais arbitrais vem diretamente do Estado, estes autores em ultimo rácio negam categoricamente a ideia do exercício da função jurisdicional por órgãos que não sejam estaduais, ou seja admitir esta teoria é admitir uma judicialização da arbitragem.

A segunda tese: a tese contratualista, diz-nos que a arbitragem tem a sua natureza contratual. Segundo os defensores desta corrente a arbitragem é um verdadeiro negócio jurídico, que decorre única e exclusiva pela vontade das partes, á luz do princípio da autonomia privada. Entendem que a intervenção do Estado na arbitragem, nomeadamente quando se trata da execução das sentenças, este reveste uma natureza acessória, e que não tem nada a ver com a essência da arbitragem. Esta tese puramente contratualista ao nosso ver a arbitragem perde as suas características, isto é, no fundo admitir essa tese é dizer que a arbitragem é uma forma de emanção indireta da vontade das partes, delegadas pelos árbitros, e cuja decisão é executada não como se fosse uma sentença, mais sim como um mero contrato.

Por fim, temos uma terceira tese: a tese mista ou híbrida, conjuga elementos de cada uma das correntes supra expostas.

Os defensores desta corrente doutrinária entendem que quanto a origem, a arbitragem aproxima-se da corrente processual, na medida em para essa existência temos uma convenção celebrado de acordo com a vontade das partes, mas, relativamente aos seus efeitos, este acolhe influências do corrente jurisdicional, visto que a sentença arbitral tem a força do caso julgado, e tem a força jurídica de uma verdadeira sentença de um Tribunal Estadual da primeira instância.

Em suma, tendo em conta as correntes supras, entendemos que a corrente que explica de uma forma objetiva, coerente do ponto de vista jurídico, é a corrente mista.

Por influência da Lei modelo UNITRAL da Arbitragem voluntária no sistema romano-germano, tendo presente a realidade jurídica dos países PALOP, é a corrente que explica melhor a origem da Arbitragem com base na vontade das partes, e relativamente aos seus efeitos, recolhe influências da corrente jurisdicional para explicar a execução das sentenças arbitrais⁵⁹, que terá força de caso julgado, o mesmo valor jurídico de uma sentença do Tribunal da primeira instância.

⁵⁹ Seguimos a ideia da, Figueiras, Cláudia Sofia Melo, Arbitragem em matéria tributária: à semelhança do modelo Administrativo, dissertação mestrado, Lisboa, 2011, pág. 51.

CAPÍTULO II
A EXPERIÊNCIA DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM
PORTUGAL

1. Da Arbitragem Tributária em Portugal: Considerações prévias

1.1. Do enquadramento geral

As pendências processuais nos tribunais Administrativos e Fiscais tornaram-se insustentáveis na administração da justiça, e o Estado teve que dar uma resposta aos mais de 40 mil processos que estavam à espera para serem resolvidos. É nesta sequência que o Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de Janeiro⁶⁰, veio consagrar o Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, como uma forma alternativa de resolução de litígios, visando como três objetivos primordiais de acordo com o seu preâmbulo para a sua implementação: primeiro, “*reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos*”; segundo, “*imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem a administração tributária ao sujeito passivo*”, finalmente, “*reduzir substancialmente os processos nos tribunais administrativos e fiscais portugueses*”.

Sendo objeto do nosso estudo a implementação de um sistema de Arbitragem em matéria tributária em Cabo-Verde, consideramos necessário e indispensável proceder a um estudo introdutório relativamente aprofundado do sistema arbitral tributário português⁶¹ dado que constitui a base e modelo para implementação do sistema em solo cabo-verdiano. Além do mais, em Portugal conta-se já com uma experiência relativamente sólida em sede de Arbitragem Tributária, ainda que relativamente recente. Decorreram apenas cinco anos desde o início da vigência do RJAT, no entanto

⁶⁰ Este diploma constitui a lei especial á face do artigoº 1º nº4º da LAV. Cfr. Palma, Clotilde Celorico, O orçamento de Estado para 2010 e a Arbitragem Tributária, in: Coletânea de estudos de Contabilidade e fiscalidade: 20 anos GEOTOC: 10 anos em Memória do Prof. Sousa Franco, pág. 196 ss.

⁶¹ A implementação da Arbitragem Tributária em Portugal, teve a sua origem no Direito Administrativo onde tudo começou. A questão da arbitrabilidade dos litígios, como é sabido, foi no âmbito do Direito público, que assumiu um interesse primordial. No âmbito da LAV é admitido que o Estado e outras pessoas coletivas de Direito público possam celebrar convenções de Arbitragem, se para tanto foram autorizadas por Lei especial, sendo certo que esta exigência apenas é formulada quando estejam em causa litígios de natureza pública. Com efeito a partir de 2003, com o CPTA, consagra-se de forma expressa a admissibilidade da Arbitragem no domínio do contencioso administrativo em Portugal.

Assim, nos termos do artigoº 180.ºss do CPTA, veio permitir-se expressamente, não apenas Arbitragem sobre contratos administrativos e em matéria de responsabilidade civil extracontratual da administração, mas ainda a Arbitragem sobre a apreciação de atos administrativos relativos à execução de contratos administrativos e sobre a apreciação de atos administrativos. Para maior aprofundamento desta matéria, Cfr. Esquivel, José Luís, “ Os Contratos Administrativos e a Arbitragem”, Almedina, 2004, pág. 137 a 145 ss; Correia, Sérvulo, “ A Arbitragem voluntária no domínio dos contratos Administrativo”, Estudos em Memória do Professor... *op. cit.*, pág. 229 a 263; Cfr Serra, Manuel dos Santos, “A arbitragem Administrativa em Portugal: Evolução Recente e Perspectivas”, Mais Justiça Administrativas e Fiscal, 2010, pág. 24 ss; Neste sentido, Cfr. Martins, Guilherme de Oliveira, Breve reflexão em torno da Arbitragem em Direito público, in: Arbitragem Tributária, n.º 1, CAAD, 2014, pág. 12 ss.

registam-se já inúmeros casos de verdadeiro sucesso decididos ao abrigo deste regime. Faremos um balanço final, onde teremos oportunidade de demonstrar que apesar de estarmos ainda numa fase de aplicação do sistema consideravelmente latente, que pode comprometer a realização de diagnósticos firmes e sólidos sobre o sucesso da implementação do sistema de Arbitragem tributária em Portugal, temos dados concretos que nos permitem firmar que o caso de Arbitragem Tributária em Portugal se trata de um caso de sucesso, na medida em que concretizou os objetivos supra referidos inerentes ao processo de criação do RJAT.

Neste capítulo faremos uma introdução histórica relativo a todo o processo que antecedeu a aprovação e vigência do RJAT, com a finalidade de ilustrar as origens do regime e a sua razão de ser. Seguidamente, estudaremos de modo consideravelmente aprofundado o Regime Jurídico de Arbitragem Tributário, decompondo-o em várias temáticas, que terão como cerne o estudo do procedimento e processo de Arbitragem Tributária. Por fim, através da apresentação de um fluxograma (figura 1) e da referência a algumas decisões jurisprudenciais recentes, pretendemos tornar mais clarividente o estudo de caráter essencialmente teórico previamente realizado por nós. Terminaremos este capítulo, com uma incursão pelo que tem sido neste últimos cinco anos, em termos práticos, a experiência de Arbitragem Tributária em Portugal, através da realização de um balanço final, conforme *supra* referido.

2. Do Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária em Portugal

2.1. Do enquadramento histórico: questões de natureza constitucional e legislativas relacionadas com a introdução do regime em Portugal

O Regime Jurídico da Arbitragem Tributária foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, e atualizado pelo Decreto-Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

A adoção do RJAT não foi de todo um processo pacífico, dado a inovação e quebra de padrões que implicava mesmo a nível internacional. Entre os casos de implementação de Arbitragem Tributária a nível mundial, contam-se inúmeros casos de tentativas frustradas e de fracassos⁶², que poderiam implicar um justo receio na sua

⁶² No Sistema jurídico Espanhol, houve uma proposta para instituição do regime da arbitragem em matéria tributária, mais não teve seu acolhimento. Como refere Tello, Jesús López, “lo que pude ser y no

implementação em Portugal. A introdução de um sistema de Arbitragem Tributária viria a implicar "a quebra do dogma do monopólio estadual da realização da justiça tributária"⁶³, ideia estreitamente ligada à conceção de Direito Fiscal, enquanto forma de exercício de soberania estadual. Precisamente pela cobrança de tributos se refletir no exercício de um poder soberano foi acolhida a ideia durante muitos anos e até um passado muito recente, que só um Tribunal, na sua qualidade de órgão de soberania, teria competência para apreciar os litígios em matéria tributária^{64/65}.

Não se questiona nesta sede a possibilidade dos particulares escolherem quem deve resolver os seus litígios, com recurso a meios alternativos na resolução de litígios, porque essa solução está consagrada e não merece grandes reflexões da nossa parte dada a sua natureza não controvertida. O que aqui se reflete e discute está associado com a questão da vinculação das decisões tomadas em sede de tribunal arbitral e do seu reconhecimento pelo Estado⁶⁶. O reconhecimento pelo Estado do efeito vinculativo de

due", " Arbitragem Internacional" in: A Arbitragem em Direito Tributário Conferência AIBAT-IDEF, org. Diogo Leite Campos e Eduardo Paz Ferreira, Almedina, Coimbra, 2010, pág. 108 ss.

No Brasil também houve uma tentativa sem sucesso, encontrava um projeto na câmara dos deputados para a implementação da arbitragem em direito fiscal, mas não foi adotado. Para maior aprofundamento desta matéria, vide, Ribas, Lídia Maria, Arbitragem fiscal no ambiente do CAAD: Uma proposta para o Brasil in: Villas-Lobo, Nuno, Perreira, Tânia Carvalhais, coord. Revista de Arbitragem Tributária, n.º 3. Lisboa, CAAD, 2015;

Em sentido contrário, note-se que a implementação da Arbitragem Tributária nos PALOP, já é uma realidade no caso de Cabo Verde. Também temos notícias que está em curso a implementação em Angola, Moçambique, e São Tomé e Príncipe. Veja os seguintes artigos. Feijó, Carlos Maria/ Vidinhas, Anabela/ Gouveia, Ivanna, " Desafios à hipótese de admissibilidade da Arbitragem: matéria Administrativa e fiscal em Angola"; in: Villas-Lobo, Nuno, Perreira, Tânia Carvalhais, coord. Revista de Arbitragem Tributária, n.º 3. Lisboa, CAAD, 2015; Afonso, Osvaldo da Gama, " Arbitragem em São Tomé e Príncipe: Da Constituição Santomense à inexistência/ necessidade de um regime tributária, in: Villas-Lobo, Nuno, Perreira, Tânia Carvalhais, coord. Revista de Arbitragem Tributária, n.º 3. Lisboa, CAAD, 2015;

⁶³ Morais, Rui Duarte, *Manual de Procedimento e Processo Tributário*, Reimpresso, Almedina, Coimbra, 2016, pág.377.

⁶⁴ Oliveira, Ana Perestrelo de, «Da Arbitragem administrativa à Arbitragem fiscal: notas sobre a introdução da Arbitragem em matéria tributária», Mais Justiça Administrativa e Fiscal, Coimbra, Coimbra Editora, 2010.

⁶⁵ Traditionally - i.e. under the premises of the modern State theory -, tax principles and tax rules were often seen as a strict and rigid instrument based on public powers and serving exclusively for Public Interest. According to that, "classic" tax legal systems were mostly based on public administrative structures, acting in a legal-based, abstract, inflexible and non-open way, giving little room for concessions and compromises. In contrast to those traditional approaches, it is possible to say that current tax legal systems are less dependent on the classic rigid nature of law (lex stricta principle). On the contrary, they are mostly - and increasingly - characterized on the basis of a flexible comprehension of public powers, frequently appealing to case-based solutions and to the cooperative tax law, focused on concrete problems and individual equity, can be seen as a synonymous of post-modern tax law, as opposed to a unitary, homogeneous and abstract legal construction." in ROCHA, Joaquim Freitas da, «Post-modern state, tax law and alternative dispute resolution mechanisms», in *The Portuguese Tax Arbitration Regime*, coord. Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, CAAD, Almedina, Coimbra, 2015, p.21

⁶⁶Vide, Morais, Rui Duarte, *Manual de Procedimento... op cit.* pág.378.

tais decisões, sendo-lhes atribuída força equivalente à das sentenças judiciais, implica a possibilidade da sua execução coerciva, representando essa sim um poder típico de monopólio estadual.

Como sabemos, no domínio do Direito Fiscal a atividade administrativa é altamente escrutinada e vinculada, por força do princípio da tipicidade da Lei fiscal, decorrendo a solução do caso diretamente da própria Lei, com total ou quase plena exclusão de discricionariedade de decisão e de concessão de margem de interpretação à administração fiscal.

Reforça-se ainda mais a ideia desenvolvida no parágrafo anterior, no âmbito do n.º 2 do artigo 2.º do RJAT, quando a Lei determina que os tribunais arbitrais decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.

Dos diversos argumentos apontados contra a admissibilidade da Arbitragem Tributária, o mais difícil de ultrapassar foi precisamente o do princípio da indisponibilidade dos créditos tributários, razão pela qual se nega, em sede de Arbitragem Tributária, o recurso à equidade⁶⁷. O princípio supra referido não goza de consagração Constitucional expressa, mas surge como corolário dos princípios da legalidade - no prisma da submissão da atuação da Administração Pública à Lei - e da igualdade - na vertente de tratamento igualitário dos sujeitos passivos sem ponderar as razões de justiça do caso concreto - de acordo com o previsto no artigo 3.º, n.º 2, 13.º e 266.º n.º 2 da Constituição da República Portuguesa.

A solução encontrada para que se permitisse a implantação de um regime de Arbitragem, embora em moldes diferentes dos habituais, foi a opção por vedar o recurso à equidade, pois só assim se permitiria o respeito pelo princípio da indisponibilidade dos créditos tributários. Desta forma, "a decisão arbitral não é mais do que um juízo interpretativo vinculado"⁶⁸, bem como o é uma sentença de um tribunal tributário judicial, considerando que tanto um árbitro, quanto um juiz togado se encontram em igual medida vinculados ao Direito constituído na sua decisão.

Para amadurecermos a questão da admissibilidade da Arbitragem tributária no nosso ordenamento jurídico, é necessário recuar ao fundamento primário que poderá legitimar a sua existência. À luz do disposto no n.º 4 do artigo 20.º da Constituição da República

⁶⁷ Trindade, Carla Castelo, *Regime Jurídico da Arbitragem Tributária - Anotado*, Almedina, Coimbra, 2016, p.46

⁶⁸ Lobo, Carlos, *A Arbitragem e a fixação da matéria colectável por métodos indirectos*, A Arbitragem em Direito tributário, I Conferência AIBAT/IDEFF, Almedina, Coimbra, 2010, p.153

Portuguesa⁶⁹ impõe-se ao Estado que garanta aos cidadãos o seu Direito à obtenção de uma decisão em prazo razoável em relação a litígios em que intervenham. Ora em 2010, no momento imediatamente prévio à aprovação do RJAT na Assembleia da República, "amontoavam-se nos tribunais de 1ª instância" mais de 43.000 (quarenta e três mil) processos, sendo a pendência média, por juiz, de 737 processos, havendo ainda tribunais em que a pendência seria superior a 1.000 (mil) processos, sendo estes números avançados pelo Juiz Conselheiro Lúcio Barbosa, à altura Presidente do Supremo Tribunal Administrativo, no prefácio da revista *Mais Justiça Administrativa e Fiscal*. Podemos, assim, afirmar que existiria à época uma clara necessidade e emergência até de celeridade processual no âmbito da justiça tributária, que se encontrava bloqueada pela falta de alternativa de outros mecanismos de resolução, e às quais os tribunais judiciais não estavam a dar resposta no tempo devido, sob pena de tornar as soluções e decisões obsoletas e inúteis para os cidadãos que as solicitaram através do recurso aos tribunais judiciais⁷⁰. Desta forma, conclui-se que o Estado estava a incumprir com a obrigação que lhe é constitucionalmente imposta de garantir a obtenção de uma decisão em prazo razoável e uma justiça célere aos cidadãos que a si recorrem⁷¹. O próprio Presidente do STA sugeriu no prefácio da já referida revista a necessidade de adoção de uma atitude e intervenção proactiva no sentido da prevenção da ocorrência de litígios⁷²,

⁶⁹ Medeiros, Rui e Miranda, Jorge, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Coimbra Editora, Coimbra, 2005, p.170 e ss.

⁷⁰ Reforça-se a nossa afirmação com a seguinte ideia de Manuel Serra, Presidente do Supremo Tribunal Administrativo entre 1997 e 2009, e atualmente, Presidente do Conselho Deontológico do CAAD "Among the cornerstone principles of the democratic rule of law, "access to justice" guarantees citizens a full and actual legal protection of their rights and legally protected interests. For too many years, the resolution of disputes was deemed in Portugal as being exclusively reserved to the State courts, and justice as a task exclusive to the judicial power. This was, without question, one of our greatest failings. Results are plain to see, with the harsh reality of the extremely high number of proceedings pending in our traditional courts. The duration of proceedings is so extended that it frequently results in countless injustices, and such excessive, even scandalous, duration often entails their prescription, without anything being discovered, or anyone being sentenced or compensated.", in SERRA, Manuel Fernando dos Santos, «Administrative and Tax arbitration - grounds and ethical perspective», in *The Portuguese Tax Arbitration Regime*, coord. Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, CAAD, Almedina, Coimbra, 2015, p.11

⁷¹ A nossa ideia é reforçada pela afirmação de Nuno Villa-Lobos, "A ausência de resposta atempada do sistema judicial à demanda dos cidadãos não se coaduna com o Direito de acesso à justiça, pois, sendo a obtenção de uma decisão em prazo razoável um Direito constitucionalmente garantido, a lentidão consubstancia um obstáculo à efectividade dos seus Direitos", Villa-Lobos, Nuno, «Avaliação sucessiva perfunctória da implementação da Arbitragem tributária em Portugal», in *Desafios Tributários*, coord. Nuno Barroso e Pedro Marinho Falcão, Vida Económica, Porto, 2015, p.194

⁷² "It is my opinion, indeed, that alternative means of dispute resolution - in particular those that seek a middle ground between the Administration and citizens - should start much sooner, at the administrative level, and in this way increase the preventive and prophylactic capacities of our system of administrative and tax justice. In reality, even more important than the justice system's ability to respond to actual conflicts is its ability to prevent them, especially since many of such conflicts are merely potential, and quite possibly resolvable to the satisfaction of the parties outside the courts.", in SERRA, Manuel

"evitando a necessidade de intervenção do tribunal por reconhecerem, em tempo útil, a razão do contribuinte quando este a tem" ⁷³. A Arbitragem tributária parece-nos um mecanismo à altura de responder a esse desafio e que a seu tempo demonstraremos a eficácia a nível da resolução de litígios e o impacto criado ao nível da diminuição da morosidade da justiça tributária.

A admissibilidade da Arbitragem como forma alternativa da resolução de litígios deve pois ser observada como uma decisão conjuntural, que nada impede, mas também nada impõe, e que, no tempo presente, temos mais que justificada pela reconhecida incapacidade do Estado para, por si só, garantir a realização, em tempo útil, da justiça no domínio tributário.⁷⁴ A tese avançada corresponde plenamente ao que fica expressamente manifestado no preâmbulo do RJAT quanto ao propósito da sua existência e aos objetivos e pretensões a que se destina: reforçar a tutela eficaz dos Direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos; imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem a administração tributária ao sujeito passivo; e, finalmente, reduzir a pendência de processos nos tribunais administrativos e fiscais.

2.2. Do objeto da Arbitragem em matéria Tributária

É no artigo 2.º do Regime de Arbitragem Tributária que encontramos as fronteiras para definição do objeto da Arbitragem em matéria tributária. Prevê-se, desta forma, no n.º 1 do artigo supra mencionado que a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação de pretensões relacionadas com a declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta, de acordo com a estipulação da alínea a); e ainda no âmbito da alínea b) do mesmo número, cabe aos tribunais arbitrais apreciar as pretensões relacionadas com a declaração da ilegalidade de atos de determinação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e

Fernando dos Santos, «Administrative and Tax arbitration - grounds and ethical perspective», in *The Portuguese Tax Arbitration Regime... op cit.* pág.12.

⁷³ "Litigation is a far more informed and studied process than simply tossing a coin and hoping for a certain result. Taxpayers have the right to ask for justice and request a fair and independent judgement, whenever they feel their rights have been infringed. With thorough preparation and solid grounds they should have a good chance of success using either the arbitration or judicial route." in CÂMARA, Francisco de Sousa da, «Tax Arbitration Courts or Tax Judicial Courts», in *The Portuguese Tax Arbitration Regime*, coord. Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, CAAD, Almedina, Coimbra, 2015, p.181

⁷⁴ Morais, Rui Duarte, *Manual de Procedimento... op. cit.*, p.382.

de atos de fixação de valores patrimoniais. Fica assim definido o âmbito material da Arbitragem tributária, no seguimento da permissão e do escopo traçado pelo artigo 124.º, alínea a), ponto 4, da Lei de autorização legislativa n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, que esteve na origem do RJAT. Aponta-se ainda para o n.º 2 do artigo 2.º onde fica expresso que é vedado o recurso à equidade como critério de decisão.

Não obstante, ser no artigo 2.º do RJAT que fica definido o âmbito material da Arbitragem tributária, temos ainda que considerar a Portaria de Vinculação n.º 112-A/2011, de 22 de Março, a qual veio introduzir inúmeras limitações ao âmbito material estabelecido no artigo 2.º do RJAT, designadamente procede-se na referida Portaria à exclusão de atos que seriam arbitráveis de acordo com a previsão da alínea a), do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, e, por esta via, deixam-no de o ser. A Portaria de Vinculação é aplicada por remição feita no n.º 1 do artigo 4.º do RJAT, a qual determina a vinculação da administração tributária à jurisdição do CAAD, quanto à especificidade e valor das matérias em causa definidas no RJAT e na referida Portaria. Por esta via, introduz-se uma segunda limitação além das referidas no artigo 2.º do RJAT, pois ainda que uma situação seja enquadrável no artigo 2.º e aparentemente na matéria em questão o CAAD esteja dentro do seu âmbito de competência, será sempre necessário atender-se aos limites impostos pela Portaria de Vinculação, pois caso a situação específica não esteja prevista na referida Portaria fica afastada a possibilidade do litígio ser decidido pelos tribunais arbitrais.

Faremos agora uma abordagem mais estreita, embora em estilo de súmula, das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, ainda que não ignorando a necessidade de uma análise mais extensiva e exaustiva dada a vastidão e complexidade da matéria.

A alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT corresponde de forma plena ao previsto no artigo 97.º, n.º 1, alínea a) do CPPT, estamos neste campo perante matérias que podem ser simultaneamente objeto de Arbitragem e de impugnação judicial. Existe, neste caso, uma *zona de coincidência entre o impugnável e o arbitrável*⁷⁵.

Ficam, deste modo, excluídos da competência dos tribunais arbitrais os litígios conectados com processos de execução fiscal ou com processos de contraordenação tributária⁷⁶.

⁷⁵ Vide, Trindade, Carla Castelo, *Regime Jurídico da Arbitragem Tributária... op cit.*, p.59

⁷⁶ Villa-lobos, Nuno e Vieira, Mónica Brito, coord., *Guia de Arbitragem Tributária*, Almedina, Coimbra, 2013, pág.105.

Mesmo quanto à impugnação de atos praticados no âmbito de procedimentos tributários, a competência destes tribunais restringe-se à atividade relacionada com atos de liquidação de tributos, ficando fora da sua competência a apreciação da legalidade de atos administrativos de indeferimento total ou parcial ou de revogação de isenções ou outros benefícios fiscais, quando dependentes de reconhecimento da Administração Tributária, bem como de outros atos administrativos relacionados com questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do ato de liquidação, e ainda dos atos de agravamento à coleta, de apreensão e de adoção de providências cautelares pela Administração Tributária, de acordo com o disposto no artigo 97.º, 143.º e 144.º do CPPT.

Embora o artigo 2.º n.º1 da alínea a) do RJAT se limite a afirmar expressamente a competência dos tribunais arbitrais quanto à declaração de ilegalidade de atos de liquidação, atos definidores do valor a pagar pelo contribuinte, essa competência alarga-se também aos atos de segundo e terceiro graus que apreciem a legalidade desses atos primários, designadamente atos de indeferimento de reclamações gratuitas e atos de indeferimento de recursos hierárquicos interpostos das decisões destas reclamações, o que resulta inequivocamente do artigo 10.º n.º 1 do RAJT, com remissão expressa para o n.º 2 do artigo 102.º do CPPT.

Quanto ao reconhecimento de direitos e interesses legítimos em matéria tributária, fora dos casos em que possa estar subjacente a declaração de legalidade de atos ou apreciação das situações indicadas no n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, está fora da competência dos tribunais arbitrais. Conclui-se, assim, que o RJAT ficou aquém do âmbito material concedido pelo artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, que pretendia claramente que o processo arbitral tributário constituísse um meio alternativo não apenas ao processo de impugnação judicial, mas também à ação para reconhecimento de um Direito ou interesse legítimo.

2.3. Das Considerações Prévias à Introdução do Procedimento e do Processo Arbitral *stricto sensu*

2.3.1. Do Tribunal Arbitral

A criação dos tribunais arbitrais goza de consagração constitucional explícita no artigo 209.º n.º 2 da Constituição da República Portuguesa, não existindo qualquer limitação quanto às matérias que podem ser objeto de julgamento.

A Doutrina tem, no entanto, revelado alguma hesitação e até dúvida na aceitação do facto dos tribunais arbitrais serem verdadeiros órgãos de soberania, à luz do artigo 110.º, n.º 1 da CRP, à semelhança do que acontece com tribunais estaduais. Cabe-nos considerar o facto dos tribunais arbitrais terem por sede o CAAD, o qual reveste natureza associativa privada, levando-nos a concluir que não se tratarão, por isso, de órgãos estaduais ou públicos, não obstante a sua criação estar na esfera de competência do Ministério da Justiça e operar sob monitorização da Direção Geral de Política de Justiça. Tal consideração não obsta, todavia, à atribuição de natureza jurisdicional às decisões emanadas dos tribunais arbitrais e a toda a atividade genericamente desenvolvida por estes. Esta evidência já foi alvo de decisões jurisprudenciais que corroboraram a natureza jurisdicional da atividade dos tribunais arbitrais, bem como goza de consagração explícita no âmbito do artigo 1.º do RJAT donde se extrai que os tribunais arbitrais são um «meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária».

A competência dos tribunais arbitrais em matéria tributária afere-se no âmbito do artigo 2.º n.º 1 do RJAT, cabendo a estes: i) a declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; ii) a declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais. Comparativamente às competências atribuídas aos tribunais tributários no âmbito do artigo 49.º e 49.º-A do ETAF, 101.º da LGT e 97.º n.º 1 do CPPT, observa-se que o âmbito de atuação e de decisão dos tribunais arbitrais é consideravelmente mais reduzido, estando mais estritamente ligados à legalidade dos atos de liquidação e atos que fixam a matéria tributável. Fica, desta forma, fora da esfera de competência dos tribunais arbitrais a apreciação de litígios em processos de execução fiscal e em processos contraordenacionais tributários. Mesmo quanto à impugnação de atos praticados no âmbito de procedimentos tributários, competência deste tribunais fica limitada à impugnação de atos relacionados com a liquidação de tributos, ficando de fora da sua esfera de competência a apreciação da legalidade de atos administrativos de indeferimento total ou parcial ou de revogação de isenções ou de outros benefícios fiscais, bem como de outros atos administrativos relacionados com questões tributárias que não importem apreciação da legalidade do ato de liquidação, entre outras situações a ter em consideração, no âmbito do previsto do artigo 97.º do Código de Procedimento

e de Processo Tributário. Fica ainda fora da esfera de competência deste tipo de tribunais, o reconhecimento de Direitos e interesses legítimos em matéria tributária, quando se ultrapasse os limites do previsto no n.º 1 do artigo 2.º do RJAT. Ficamos, assim, aquém da autorização legislativa concedida pelo artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, que permitia um âmbito mais alargados de matérias que poderiam ser submetidas à apreciação dos tribunais arbitrais.

2.3.2. Da Composição

O tribunal arbitral pode ser singular, quando funcione com árbitro singular, ou coletivo, quando exista a intervenção do coletivo de três árbitros, nos termos previstos no n.º 1 do artigo 5.º do RJAT.

Quando o sujeito passivo opte por designar árbitro, o tribunal arbitral constituir-se-á sempre como tribunal coletivo, com um coletivo de três árbitros, independentemente do valor do pedido, nos termos do exposto na alínea b), n.º 3, do artigo 5.º do RJAT. Constituir-se-á também como tribunal arbitral coletivo quando o valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, de acordo com o previsto na alínea a), n.º 3, do artigo supra citado.

Estar-se-á já perante um tribunal de composição singular nos casos previstos no n.º 2 do mesmo artigo, sempre que o sujeito passivo opte por não designar árbitro e sempre que o valor do pedido de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo. Estes dois critérios são de verificação cumulativa, caso não se verifique um deles o tribunal arbitral deverá constituir-se como um coletivo.

2.3.3. Da Vinculação do Tribunal Arbitral

A competência dos tribunais arbitrais sai também lesada e fica limitada em função do escopo de vinculação da Administração Tributária à jurisdição dos tribunais arbitrais. Tal facto resulta diretamente do artigo 4.º do RJAT, o qual prevê que «a vinculação da Administração Tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente Lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pela área das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos». A competência dos tribunais arbitrais estará então essencialmente dependente dos termos da vinculação atrás expressa, pois, ainda que se esteja perante

uma situação enquadrável no escopo no artigo 2.º do RJAT, caso a referida situação não esteja abrangida pela vinculação já referida ficará, por essa via, afastada a possibilidade da causa ser decidida pelos tribunais arbitrais.

Remete-se nesta sede, para a aplicação da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, que vem regular em que termos opera a vinculação da Autoridade Tributária e Aduaneira à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, no CAAD. Nos termos do artigo 1.º da referida Portaria, ficam vinculados à jurisdição dos tribunais arbitrais em matéria tributária, a Direção-Geral dos Impostos (DGSI) e a Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC). Os organismos e serviços supra referidos ficam vinculados às decisões tomadas relativas às pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com exceção das matérias indicadas nas alíneas infra referidas no artigo 2.º da Portaria.

Em qualquer caso, a vinculação dos serviços e organismos, em concreto a DGSI e a DGAIEC, está limitada a litígios de valor não superior a €10.000.000,00 (dez milhões de euros). Ou seja, todas as decisões tomadas em sede de Arbitragem tributária que superem esse valor deixam de ter caráter vinculativo para as referidas entidades. Devendo as causas de valor superior a 10 milhões de euros ser submetidas a apreciação pelos tribunais tributários caso os seus intervenientes pretendam obter uma decisão que seja vinculativa para a AT. É necessário ainda observar as condições previstas no n.º 2 do artigo 3.º da Portaria.

2.3.4. Dos árbitros

Nos primórdios da criação do CAAD sempre esteve bem patente a necessidade de proceder à elaboração de um código deontológico que norteasse a atuação dos árbitros e os orientasse e tabelasse no desenvolvimento das suas funções. Além da sua função de norteadoras da atuação dos árbitros, as regras deontológicas aparecem como verdadeiras fontes de credibilização da Arbitragem aos olhos do Estado e dos cidadãos⁷⁷. O CAAD integra na sua estrutura o Conselho Deontológico, órgão com carácter de independência, que tem como função a designação e supervisão da atuação dos árbitros que compõem os tribunais arbitrais. Os árbitros são designados pelo Conselho Deontológico,

⁷⁷ Villa-Lobos, Nuno e Vieira, Mónica Brito, coord., *Guia de Arbitragem... op cit.*, pág.57.

preferencialmente, de modo sequencial, tendo em conta a ordenação aleatória referida no artigo 4.º do Regulamento da Seleção de Árbitros em matéria tributária. Desenvolveremos abaixo com maior critério e precisão o tema da designação dos árbitros. Para já, centrar-nos-emos na questão dos princípios deontológicos aplicáveis ao exercício da profissão.

A independência e imparcialidade dos árbitros são os princípios com maior relevo ao longo de todo o Código Deontológico. Nos termos do n.º 1 do artigo 9.º do RJAT, os árbitros estão sujeitos aos princípios da imparcialidade e da independência, bem como ao dever de sigilo fiscal nos mesmos termos em que este é imposto aos dirigentes, funcionários e agentes da administração pública. Esta disposição do RJAT é complementada pelo previsto no artigo 1.º e 12.º do Código Deontológico do CAAD. No âmbito do n.º 2 do artigo 2º do Código Deontológico, enuncia-se que os árbitros devem ser independentes, imparciais, isentos e objetivos. O árbitro que atue no seio do CAAD deve apreciar e decidir as questões submetidas à sua apreciação e decisão com base em estritos critérios de imparcialidade e independência. No n.º 4 do artigo 2.º do Código Deontológico, fica expresso que o árbitro, ainda que designado pela parte, tem uma obrigação de independência, imparcialidade e isenção. Por independência deverá entender-se não apenas "o não favorecimento da pretensão de qualquer uma das partes e o afastamento de qualquer preconceito ou pré-juízo sobre o objeto do litígio, como também, e criticamente, a imunidade a qualquer pressão externa, direta ou indireta".⁷⁸ No que respeita ao dever de independência, exige-se um "afastamento" dos árbitros relativamente à situação que concretamente lhes é atribuída para decisão, bem como às partes que a compõem, devendo inexistir qualquer interesse material quanto ao objeto do litígio, bem como não poderão existir relações de ordem financeira, profissional ou outra que "aproxime" o árbitro de uma das partes ou de alguém proximamente ligado a elas. O anteriormente referido fica legitimado pelo previsto no n.º 6 do artigo 2.º do Código Deontológico onde se refere que o árbitro não deve permitir que qualquer tipo de preconceito, interesse pessoal, pressão externa, direta ou indireta, ou receio de crítica afete o sentido da sua decisão. Deverá ainda levar-se em linha de conta para estes efeitos, o estabelecido no n.º 7 e 8.º do artigo atrás referido. Nessa linha e com essa preocupação, veio o RJAT e o Código Deontológico estabelecer um regime de impedimentos, que deverá ser estritamente cumprido e observado na designação dos

⁷⁸Idem, pág. 59.

árbitros, com a particular preocupação de garantir-se os requisitos de independência e imparcialidade dos árbitros. Perante uma situação de impedimento deverá o árbitro recusar a sua designação, sempre que ocorra circunstância pela qual se possa razoavelmente suspeitar da sua independência, imparcialidade e/ou isenção, de acordo com o disposto no n.º 9 do artigo 2.º do Código Deontológico. Ficando o árbitro sujeito a exoneração pelo Conselho Deontológico do CAAD, quando incumpra com os requisitos referidos no artigo 2.º do Código referido. Pode também um árbitro ser recusado, o que se encontra na esfera de competência exclusiva do Conselho Deontológico do CAAD, sempre que existam circunstâncias que suscitem sérias dúvidas quanto à sua independência, imparcialidade, isenção e/ou competência.

O árbitro tem também um dever de diligência na condução do processo de Arbitragem que se traduzem num dever de resolução rápida, eficaz e económica do litígio, bem como num dever de dedicação de todo o seu tempo e atenção necessários à boa decisão da causa, dando a melhor resolução à causa apreciada, o que se impõe como forma de garantir um mecanismo justo, célere e digno de resolução alternativa de litígios, conforme previsto no artigo 1.º e 11.º do Código Deontológico.

Com especial foco no regime de impedimentos, a Arbitragem tributária tem conseguido conquistar a sua credibilização junto do público em geral e tem atraído para a sua lista de árbitros do CAAD alguns dos mais respeitados e conceituados fiscalistas do país, ficando desta forma assegurada a qualidade e fiabilidade das sentenças arbitrais, que sendo públicas, têm ganho o merecido respeito e apreço pela comunidade jurídica e fiscal, tendo como base o seu rigor, acessibilidade e justeza.

2.3.5. Dos requisitos de designação dos árbitros

Os requisitos que devem revestir os árbitros a designar em sede de Arbitragem tributária devem ser aferidos à luz do disposto nos artigos 2.º do Código Deontológico e no artigo 7.º do RJAT.

Os árbitros devem ser pessoas singulares, plenamente capazes, com comprovada competência técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público. Devem ser independentes, imparciais, isentos e objetivos. Os árbitros devem ser escolhidos de entre juristas que, pelas suas qualificações formais e pela sua experiência profissional no domínio do Direito público, ofereçam garantias de competência para o exercício das

respetivas funções. No n.º 2 do artigo 7.º do RJAT especifica-se que os árbitros devem ser juristas com pelo menos 10 anos de comprovada experiência profissional na área do Direito tributário, designadamente através do exercício de funções públicas, da magistratura, da advocacia, da consultoria e jurisconsultoria, da docência no ensino superior ou da investigação, de serviço na administração tributária, ou de trabalhos científicos relevantes nesse domínio, requisito que funciona como garante da qualidade das decisões proferidas em sede de Arbitragem tributária e, conseqüentemente, permite que a Arbitragem ganhe mérito e confiança junto dos contribuintes que a ela recorrem como forma de resolução alternativa dos seus litígios. Relativamente a questões que exijam um conhecimento especializado de outras áreas, pode ser designado como árbitro não presidente um licenciado em Economia e Gestão, sempre que se esteja única e exclusivamente perante uma questão que envolva a intervenção do tribunal coletivo. Esta última afirmação constitui uma verdadeira inovação em sede de justiça, dado que até aos dias de hoje sempre se apresentou como pré-requisito para a o exercício e administração da justiça que um juiz seja detentor de uma licenciatura em Direito⁷⁹.

Decorre do artigo 6.º do RJAT que o árbitro-presidente é designado pelo Conselho Deontológico do CAAD, quando se esteja perante um tribunal coletivo e sempre que o tribunal funcione enquanto tribunal arbitral comum, ou seja, sempre que o sujeito passivo opte por não designar árbitro. O árbitro-presidente será designado pelos dois árbitros designados pelas partes, quando o tribunal funcione enquanto tribunal arbitral especial, nos termos do artigo 6.º n.º 2 alínea b) do RJAT.

Devemos ainda levar em linha de conta que em função da vinculação da administração tributária à jurisdição do CAAD, é aplicável nesta matéria o disposto na Portaria de Vinculação por força de aplicação do artigo 4.º do RJAT, donde decorrem ainda alguns requisitos específicos não previstos quer no RJAT, quer no Código Deontológico, exigindo requisitos de superior qualificação relativamente à habilitação académica dos árbitros em função do valor da causa.

2.3.6. Dos impedimentos dos árbitros

A título prévio, começamos por fazer uma observação que se julga pertinente na sequência da análise do artigo 2.º do Código Deontológico do CAAD, a que genericamente é atribuída a epígrafe que, na verdade, mais do que os requisitos

⁷⁹ Vide, Trindade, Carla Castelo, Regime Jurídico da Arbitragem... *op cit.*, pág.203.

propriamente ditos em sentido estrito como vimos no título anterior, se encontra ínsito neste artigo o tratamento da matéria dos impedimentos, inclusive.

Constitucionalmente, os impedimentos decorrem diretamente do princípio da imparcialidade, previsto no artigo 266.º n.º 2 da CRP e concretizam-se, de forma genérica, na proibição para os órgãos e agentes da Administração tomarem decisões, de forma direta ou indireta, sobre assuntos em que estejam pessoalmente interessados, ou de celebrarem ou tomarem parte em contratos celebrados com a Administração. O princípio da imparcialidade é revestido de uma vertente positiva e de uma vertente negativa. Na sua vertente negativa, impõe-se à Administração a proibição de atuar de acordo com objetivos ou interesses que não correspondam à satisfação do interesse público, que por imposição da Lei, lhe compete prosseguir. Na sua vertente positiva, é imperativo que a Administração pondere exaustivamente os interesses juridicamente protegidos no caso concreto⁸⁰.

Decorre do n.º 9 do artigo 2.º do Código Deontológico, que o árbitro deve respeitar os princípios deontológicos estabelecidos no Código supra referido e deve recusar a sua designação quando ocorra circunstância pela qual se possa razoavelmente suspeitar da sua independência, imparcialidade e/ou isenção. No n.º 10 do mesmo artigo, fica expresso que incumbe ao Conselho Deontológico do CAAD exonerar o árbitro ou árbitros que incumpram com os requisitos previstos no artigo 2.º, que como já tivemos oportunidade de afirmar anteriormente, não se limita a prever os requisitos *stricto sensu*, mas também os impedimentos.

O n.º 1 do artigo 8.º do RJAT faz remissão para o n.º 1 do artigo 44.º do Código do Procedimento Administrativo, sendo esta a fonte originária dos impedimentos. No entanto, com a revogação do anterior CPA pela atual e muito recente Lei n.º 4/2015, de 7 de Janeiro, encontramos correspondência no artigo 69.º n.º 1 do novo CPA. Desta forma, prevê o artigo 69.º do novo CPA, por remissão expressa do regime da Arbitragem em matéria tributária, que um árbitro fica impedido de exercer funções quando se encontre em alguma das situações previstas nas alíneas do n.º 1 do artigo supra citado.

Fica ainda o árbitro impedido de exercer funções quando nos dois anos anteriores ao da sua indicação como árbitro tenha estado em alguma das situações enunciadas nas alíneas a) e/ou b) do n.º 1 do artigo 8.º do RJAT.

⁸⁰ Idem, pág.208.

A pessoa designada para exercer as funções de árbitro deve rejeitar a designação quando existam motivos que constituam causa razoável de suspeita da sua imparcialidade e independência, nos termos do n.º 2 do artigo 8.º.

Cabe ao Conselho Deontológico do CAAD exonerar o árbitro ou árbitros que estejam em situação de incumprimento perante alguma das situações previstas no artigo 8.º do RJAT ou do artigo 69.º do CPA.

Nesta matéria, cabe ainda aplicação do Regulamento de Seleção dos Árbitros, especificamente o artigo 6.º do Regulamento.

2.4. Do Procedimento arbitral

2.4.1. Da Constituição do Tribunal Arbitral

Para se determinar quando é possível proceder à constituição do tribunal arbitral, e quando se está sob o seu domínio ou esfera de competência, é necessário proceder a uma operação lógica que se inicia com a análise do artigo 2.º do RJAT, que deverá operar em conjugação com a Portaria de Vinculação, por remissão do artigo 4.º do RJAT, donde se extrairá o âmbito material da Arbitragem tributária. No âmbito dos dois artigos acima mencionados, o que se irá apurar é a competência do tribunal arbitral quanto à matéria. O artigo 10.º do RJAT apenas nos indica quais os prazos em que deve ser apresentado o pedido de constituição do tribunal arbitral. No entanto, devemos ter presente que a lógica do artigo 10.º n.º 1 é a mesma da que foi adotada no artigo 2.º. Deste modo, na alínea a) do n.º 1 do já referido artigo 10.º, atribui-se um prazo de caducidade do direito de ação de 90 (noventa) dias para as situações previstas na correspondente alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT; e na alínea b) do mesmo artigo, estabelece-se um prazo de 30 (trinta) dias para a correspondente alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT. Conclui-se assim que, na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º estabelece-se os prazos de caducidade do direito de requerer a constituição do tribunal arbitral para aquelas situações em que o arbitrável é também impugnável, ao passo que na alínea b) do artigo supra referido os prazos de caducidade se referem às situações em que o arbitrável vai além do impugnável.⁸¹

A Arbitragem tributária constitui um direito potestativo dos contribuintes. O processo arbitral inclui na sua visão *lato sensu*, o procedimento arbitral, que se inicia precisamente com o pedido de constituição do tribunal arbitral que carece de "impulso"

⁸¹ Idem, pág.240.

processual do interessado mediante o envio de requerimento por via eletrónica para o sítio da *internet* do CAAD dirigido ao presidente do CAAD. Do requerimento deverão constar necessariamente os elementos previstos nas alíneas a) a g) do n.º 2 do artigo. 10.º do RJAT. A legitimidade para requerer a constituição do tribunal arbitral está prevista no artigo 9.º do CPPT *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea a) do RJAT. O requerente, ou seja, a parte legítima ativa no processo arbitral tributário será o contribuinte, o sujeito passivo, o substituto ou o responsável tributário. Podendo ainda existir casos de legitimidade plural na apresentação do pedido para constituição do tribunal arbitral.

No processo, o sujeito passivo poderá estar ou não representado por mandatário judicial, sendo, no entanto, obrigatória a constituição de advogado nos processos cujo valor ultrapasse os € 10.000,00 (dez mil euros).

2.4.2. Da Taxa de Arbitragem

Nos termos do disposto do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, considerando a versão já atualizada, pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, pela constituição de tribunal é devida taxa de Arbitragem, cujo valor, fórmula de cálculo, base de incidência objetiva e montantes mínimo e máximo são definidos nos termos de Regulamento de Custas a aprovar pelo CAAD. Portanto, para um estudo mais aprofundado deste tema remetemos a nossa análise para o Regulamento de custas em Arbitragem tributária e a correspondente Tabela de Custas. Nos termos do artigo 3.º do Regulamento de Custas supra referido, a taxa de Arbitragem é calculada em função do valor da causa e do modo de designação do árbitro. Nesta sede, será então necessário levar em consideração o facto de estarmos perante um tribunal comum ou um tribunal especial, o que irá alterar a taxa de Arbitragem aplicável. Sendo o valor da causa apurado tendo em consideração o previsto no artigo 97.º-A do Código de Procedimento e Processo Tributário.

Deve ainda atentar-se ao disposto no n.º 3 do artigo 3º do Regulamento, quanto ao apuramento do valor da causa. Sempre que a designação dos árbitros no processo seja feita pelo CAAD, a taxa de Arbitragem é determinada em função do valor da causa e está limitada ao mínimo de € 306,00 (trezentos e seis euros), seguindo os termos do previsto na Tabela I anexa ao Regulamento, de acordo com o estipulado no artigo 4.º do Regulamento de Custas.

O artigo 5.º aplica-se aos casos em que a designação do árbitro seja feita pelo sujeito passivo, caso em que a taxa de Arbitragem varia em função do valor da causa, tendo um valor mínimo de € 6.000,00 (seis mil euros) e um valor máximo de € 120.000,00 (cento e vinte mil euros), de acordo com o previsto na Tabela II anexa ao Regulamento. Neste caso, a taxa será integralmente suportada pelo sujeito passivo.

Quando o sujeito passivo não designe árbitro, no escopo do previsto no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT, este deverá pagar a taxa de Arbitragem inicial na data do envio do pedido de constituição de tribunal arbitral. Nos casos em que o sujeito passivo manifeste a intenção de designar árbitro, nos termos do disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT, deverá o mesmo proceder ao pagamento da taxa de Arbitragem na totalidade no momento do envio do pedido de constituição de tribunal arbitral. A falta de pagamento atempado da taxa de justiça de Arbitragem inicial ou da taxa de Arbitragem é causa impeditiva da constituição do tribunal arbitral.

2.4.3. Do procedimento de designação dos árbitros

A designação dos árbitros é feita nos termos do previsto na secção II do Regulamento de seleção de árbitros em matéria tributária. O Regulamento atrás referido é aplicável aos processos arbitrais em matéria tributária organizados no âmbito do CAAD, de acordo com o disposto no Regime Jurídico de Arbitragem Tributária, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro. O Regulamento de seleção de árbitros vem estabelecer as regras de elaboração da lista de árbitros, de forma complementar às exigências e requisitos exigidos no âmbito RJAT e do Código Deontológico do CAAD, bem como nos Estatutos do CAAD. Além da seleção de árbitros, é também no âmbito deste Regulamento que se encontra regulada a designação de árbitros, designadamente na secção II, conforme já acima referido.

À luz do disposto no n.º1 do artigo 5.º do Regulamento da seleção de árbitros, os árbitros são designados pelo Conselho Deontológico, preferencialmente, de modo sequencial, tendo em conta a ordenação aleatória referida no artigo 4.º do mesmo diploma. A lista de árbitros em matéria tributária é elaborada pela Direção do CAAD e aprovada por esta mediante pronúncia favorável do Conselho Deontológico, de acordo com o disposto na alínea g) do artigo 8.º e da alínea c) do n.º 4 do artigo 10.º-A dos Estatutos do CAAD, sendo a já referida lista elaborada com base em consulta pública de preferência anual, promovida pelo CAAD e dirigida à manifestação de interesse por

parte de todas as pessoas que reúnam os requisitos estabelecidos no artigo 7.º do RJAT e do artigo 2º do Código Deontológico do CAAD.

É importante fazer referência ao artigo 7.º do RJAT, considerando o facto de ser essa a fonte de consagração dos requisitos a levar em linha de conta na designação dos árbitros, conforme já anteriormente desenvolvido na nossa dissertação no título referente à matéria em questão. Além dos demais requisitos necessários e exigíveis, reforçamos a importância da comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público, no desempenho da função de árbitro e enquanto critério de seleção para a função. De acordo com o n.º 2 do artigo 4.º do Regulamento da seleção dos árbitros, a lista de árbitros é ordenada em função da especialidade manifestada pelos árbitros aquando da consulta pública referida no artigo 3º do mesmo Regulamento, sendo o número da ordem atribuído aleatoriamente por meios informáticos. É necessário tomar particular atenção às situações descritas no n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento que reporta a situações de conflitos de interesses ou outras situações em que possa ser afetada a boa decisão da causa, abre-se a possibilidade do Conselho Deontológico proceder à designação de árbitro fora da ordem sequencial, devendo a mesma ser imediatamente repostada na designação seguinte. A designação do árbitro presidente é feita em conformidade com o disposto na Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março. A designação de árbitro pode ser rejeitada com fundamento em impedimento deste, de acordo com o previsto no artigo 8.º do RJAT, caso em que o Conselho Deontológico distribuirá novo processo ao árbitro impedido, retomando-se a ordem sequencial da distribuição a partir do árbitro seguinte. Já em caso de recusa da designação por parte do árbitro com fundamento diferente de impedimento, não será distribuído novo processo ao árbitro em causa pelo Conselho Deontológico, sendo retomada a ordem sequencial da distribuição a partir do árbitro seguinte. Relativamente à publicidade, esclarece o artigo 7.º do Regulamento que a lista anual de árbitros é publicada no sítio da Internet do CAAD.

Também, nesta sede, é necessário distinguir entre tribunais arbitrais comuns e tribunais arbitrais especiais, o que influi a forma como se desenvolve o procedimento para designação de árbitros e o "Direito ao arrependimento" por parte da AT.

2.4.4. Dos efeitos da Constituição do Tribunal Arbitral

Após a entrega do requerimento inicial no sítio da internet do CAAD, deve o presidente do Centro de Arbitragem dar conhecimento deste facto, no prazo de 2 (dois) dias a contar da receção do pedido de constituição do tribunal arbitral, também por via eletrónica, à Administração Tributária, de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 10.º do RJAT.

Após tal tomada de conhecimento pela AT, terá a mesma 30 (trinta) dias para analisar e proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja legalidade está a ser suscitada, praticando, quando necessário, o ato substitutivo, de acordo com o disposto no artigo 13.º do RJAT; ou para apresentar resposta e, caso queira, prova adicional, à luz do previsto no artigo 17.º do RJAT. Decorre ainda do artigo 13.º, que caso a Administração Tributária opte por apresentar resposta, não utilizando a faculdade prevista no artigo 13.º n.º 1, ficará impossibilitada de praticar novo ato tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, sobre idêntico imposto e período de tributação, exceto com fundamento em factos novos.

Também, nesta sede, é necessário distinguir entre tribunais arbitrais comuns e tribunais arbitrais especiais.

O artigo 13.º, n.º 1, do RJAT refere que os pedidos de constituição dos tribunais arbitrais que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º do mesmo diploma, o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária pode, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da data do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, se assim o entender, o ato tributário necessário. Esta faculdade traduz-se num "poder de correção" do ato tributário em questão. Neste caso, independentemente de se estar perante um tribunal arbitral especial ou comum, o "Direito ao arrependimento" da AT terá que ocorrer antes da constituição do tribunal arbitral.

Como já referimos acima, nos pedidos de constituição de tribunais arbitrais que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo da AT pode proceder, no prazo de 30 (trinta) dias, à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário, praticando, caso necessário, um ato tributário substitutivo. Pode assim a AT, ao abrigo do disposto no artigo 13.º n.º 1, revogar, ratificar, reformar ou converter o ato tributário objeto de pronúncia arbitral,

devendo notificar o presidente do CAAD da sua decisão. Caso não o faça, omitindo o seu dever de pronúncia, entende-se que a AT optou por não revogar, ratificar, reformar ou converter o ato.

Daqui decorrem efeitos quer ao nível do procedimento e do processo arbitral em si mesmos, bem como ocorrem efeitos para o futuro quer para a Administração Tributária, quer para o requerente e ainda efeitos de caráter externo.

No âmbito do n.º 2 do artigo 13.º do RJAT estatui-se que quando o ato tributário objeto de pronúncia arbitral seja, total ou parcialmente, alterado ou substituído por outro, a AT deve proceder à notificação do sujeito passivo para, no prazo de 10 (dez) dias, se pronunciar sobre a pretensão de prosseguir ou não com o procedimento arbitral. Em caso de omissão de pronúncia do sujeito passivo, entende-se que é sua vontade prosseguir com o procedimento seguindo-se a tramitação normal do mesmo, nos termos do artigo 11.º do RJAT. O procedimento considerar-se-á extinto, no caso do sujeito passivo declarar expressamente que não pretende prosseguir com o mesmo, sendo, no entanto, devidas custas nos termos do previsto do artigo 3.º-A do Regulamento de Custas do CAAD. Quando declare expressamente que pretende prosseguir com o procedimento arbitral, esta declaração deverá conter os elementos de facto e de Direito que julgue convenientes à adaptação do requerimento inicial de pedido de constituição do tribunal arbitral, quanto ao novo ato tributário em discussão. A existirem vícios ou irregularidades, estes devem ser sanados no decurso da reunião, prevista no artigo 18.º do RJAT, quando esta tenha lugar, ou até à prolação da decisão arbitral, por despacho, ao abrigo do previsto no artigo 19.º do RJAT, onde se acolhe o princípio da livre condução do processo. É ainda com vista ao princípio da economia processual, evitando a repetição dos atos procedimentais que são aproveitáveis, que se acolhe esta solução.

Como referimos supra, a apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral origina três tipos de efeitos.

Em primeiro lugar, efeitos na esfera da AT quando esta não disponha do seu "direito ao arrependimento", os quais estão previstos no n.º 3 do artigo 13.º. Nos termos do artigo atrás referido, findo o prazo de 30 (trinta) dias previsto no n.º 1, a AT fica impossibilitada de praticar novo ato tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, exceto com fundamento em factos novos. Este direito encontra-se igualmente consagrado no artigo 24.º do RJAT.

Em segundo lugar, efeitos na esfera do sujeito passivo, previstos no n.º 4 do artigo 13.º do RJAT. A apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral preclude o

direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão, incluindo a da matéria coletável, ou a promoção de revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os atos objeto desses pedidos, ou sobre os consequentes atos de liquidação, exceto quando o procedimento arbitral terminar antes da data de constituição do tribunal arbitral, ou o processo termine sem uma pronúncia sobre o mérito da causa.

E por fim, efeitos para um eventual processo de execução fiscal que tenha sido instaurado, designadamente quanto aos prazos de caducidade e prescrição, referidos no âmbito do n.º 5 do artigo 13.º, e aos quais se atribui a designação de *efeitos externos*. A apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral tem os mesmos efeitos da apresentação de impugnação judicial quanto à suspensão e interrupção dos prazos de caducidade e de prescrição da prestação tributária, aplicando-se os regimes previstos designadamente nos artigos 46.º e 49.º da LGT.

2.4.5. Dos Princípios Processuais

Os princípios processuais aplicáveis no âmbito da Arbitragem tributária constam do artigo 16.º do RJAT e são suscetíveis de ser agrupados em dois grupos distintos: o dos princípios comuns aos aplicáveis no âmbito do procedimento e do processo tributário e o dos princípios próprios ou exclusivos do processo arbitral.

No âmbito do primeiro grupo de princípios encontram-se o princípio do contraditório, o princípio da igualdade e o princípio da cooperação e da boa-fé processual.

Já no grupo dos princípios próprios do processo arbitral vigoram o princípio da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar, com vista à obtenção de uma decisão em prazo razoável; o princípio da oralidade e da imediação, como princípios reguladores da discussão das matérias de facto e de Direito; e, por fim, o princípio da livre apreciação dos factos e da livre determinação das diligências de produção de prova necessárias, de acordo com as regras da experiência e a livre convicção dos árbitros.

2.4.6. Da Tramitação do Processo Arbitral

Decorre do artigo 15.º do RJAT que o procedimento arbitral tributário termina, porque se inicia o processo arbitral tributário, com a constituição definitiva do tribunal

arbitral, a qual ocorre após o decurso do prazo de 10 (dez) dias após notificação da sua constituição às partes, sem que tenha existido oposição, nos termos do previsto no n.º 8 do artigo 11.º do RJAT. Esta é a regra aplicável quer se esteja perante a constituição de um tribunal comum ou de um tribunal especial. Não obstante, esse fator influenciará a ordem cronológica dos atos procedimentais de acordo com o disposto no Capítulo II do RJAT.

Uma vez recebida a notificação de constituição do tribunal arbitral a enviar pelo Presidente do Conselho Deontológico, dentro do prazo estipulado no artigo 11.º n.º 8 do RJAT, o tribunal arbitral constituído notifica, por despacho, o dirigente máximo do serviço da AT para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, e caso entenda, solicitar a produção de prova adicional, nos termos do previsto no n.º 1 do artigo 17.º do RJAT.

Cabe à AT remeter para o tribunal arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação de resposta, à luz do disposto no artigo 17.º n.º 2 do RJAT.

Após a apresentação de resposta, o tribunal arbitral realiza a primeira reunião com as partes, prevista no artigo 18.º do RJAT, com vista a definir a tramitação processual a adotar em função das circunstâncias do caso e da complexidade do processo; a ouvir as partes quanto a eventuais exceções das quais o tribunal deva tomar conhecimento e apreciar antes de conhecer do pedido; e convidar as partes a corrigir as suas peças processuais, quando necessário. Deve ainda nesta reunião ser comunicada às partes a data para apresentar as alegações orais, caso seja necessário, bem como a data para a decisão arbitral, considerando o previsto no artigo 21.º do RJAT.

2.4.7. Da Decisão Arbitral

O legislador não confere, pelo menos expressamente, poderes condenatórios aos tribunais arbitrais tributários. No entanto, as decisões não são totalmente destituídas do poder decisório, sob pena de se estar a afirmar que careceriam de confirmação por parte de um tribunal judicial tributário para adquirir carácter condenatório⁸². Esse entendimento estaria contra aquela que foi a vontade expressa do legislador na Lei de autorização n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, bem como estaria a contrariar o espírito do RJAT e a razão de ser da criação do sistema de Arbitragem tributária. Pelos motivos acima expostos, ainda que não se verifique a existência de uma previsão normativa expressa donde decorra a natureza condenatória das decisões arbitrais em matéria

⁸² Idem, pág.120.

tributária, devemos sempre ter presente que na origem histórica da criação do RJAT esteve presente a vontade expressa de criar um sistema arbitral que de alguma forma "substituísse" o sistema judicial, dentro de determinado escopo e com certas reservas certamente, permitindo colmatar as falhas existentes até então no sistema judicial. Nos termos do previsto no artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, o processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial, cabendo por esta via aos tribunais arbitrais a fixação dos efeitos das suas decisões. Esta posição é confirmada pela jurisprudência, a título exemplificativo na decisão arbitral no âmbito do processo n.º 48/2013-T e, ainda, no processo n.º 66/2013-T, entre outras decisões proferidas no âmbito de outros processos que vêm decidir neste mesmo sentido. Só atribuindo um verdadeiro poder decisório aos tribunais arbitrais é que estes poderiam cumprir com os objetivos subjacente à criação do Regime de Arbitragem Tributária, designadamente reduzir a pendência de processos nos tribunais administrativos e fiscais e aumentar a celeridade das decisões em sede de resolução de litígios existentes entre a Autoridade Tributária e o sujeito passivo.

Após uma incursão de caráter mais teórica quanto à natureza e vinculação da decisão arbitral, cabe-nos agora discorrer sobre o prazo, a deliberação, conteúdo, forma e respetivos efeitos da decisão em sede de Arbitragem tributária.

2.4.8. Do prazo, deliberação, conteúdo e forma

De acordo com a previsão do artigo 21.º do RJAT, a decisão arbitral deve ser emitida e notificada às partes no prazo de seis meses a contar da data do início do processo arbitral. No entanto, há que atentar ao facto do início do processo arbitral, significar o momento da concretização da constituição do tribunal arbitral, e não o momento da apresentação do pedido. O prazo é contado de seguida, de acordo com o disposto no artigo 144.º n.º 1 do CPC, sem qualquer suspensão, inclusive em férias judiciais. É ainda possível, a prorrogação do prazo, por períodos sucessivos de dois meses, com o limite máximo de seis meses, desde que seja comunicada às partes a decisão de prorrogação e o seu fundamento, de acordo com o disposto no n.º 2 do 21.º do RJAT.

Não só a decisão deverá ser proferida dentro do prazo acima referido, bem como a notificação deverá ser realizada dentro desse mesmo prazo. No artigo 23.º do RJAT fica estabelecido que após a notificação da decisão arbitral, o CAAD notifica as partes do arquivamento do processo, considerando-se o tribunal arbitral dissolvido nessa data. Por

outras palavras, após o decurso do prazo, extinguem-se os poderes jurisdicionais do tribunal arbitral, terminando o processo. Em sede de Arbitragem tributária, aplica-se, por analogia, o disposto no artigo 45.º da LAV2011, que permite a existência de retificação e esclarecimento da sentença.

No processo arbitral é possível a existência de uma pluralidade de decisões, designadamente quando seja necessário apreciar exceções ou outras questões prévias das quais dependa a marcha do processo⁸³. Ainda quando se esteja na presença de um tribunal coletivo é possível que a decisão sobre o mérito do pedido de declaração de ilegalidade e demais pretensões formuladas pelo sujeito passivo seja decomposta em várias pronúncias parciais.

As decisões quando proferidas por tribunal coletivo são tomadas por maioria dos seus membros, de acordo com o previsto no artigo 22.º, n.º 1, do RJAT. Quando não exista consenso quanto ao sentido da decisão, pelo facto de serem divergentes as soluções a aplicar ao caso pelos diversos árbitros, deve a causa ser decidida pelo presidente do tribunal, de acordo com a previsão do artigo 40.º da LAV2011.

No que respeita ao conteúdo da decisão, aplicar-se-á o previsto no n.º2, do artigo 22.º do RJAT, que nos remete para a aplicação do artigo 123.º do CPPT. Refere assim, o artigo 123.º do CPPT que a sentença terá que identificar os interessados e os factos objeto do litígio, sintetizando a pretensão do impugnante e respetivos fundamentos, bem como a posição do representante da AT e do Ministério Público, e fixará as questões que ao tribunal cumpre solucionar. O juiz deverá discriminar a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões.

Cabe ainda ao tribunal a fixação do montante e a repartição das pelas partes das custas na decisão arbitral, quando o tribunal tenha sido constituído de acordo com o previsto no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT.

2.4.9. Da Impugnação das Decisões Judiciais e do seu Recurso

A Lei de autorização legislativa n.º 3-B/2010, de 28 de abril, prevê no seu artigo 124.º, n.º 4, alínea h), a irrecorribilidade da sentença proferida pelo tribunal arbitral, prevendo a possibilidade de recurso para o Tribunal Constitucional (TC), apenas nos casos e na parte em que a sentença arbitral recusasse a aplicação de qualquer norma

⁸³ Vide, Villas-Lobos, Nuno e Vieira, Mónica Brito, coord., *Guia de Arbitragem... op cit.*, pág.199.

com fundamento na sua inconstitucionalidade ou aplicasse norma cuja inconstitucionalidade tivesse sido suscitada⁸⁴.

O artigo 24.º do RJAT dispõe no seu n.º 1 que a decisão arbitral sobre o mérito da questão da qual não caiba recurso ⁸⁵ou impugnação vincula a administração tributária após o termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, praticar o ato tributário legalmente devido; restabelecer a situação que existiria caso não tivesse sido praticado o ato objeto da decisão arbitral; rever os atos tributários que se encontrem em relação de prejudicialidade ou dependência com o ato objeto de decisão; e/ou, por fim, a liquidar as prestações tributárias, ou a abster-se de fazê-lo, de acordo com o estabelecido na decisão arbitral. Prevê o n.º 2 do artigo supra citado que, sem prejuízo dos efeitos previstos no CPPT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão da qual não caiba recurso ou impugnação preclui o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou promover a revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os atos objeto desses pedidos ou sobre os consequentes atos de liquidação. De notar ainda que, a decisão arbitral faz cessar o direito da AT praticar novo ato tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário e período de tributação, exceto caso se funde em factos novos.

No artigo 25.º do RJAT apenas se prevê a possibilidade de recurso de decisões finais sobre o mérito: para o TC na parte em que recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada; e para o Supremo Tribunal Administrativo (STA) quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de Direito, com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo.

O artigo 25.º n.º 1 do RJAT apenas prevê a possibilidade de interposição de recurso para o Tribunal Constitucional de decisões de mérito. No entanto, o artigo 280.º, n.º 1, alínea a) da CRP, confere um âmbito mais alargado à possibilidade de interposição de recurso, permitindo-se a interposição de recurso relativamente a decisões que recusem a

⁸⁴Idem, pág. 227 ss.

⁸⁵ O RJAT admite o mecanismo do Reenvio Prejudicial para o Tribunal Judicial União Europeia (TJUE), nos casos em que o Tribunal arbitral seja a última instância de decisão dos litígios Tributários, a decisão é suscetível de reenvio prejudicial. Vide, Trindade, Carla Castelo, Regime Jurídico... *op cit.*, 494 ss.

Veja, o acórdão proferido em 12 de junho de 2014, a 2ª secção do Tribunal de Justiça, no âmbito do processo C-377/13, que teve por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Tribunal Arbitral Tributário (CAAD), conhecido pelo **acórdão Ascendi**. (negrito nosso).

aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou ilegalidade por violação de Lei com valor reforçado.

Quanto ao recurso para o STA, apenas é admissível quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de Direito, com acórdão proferido por um Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo. O recurso tem efeito suspensivo, no todo ou em parte, da decisão recorrida, nos termos do previsto no artigo 26.º, n.º 1, do RJAT, mas, se for interposto pela AT caduca a garantia que tenha sido prestada para suspender a execução fiscal, mantendo-se a sua suspensão. A decisão que julgue a existência da contradição invocada anula a sentença impugnada e substitui-a, decidindo a questão controvertida, nos termos do artigo 152.º, n.º 6, do RJAT. Caso o STA não tenha os elementos suficientes para proceder à substituição da sentença, decide a questão sobre a qual há oposição de julgados e manda decidir novamente o processo pelo tribunal recorrido. O recurso é interposto no prazo de 30 dias, a contar da notificação da decisão arbitral, nos termos do n.º 3 do artigo 25.º do RJAT⁸⁶.

No artigo 27.º do RJAT estabelece-se a possibilidade de impugnação de todas as decisões, mesmo as que não sejam de mérito, com fundamento limitados. A decisão arbitral pode ser anulada pelo Tribunal Central Administrativo, nos termos do artigo supra citado. O prazo para apresentação do pedido de impugnação é de 15 (quinze) dias, contados da notificação da decisão arbitral ou da notificação de arquivamento, prevista no artigo 23.º do RJAT, no caso da decisão arbitral emitida por tribunal coletivo cuja intervenção tenha sido requerida com designação de árbitros pelo sujeito passivo, de acordo com o disposto no n.º 2 do artigo 27.º do RJAT. A impugnação da decisão arbitral tem efeitos suspensivo, de acordo com o disposto no artigo 28.º n.º 2 e no artigo 26.º n.º 1 e 2 do RJAT. A procedência da impugnação implica a anulação da decisão arbitral e atos que dela dependam, nos termos do previsto no artigo 98.º, n.º 3, do CPPT. No artigo 28.º, n.º 1, do RJAT prevê-se os fundamentos de impugnação da decisão arbitral, designadamente a não especificação dos fundamentos de facto e de Direito que justificam a decisão; a oposição dos fundamentos com a decisão; a pronúncia indevida ou a omissão de pronúncia; e a violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes. No n.º 2 do artigo 27.º do RJAT estabelece-se que ao pedido de impugnação

⁸⁶Idem *ibidem*

da decisão arbitral é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso de apelação definido no Código do Processo dos Tribunais Administrativos.

A restrição dos recursos justifica-se por razões de celeridade, dado que existe sempre possibilidade de impugnação da decisão arbitral.

A legitimidade para a interposição de recurso e impugnação é apurada à luz do disposto no artigo 280.º n.º 1 e 3 do CPPT, cabendo ao vencido, entendendo-se como tal, a parte processual que não obteve a plena satisfação dos seus interesses na causa.

3. Análise Jurisprudencial do Processo Arbitral (Caso Prático)

Procedemos agora à simulação da constituição do tribunal arbitral em sede de Arbitragem tributária, como modo de exemplificação do procedimento e processo arbitral tributário, com vista a esclarecer e clarificar o que fica exposto atrás. Num primeiro momento iremos apresentar um fluxograma (figura 1), que explica os trâmites processuais da constituição do tribunal arbitral, seja ela singular ou coletivo, e num segundo momento, analisamos três decisões arbitrais proferidas em sede de IRS, IRC e IVA.

Este é um caso com tratamento jurisprudencial bastante atual extraído do sítio da internet do CAAD.

3.1. Fluxograma sobre o Processo Arbitral Tributário no RJAT

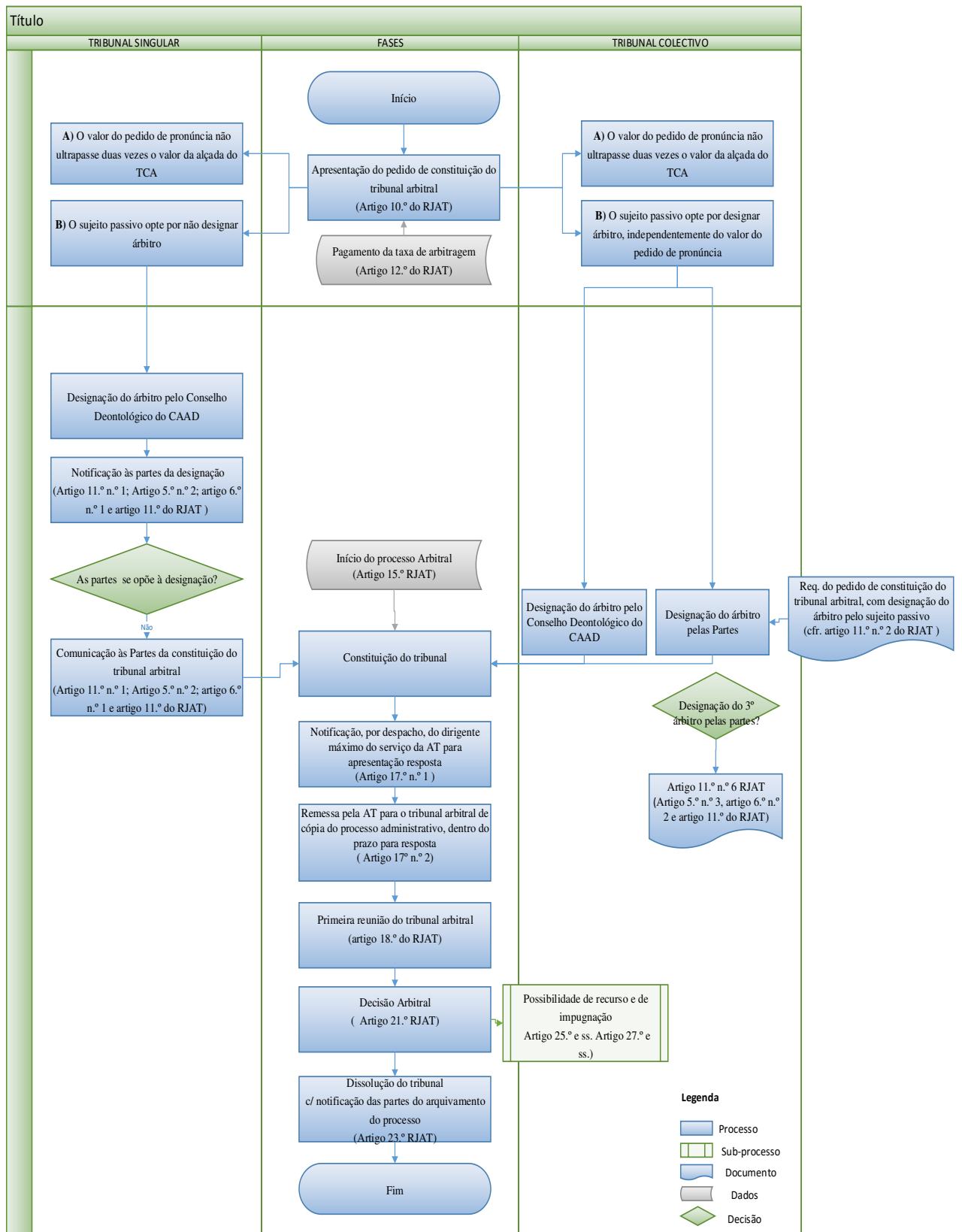


Figura 1: Etapas do procedimento e processo arbitral tributário no RJAT.

3.2. Análise Jurisprudencial

Procedemos agora à apreciação de diversas decisões arbitrais proferidas em sede de Arbitragem tributária, como modo de exemplificação do procedimento e processo arbitral tributário, com vista a esclarecer e clarificar o que fica exposto atrás.

3.2.1. Processo n.º 721/2015-T | IRS 26/04/2016⁸⁷

Tomamos como exemplo o processo n.º721/2015-T, em sede de IRS, mais especificamente sobre mais-valias, domicílio fiscal, habitação própria e permanente, sendo a data de decisão de 26-04-2016.

Este é um caso com tratamento jurisprudencial bastante atual extraído do sítio da *internet* do CAAD. Resumidamente, e apenas para exemplificar a forma como se desenvolve o procedimento e processo arbitral tributário no caso em apreço, procedemos a uma breve descrição do sucedido no acórdão em análise.

No caso concreto, o requerente veio apresentar pedido de pronúncia arbitral a propósito do ato de liquidação de IRS referente ao ano de 2011, bem como do indeferimento da reclamação graciosa dele apresentada, de acordo com o previsto no artigo 2.º e no artigo 10.º e seguintes do RJAT.

É Requerida a Autoridade Tributária.

Foi realizado pedido de constituição do tribunal arbitral, o qual foi aceite pelo Sr. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 11-12-2015.

O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, por essa razão, a designação foi realizada pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, tendo o árbitro designado aceite o encargo dentro do prazo estipulado para fazê-lo. Foi constituído tribunal singular.

As partes no processo foram notificadas da designação do árbitro no dia 27-01-2016, não tendo manifestado qualquer uma delas a vontade de recusar a designação do árbitro, de acordo com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e nos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico. O tribunal foi constituído a 11-02-2016, de acordo com o preceituado no artigo 11.º, n.º 1, alínea c) do RJAT.

⁸⁷ O presente processo disponíveis em: <https://www.caad.org.pt/>; acesso em 12 de Junho de 2016.

A AT foi devidamente notificada para apresentar resposta, o que fez, defendendo-se unicamente por impugnação, e requerendo a improcedência do pedido.

De acordo com o previsto no artigo 18.º do RJAT, foi realizada reunião no dia 5-4-2016, onde se procedeu à inquirição das testemunhas arroladas pelas partes e à produção de alegações orais pelas mesmas, onde se pronunciaram sobre a prova produzida e apresentaram a sua posição jurídica quanto ao litígio em questão.

O tribunal fixou o prazo de 30 (trinta) dias para a prolação da decisão final.

O Tribunal Arbitral veio decidir a favor da Requerente, dando procedência total ao pedido de pronúncia arbitral e declarando ilegal a liquidação adicional de IRS, procedendo à anulação da mesma.

Este é um dos casos em que se prova que os tribunais arbitrais têm decidido inúmeras vezes a favor do contribuinte.

3.2.2. Processo 680/2015-T | IRC 20/04/2016⁸⁸

No caso seguinte, estamos no âmbito do imposto sobre os rendimentos de pessoa coletiva (IRC), datando a decisão arbitral de 20 de abril de 2016, relacionada com o tema de rendimentos sujeitos, não sujeitos e isentos quanto a associações e imputação de custos.

A Requerente veio apresentar pedido de pronúncia arbitral, em que é requerida a AT, submetendo ao Tribunal Arbitral pedido de apreciação da legalidade da liquidação adicional de IRC, pedindo a anulação parcial, com fundamento na ilegalidade da qualificação dos rendimentos e dos custos efetuados pela Requerida.

Notificada nos termos do artigo 17.º do RJAT, a Requerida (AT) apresenta resposta em que se defende por exceção e por impugnação.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada em 17 de novembro de 2015, tendo sido aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT.

A Requerente não designou árbitro, tendo o Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD procedido à designação, de acordo com o previsto no artigo 6.º, n.º 1, do RJAT, encargo que aceitou dentro do prazo legalmente previsto, e sem que tenha existido oposição das Partes.

O tribunal arbitral constituiu-se sob a forma singular em 22 de janeiro de 2016.

⁸⁸ O presente processo disponíveis em: <https://www.caad.org.pt/>; acesso em 12 de Junho de 2016.

Ambas as partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e devidamente representadas.

O processo não enfermo de nulidades.

Nenhuma das Partes requereu a produção de prova adicional, pelo que foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, determinando-se que o processo prosseguisse com as alegações escritas sucessivas, por 10 (dez) dias, a fim de permitir o exercício do contraditório sobre as questões colocadas pela AT na contestação, em especial sobre a invocada exceção de incompetência do Tribunal Arbitral para dirimir o conflito.

Quanto à exceção invocada pela AT, veio a Requerente requerer a redução do pedido quanto à apreciação da ilegalidade e anulação parcial do ato tributário impugnado.

A AT manteve a sua posição, invocando a exceção de incompetência do Tribunal Arbitral, em razão da matéria.

A convicção do Tribunal fundou-se na análise da prova documental junta com o pedido de pronúncia da Requerente e com o processo administrativo junto pela Requerida.

O Tribunal Arbitral decidiu julgando inteiramente procedente o pedido de pronúncia arbitral, e declarou a ilegalidade da liquidação de IRC, determinando a sua anulação parcial, na medida do propugnado pela Requerente.

3.2.3. Processo n.º 548/2015-T | IVA 20/01/16⁸⁹

Por fim, apresentamos uma última decisão arbitral em sede de IVA, datada de 20 de janeiro de 2016, relativa à aplicação de IVA no âmbito do regime de exploração de imóveis em alojamento local. No caso em apreço, a requerente veio requerer a constituição de Tribunal Arbitral Coletivo com vista à declaração de ilegalidade do ato de demonstração de liquidação adicional de IVA e juros emitidos pela AT, com referência ao período de novembro de 2013, tendo para o efeito designado como árbitro a Prof. Doutora Clotilde Celorico Palma, conforme é de seu direito, na previsão da alínea b), do n.º 2, do artigo 6.º do RJAT. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite. A AT procedeu, por sua vez, à designação do árbitro pretendido. Tendo os árbitros designados pela requerente e pela requerida, respetivamente, procedido à designação do terceiro-árbitro, que aceitou o encargo, de acordo com o exposto no

⁸⁹ O presente processo disponíveis em: <https://www.caad.org.pt/>; acesso em 16 de Maio de 2016.

relatório da decisão arbitral. As Partes foram, respetivamente, informadas dessa designação.

O Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 9 de Novembro de 2015.

A AT apresentou Resposta, onde suscitou a exceção de incompetência do Tribunal Arbitral para apreciar a legalidade dos atos de indeferimento de pedidos de reembolso de IVA e defendeu a improcedência do pedido, bem como declarou a incompetência do referido Tribunal para reconhecer o Direito de renúncia à isenção de IVA invocado pela Requerente.

A requerente veio esclarecer que o pedido por si formulado se refere à anulação da liquidação de IVA, e não ao ato de indeferimento do pedido de reembolso.

Por despacho de 29/12/2015, foi dispensada a reunião constante do artigo 18.º do RJAT e decidido que o processo prosseguisse para alegações escritas sucessivas.

A requerente declarou que não pretendia apresentar alegações.

O Tribunal foi regularmente constituído e considera-se competente.

No presente caso, o Tribunal Arbitral veio julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral e absolveu a AT dos pedidos.

Concluímos, desta forma, esperando que o fluxograma apresentado na figura 1 e a análise da jurisprudência do CAAD fixada no caso em apreço tenham permitido clarificar e esclarecer o procedimento e processo arbitral tributário no ordenamento jurídico português supra desenvolvido.

4. O balanço da experiência da Arbitragem Tributária

"As vantagens são inequívocas, o sucesso é inegável"⁹⁰. As palavras do Prof. SÉRGIO VASQUES são mais contidas, todavia, na qualidade de impulsor da aprovação do RJAT na Assembleia da República, investido à altura no cargo de Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, afirmando que ainda não são conhecidos todos os resultados, dado ainda nos encontramos numa fase latente sob a vigência da Lei, tendo decorrido aproximadamente 5 anos sob a mesma, ainda assim o Professor mostra-se otimista, afirmando que o propósito que esteve na sua origem encontra-se realizado. Vigora agora um sistema alternativo de resolução de litígios que permitiu desafogar os tribunais judiciais em questões relacionadas com matéria tributária, existiu um reforço na qualidade das decisões em matéria tributária, verificou-se uma maior

⁹⁰ Trindade, Carla Castelo, Regime Jurídico da Arbitragem... *op cit.*, pág.19.

celeridade na resposta às pretensões e solicitações dos contribuintes, prevenindo-se, desta forma, o acréscimo do número de litígios⁹¹.

Estas serão, certamente, razões mais que razoáveis e suficientes para adotar o Regime Jurídico da Arbitragem Tributária. Portugal deu um "passo de gigante nesta matéria, um passo ousado - mas não em falso, pode dizer-se agora"⁹². Portugal foi o país europeu pioneiro na introdução da Arbitragem tributária, e a nível mundial contam-se com escassos casos de adoção da mesma, contabilizando-se, entre eles, casos de fracasso, de sistemas aproximados mas que não se reportam a uma Arbitragem tributária *strictu sensu*, tal como vigora em Portugal, com grau de jurisdição quanto a questões de facto e a questões de Direito⁹³.

As estatísticas demonstram uma transferência substancial da litigância dos tribunais judiciais para os tribunais arbitrais. O número de processos que dão entrada no CAAD tem crescido consideravelmente de ano para ano. No ano de 2012 deram entrada 150 processos no centro de Arbitragem, tendo sido concluídos no mesmo ano 111 processos; em 2013, deram entrada 311 processos de natureza tributária, tendo desses sido concluídos 204; em 2014, foram instaurados 850 processos no CAAD e concluídos 566 dos processos que deram entrada. No final do mês de Abril de 2015 contava-se já com 270 processos que deram entrada, e uma previsão de se aproximar no final do ano dos 1000 processos. Cumpre-se assim o papel da Arbitragem tributária enquanto mecanismo alternativo na resolução de litígios dando um contributo sério e considerável na redução das pendências nos tribunais estaduais.⁹⁴ A duração média ou o prazo médio de decisão

⁹¹ Reforça-se esta ideia com a seguinte opinião do advogado Francisco de Sousa Câmara, " For some taxpayers the fatigue of earlier encounters with the overloaded judicial system may simply create an appetite for a fresh approach and more informal proceedings which still offer independence, impartiality and may grant more detailed and specific expertise in substantive matters.", in Câmara, Francisco de Sousa da, «Tax arbitration courts or tax judicial courts, in *The Portuguese Tax Arbitration...op cit.*, pág.181.

⁹² Trindade, Carla Castelo, Regime Jurídico da Arbitragem... *op cit.*, pág.53.

⁹³ Entre eles, conta-se o caso dos EUA, que tem um mecanismo de Arbitragem tributária exclusivamente aplicável a questões de facto. Em Espanha e no Brasil as tentativas de introdução de um sistema de Arbitragem tributária foram infrutíferas e mal sucedidas. Em França e Itália, existem alguns mecanismos de conciliação, com semelhanças a uma Arbitragem para questões de facto, embora a Prof.a Carla Castelo Trindade considere assemelharem-se mais ao pedido de revisão em matéria colectável português. Por sua vez, nos países africanos de língua portuguesa, designadamente em Cabo-Verde e em Moçambique, e mais recentemente Angola, a Arbitragem em matéria tributária faz parte dos pacotes de reforma fiscal destes países. Só na Venezuela se aponta um caso de sucesso na introdução do sistema de Arbitragem em matéria tributária, em vigor desde 2001, mas em moldes bastante diferentes do sistema português.

⁹⁴ No âmbito da análise dos dados estatísticos, remete-se para a consulta dos dados disponibilizados no sítio da internet do CAAD e, ainda, para o artigo da autoria de Nuno Villa-Lobos "Avaliação sucessiva perfunctória da implementação da Arbitragem tributária em Portugal", in *Desafios Tributários...op. cit.*,191 e ss.

dos processos no CAAD tem sofrido uma evolução considerável em sentido descendente, o que é de congratular, cumprindo, desta forma, com o objetivo de maior celeridade na obtenção de uma decisão garantido o reforço dos interesses legalmente protegidos dos cidadãos. No ano de 2011, 2012 e 2013 o tempo médio de decisão das questões entregues aos tribunais arbitrais foi de quatro meses e meio, tendo esta média caído para quatro meses e dois dias no ano de 2014, e o baixa mais abrupta verifica-se no ano de 2015 com um tempo médio de decisão de dois meses e nove dias a contar desde a constituição do tribunal arbitral até à decisão final. Desta forma, observa-se felizmente uma relação inversa entre o número dos processos entrados no CAAD e a duração média anual de resolução dos processos, pois, não obstante o aumento bastante significativo do número de processos que deu entrada no CAAD, verificou-se ao invés uma queda muito considerável do tempo médio de decisão das causas. Quanto à distribuição dos pedidos por imposto, verificou-se nos dois primeiros anos uma maior concentração dos pedidos nas causas relativas a IRC, com menor percentagem de casos em sede de IRS, tendo o ano de 2015 concentrado aproximadamente 40% das suas decisões em sede de Imposto de Selo, cerca de 14% relativas a IRC e 11,5% em sede de IRS e, por fim, 12,8% das decisões tomadas estão relacionadas com litígios em sede de IVA. Quanto à distribuição dos pedidos por contribuinte singular/coletivo, tem-se verificado uma maioria relativamente estável na média dos 70% para os processos interpostos por pessoas coletivas, contra 30% de pedidos interpostos por pessoas singulares. Relativamente à distribuição em função do valor do pedido, a maioria das causas e de forma crescente apresenta um valor inferior a € 60.000,00 (sessenta mil euros), representando, em 2015, 70% das causas em sede de Arbitragem tributária no CAAD, sendo o seguinte intervalo entre os € 60.000,00 e os € 275.000,00 (duzentos e setenta e cinco mil euros), o que abrange 16,2% dos litígios. Por fim, e ainda, quanto à distribuição dos pedidos por modo de designação do árbitro verifica-se que em 97,5% dos casos, o árbitro é designado pelo Presidente do Conselho Deontológico, sendo raros os casos em que é o próprio contribuinte ou a administração tributária a proceder à respetiva designação.

Fazendo um balanço final da experiência de implementação da Arbitragem tributária em Portugal, procedemos à indicação sumária e conclusiva dos aspetos positivos e negativos da mesma.

Quanto aos efeitos ou aspetos negativos da Arbitragem tributária, podemos apontar como pontos principais os custos específicos da implementação da Arbitragem tributária e os respetivos custos de financiamento anual.

Relativamente aos efeitos positivos de implementação da Arbitragem tributária, que em muito superam os pontos negativos da mesma, e, que, dessa forma, nos permite concluir que terá sido uma experiência bem-sucedida e até este momento, ainda que nos encontremos numa fase latente, permite-nos fazer um balanço positivo, podemos indicar designadamente: a diminuição dos custos de litigância para o Estado e para os contribuintes por via da celeridade na resolução dos litígios fiscais; democratização do acesso à justiça arbitral tributária, acessível a todos os contribuintes; devolução aos contribuintes do valor integral da taxa de Arbitragem em caso de procedência total do pedido; redução do volume de processos nos tribunais tributários e, conseqüente, diminuição do tempo de resolução das causas entregues aos mesmos; antecipação da arrecadação definitiva da receita fiscal pelo Estado; ou no caso de procedência do pedido, redução dos custos no valor da indemnização a pagar em juros, mais encargos com a prestação de garantia e o patrocínio; redução dos custos financeiros dos contribuintes relacionados com a prestação de garantias bancárias para suspensão de execução fiscal; previsibilidade do tempo para a prolação da decisão final; prevenção da eclosão de litígios no sentido em que a celeridade assegura a tendencial contemporaneidade entre a Lei fiscal e a jurisprudência arbitral tributária; atração do investimento económico pela previsibilidade de custos e do tempo de decisão; garantia de uma qualidade bastante significativa nas decisões tomadas, devido ao nível de especialização dos árbitros.⁹⁵

⁹⁵ Idem,pág.212 e ss.

CAPÍTULO III
DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM CABO VERDE:
NOVOS DESAFIOS

1. Arbitragem Tributária em Cabo Verde

1.1. Considerações gerais

Das profundas transformações ocorridas sobretudo na última década no sistema jurídico fiscal, nota-se que Cabo Verde quer potenciar uma maior competitividade empresarial pela via da internacionalização as abordagens aos mercados externos e sobretudo a captação do investimento estrangeiro para uma maior dinamização da sua economia. Ora, alcançar este designo passa necessariamente por um sistema viável e seguro, para evitar riscos, e eventuais dificuldades na tomada de decisão sobre o investimento estrangeiro.

É nesta senda que o Governo da VIII Legislatura instituiu a Arbitragem em matéria Tributária, como um meio alternativo de resolução de conflito, tema que se encontra na ordem do dia. Daí propomo-nos a analisar os novos desafios e problemas que se colocam deste instituto em Cabo Verde.

Como já foi dito anteriormente, pretendemos com este estudo analisar os problemas que se colocam em torno desta via arbitral e os designos que podem ser alcançados com esta inovação no nosso ordenamento jurídico. Num primeiro momento do nosso estudo faremos uma abordagem ao sistema jurídico cabo-verdiano, uma apreciação sumária sobre o sistema. Seguidamente, analisamos a Lei da arbitragem tributária, com especial atenção aos obstáculos da sua introdução. Posteriormente, uma descrição sumária em torno do Regime da arbitragem tributária, analisando as vicissitudes que se colocam em torno dos tribunais arbitrais, e finalmente, apresentaremos as principais críticas ao regime e apresentamos as soluções em *iure condendo*, na esperança de influenciar positivamente e melhorar o sistemas. Em suma, desejamos contribuir para uma maior esclarecimento e para melhoria do regime jurídico-tributário deste país.

1.2. Justiça Estadual e a Proteção dos Direitos Constitucionais

O sistema jurídico cabo-verdiano teve a sua implementação desde da época colonial⁹⁶, sendo que até os dias de hoje se consta essa influência. A consolidação do

⁹⁶ No dia 25 de Abril de 1974, os militares deram um golpe de Estado em Portugal que pôs fim a um longo período de ditadura. O golpe de Estado veio acelerar o reconhecimento da Guiné-Bissau como um Estado soberano, cuja independência tinha sido proclamada pelo PAIGC à 24 de Setembro de 1973. Contudo veio influenciar positivamente a declaração de Independência de Angola, Cabo Verde, Moçambique e São Tomé e Príncipe. Silva, Ramos Pereira, Mário, As constituições de Cabo verde e textos históricos de direito constitucional cabo-verdiano, 2ª edição, Praia, 2010, pág. 15. Para maior

Estado de Direito Democrático e Constitucional⁹⁷ tem sido primordial para a sua afirmação. Exige-se desde logo que se faça, ainda que de uma forma sumária, às transformações que se operam na essência do direito, mas também aos aspetos atinentes as questões que dizem respeito ao fator histórico, político, económico e cultural, bem como ao contexto social.

A consolidação do Estado de Direito Constitucional, tem sido primordial para a sua independência e a sua afirmação no atual contexto inserido.

O poder judicial no sistema Constitucional de Cabo Verde integra um conjunto de tribunais, conforme as categorias prevista no artigo 214.º Constituição, tribunais esses que, como dispõe o número 1 do artigo 210, administram a justiça em nome do povo.

Na verdade, resulta do referido número 1 do artigo 210.º, que, citamos “ A Justiça é administrada, em nome do povo, pelos tribunais e pelos órgãos não jurisdicionais de composição de conflitos, criados nos termos da Constituição e da Lei, em conformidade com as normas de competência e de processo legalmente estabelecidas”. A Lei fundamental consagra os direitos, liberdades e garantias dos cidadãos nos artigos 28.º a 67.º. O número 1 do artigo 22.º, sob a epígrafe “Acesso à justiça”, diz-nos que “ A todos é garantido o direito de acesso à justiça e de obter, em prazo razoável e mediante processo equitativo, a tutela dos seus direitos e interesses legalmente protegidos.

Um dos principais designo do reforço de um sistema integrado de acesso ao direito e à justiça, prende-se com a reforma do sistema cabo-verdiano inserido no plano nacional de desenvolvimento. Parece claro e inequívoco que o apoio, à criação e o asseguramento do funcionamento dos meios extrajudiciais de resolução de conflitos, tem vindo a consagrar o acesso a justiça neste contexto social.

Estes meios de resolução alternativa de litígios, em particular a arbitragem, funciona como um instrumento essencial e complementar aos tribunais judiciais, surgindo das necessidades impostas pela nova realidade política e social e económica que hoje o país atravessa.

É sabido que a figura da arbitragem é caracterizada pela sua informalidade, releva uma maior aproximação entre as partes, a celeridade, confidencialidade, e

aprofundamento sobre o período da história de Portugal, vide, Ferreira, José Medeiros, Portugal em Transe (1974-1985), in história de Portugal, direção de José Matoso, 8º volume, editorial, Estampa, 1994.

⁹⁷ Nas palavras de BARCELAR GOUVEIA, A primeira Constituição de cunho provisório, seria aprovada em 1975, com o nome de lei da organização Política do Estado e, em 1980, adotar-se-ia um texto constitucional definitivo, uma inspiração no modelo Soviético, que seria a Constituição de 5 de Setembro de 1980. GOUVEIA, Jorge Bacelar, Direito constitucionais de Língua portuguesa caminhos de um constitucionalismo singular, Almedina, 2012, pág. 37.

especialmente a voluntariedade. Estes são contudo mecanismo destinado ao melhor funcionamento e eficácia na administração da justiça.

A Constituição de Cabo Verde é clara ao dispor no seu artigo 213.º que “A Lei pode criar mecanismos e órgãos de composição não jurisdicional de conflitos regulando, designadamente, a sua constituição, organização, competência e funcionamento”.

Por outro lado, o diploma acima referido, prescreve na alínea b) do número 2 do artigo 214.º, que podem ser criados por Lei os Tribunais Arbitrais.

2. Sistema Jurídico Cabo-Verdiano

2.1. Apreciação sumária da evolução do sistema

Por um lado, ao longo das últimas décadas têm ocorrido transformações profundas em Cabo Verde, visando potenciar uma maior competitividade empresarial pela via de internacionalização, consequência da globalização, para uma maior abordagem aos mercados externos, tendo um sistema seguro para evitar riscos, e eventuais dificuldades na tomada de decisão sobre o investimento estrangeiro.

Por outro lado, desde muito cedo procurou-se um modelo padrão de um sistema tributário compatível com a capacidade contributiva dos contribuintes.

Cabo Verde era considerado por muitos tendo um sistema frágil, e pouco confiável para o investimento estrangeiro. Hoje tem-se deparado que isso não é uma realidade Foi consolidado com as sucessivas substituição e reformas profundas⁹⁸, principalmente nas áreas administrativa e tributário.

O forte crescimento económico ocorrido na década de 90, o governo de Cabo Verde sentiu a necessidade de uniformizar as regras de tributação fiscal, clarificar alguns aspetos que permanecem até hoje de uma forma duvidosa e conferir maior simplicidade às regras fiscais no que concerne a tributação dos impostos.

Em 1996 ocorreu a reforma dos impostos sobre o rendimento ⁹⁹(IUR), e dois anos mais tarde, concretamente em 1998 houve a reforma da tributação do imposto sobre o património, através da aprovação de um imposto único sobre o património (IUP), que veio associado a um novo código de processo tributário no ano de 1993.

⁹⁸ No ano de 1995, foi aprovado a lei base de impostos único sobre os rendimentos (doravante IUR), e no ano seguinte a sua regulamentação, através do decreto-lei nº 1/96 de 15 de Janeiro. Com a entrada em vigor do referido diploma, veio revogar os impostos parcelares, nomeadamente, industrial, complementar e profissional, introduzindo um imposto único sobre o rendimento.

⁹⁹ Palma, Clotilde Celorico, introdução ao imposto sobre o valor acrescentado cabo-verdiano, cadernos IDEFF internacional, n.º 4, Coimbra, Almedina, 2014, pág. 17.

Quanto à tributação dos impostos sobre as despesas, o Imposto de Consumo (IC) vigorava desde 1962, um imposto que segundo na opinião da Prof. CLOTILDE PALMA,¹⁰⁰ é um imposto do tipo monofásico na importação e na produção interna de bens, aplicáveis a uma vasta gama de produtos, com taxas variáveis entre os 10% e 60% segundo a pauta aduaneira, isto é, mais qualificável como um imposto aduaneiro (que era liquidado pela Direção geral das Alfândegas, do que como verdadeiro imposto sobre a despesa, atenta a fraca expressão dos bens internamente produzido.

Com efeito o IC tinha grande complexidade administrativa, que onerava excessivamente os bens e objetos a taxas mais elevadas, e de uma forma estimulava e evasão fiscal¹⁰¹, que por sua vez gerava pouca receita para o Estado.

Neste contexto na linha de reformas, que no ano de 2002 foi introduzido o imposto sobre o Valor acrescentado (IVA), e os impostos sobre consumo especial (ICE), este foi introduzido no ano seguinte com a aprovação da Lei n.º 14/VI/2002, de 19 de Setembro, e regulamentada pela Lei n.º 22/VI/2003, de 14 de Julho.

Contudo no que se refere a matéria do IVA em Cabo Verde, importa realçar a fase anterior antes da aprovação do IVA, foi criada uma comissão do IVA no último trimestre do ano 1999, sob o Governo de MPD¹⁰²

Neste contexto, as linhas de reforma dos principais impostos em Cabo Verde, que o Governo assumiu o acordo de concertação estratégica¹⁰³, na implementação de políticas

¹⁰⁰ Idem, pág. 17.

¹⁰¹ Idem Ibidem,

Para maior aprofundamento desta matéria ver, Vasques, Sérgio, Introdução do IVA em Cabo Verde, in AAVV-IVA para o Brasil, contributos para a reforma da tributação do consumo, Instituto fórum de direito tributário, editora fórum, Belo Horizonte, 2007. Vasques, Sérgio, *focus in Cape verde: Introduction of VAT, VAT monitor Vol.16. n.º 5, 2006.*

Note-se que este imposto foi introduzido, desde logo pela recomendação do Fundo Monetário Internacional (FMI), face ao modelo de tributação existente, nomeadamente, pela sua potencialidade de angariação de receitas face ao IC à respetiva neutralidade no contexto do comércio interno e internacional, à menor propensão para a evasão e fraude fiscal, e veio dar a um contributo significativo para o programa de ajustamento para Cabo Verde nos finais dos anos 90 e posteriormente para o programa de redução de pobreza e crescimento para os anos de 2002 a 2004.

¹⁰² Governo de Movimento Para Democracia, partido Institui a direção dos serviços do IVA, pelo decreto-lei n.º 62/2003, de 30 de Dezembro de 2003.

Contudo as eleições legislativas no ano 2000, a queda do Governo do MPD, e a mudança do programa do Governo, aditaram só em 1 de Janeiro de 2004 a entrada em vigor do imposto IVA, sob o Governo do Partido Africano Independência de Cabo Verde (PAICV). Informação disponível em www.governo.cv/ reforma do estado. Acesso em 8 de Março de 2016.

¹⁰³ Documento disponível no *site* do Ministério das Finanças de Cabo Verde – relatório de enquadramento de Orçamento de Estado em 2015. – www.minfin.cv acesso em 30 de Maio de 2016.

tributárias, com o “programa mudar para competir” tem empenhado em apoiar o crescimento através de um programa ambicioso¹⁰⁴ de investimento público e privado.

No decorrer do ano 2007, Cabo verde deu um salto muito significativo, saindo da lista dos países menos desenvolvidas das Nações Unidas, caracterizado sobre tudo pela boa governação, e uma gestão macroeconómica sólida, a abertura e a sua maior integração na economia mundial, bem como as políticas incrementadas de desenvolvimento social, são fatores que contribuíram para uma notável desenvolvimento daquele país insular. O desenvolvimento *per capita* do PIB real situou-se uma média de 7,1%¹⁰⁵ entre anos de 2005 a 2008, são valor considerados acima da média da África subsariana. O crescimento da economia, o aparecimento das novas empresas nacionais, bem como os crescentes grupos económicos os multinacionais, permitiram uma maior sofisticação do sistema fiscal que tem que dar uma respostas adequada ao novo contexto social.

Contudo importa ainda realçar que em 2013, consagrou-se o novo código do benefício fiscais, aprovado pela Lei nº 26/VIII/2013 de 21 de Janeiro, com uma visão mais inovadora, e não prejudicando o regime anterior revogado.

Em 1 de Janeiro de 2014, entrou em vigor o novo Código do IVA, que concede melhor controlo, celeridade, e clarificação de algumas normas, e maior prevenção no combate a fraude e evasão fiscal. Ainda no ano de 2014, entra em vigor o código geral tributário¹⁰⁶, do código do processo tributário¹⁰⁷ e do código das execuções tributárias¹⁰⁸, veio dar respostas às novas práticas internacionais, que até então os códigos vigente, mostravam-se profundamente deficientes¹⁰⁹ face as melhores práticas internacionais e à evolução da economia cabo-verdiana, falhando em dar respostas às questões com que confrontavam a administração tributária e os contribuintes, distinguindo de uma forma clara o processo administrativo que passou a ser regulado no código geral tributário, os processos judiciais passaram a ser disciplinadas pelo então código do processo

¹⁰⁴ Nesta sequência que o Governo oficializou a criação do Centro Internacional de Negócios no âmbito das políticas do Crescimento económico. Cfr. Palma, Clotilde Celorico, O Centro Internacional de Negócios de Cabo Verde como Instrumento de Desenvolvimento Económica e Social in: Revistas de finanças públicas e Riti: notas e comentários, coord. Clotilde Celorico Palma, António Carlos dos Santos;

¹⁰⁵ Ver relatório do Banco Mundial, em <http://www.worldbank.org/> acesso em 8 de Junho de 2016.

¹⁰⁶ Os presentes diplomas disponíveis em: www.governo.cv/ Lei n.º 47/VIII/2013, de 20 de Dezembro.

¹⁰⁷ Lei nº 48/VIII/ 2013, de 20 de Dezembro.

¹⁰⁸ Lei nº 49/VIII/ 2013, de 26 de Dezembro.

¹⁰⁹ Vasques, Sérgio e Trindade, Carla Castelo, Legislação Fiscal de Cabo Verde, Almedina, 2014, pág. 5.

tributário, e autonomizando as matérias de execuções tributárias em codificação própria.¹¹⁰

Por conseguinte, no seguimento destas reformas, no programa do governo da VIII legislatura, é importante frisar que todas estas transformações que se operaram no sistema fiscal, principalmente as empresas, é notório que se faça menção a substituição do Plano Nacional Contabilidade, aprovado pelo decreto-Lei 4/84, de 30 de Janeiro, foi revogado pelo novo sistema, sistema de Normalização contabilística e relato financeiro (SNCRF) aprovado pelo decreto-Lei 5/2008, de 14 de Fevereiro, sendo obrigatório para as entidades, e não tem o caráter de aplicação geral, ressalva as empresas do setor financeiro, segurador, de providência social, e bancário, optem por aplicar o plano contabilístico específico. As normas do *Internacional Accounting Standard Board (IASB)*, tem aplicação subsidiária.

2.2. Razões de Política Económica e Fiscal por detrás da implementação da Arbitragem Tributária em Cabo Verde

A implementação da arbitragem tributária é fruto de uma nova ordem da reforma do sistema jurídico, desafios em que o governo da VIII legislatura teve que acatar para aperfeiçoar o sistema e assumir maior competitividade perante os mercados externos, e captação do investimento estrangeiros.

Assim sendo, em 1 de Julho de 2014, como já referimos, entraram em vigor o código geral tributário, o código do processo tributário e o código de execuções tributárias. O código de processo tributário, que contém regras fundamentais aplicáveis a tramitação processual, consagrou no seu último artigo¹¹¹, uma norma que permite a arbitragem na resolução de conflito em matéria de direito fiscal, desde que seja autorizada pela Lei especial.

Segundo projeto de proposta Lei¹¹² que disciplina a arbitragem como meio alternativo de resolução de litígio, há muito tempo que este meio de resolução alternativa vinha sendo aclamada pela sociedade civil com o propósito de reforçar a

¹¹⁰ Idem, pág. 5.

¹¹¹ **Artigo 92º Arbitragem-** É permitida a arbitragem para resolução de litígios em matéria tributária, nos termos que vierem a ser regulados pela lei especial.

¹¹²Disponível:http://www.governo.cv/index.php?option=com_content&view=article&id=6014:comunicado-conselho-de-ministros-de-23-de-abril-de-2015&catid=200&Itemid=300191pdf, acesso em 13.02.2016. encontra-se em anexo 2 do presente trabalho.

tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos, nas linhas de exigência da CRCV.

Nesta senda, como se sabe, a arbitragem imprime uma maior celeridade na resolução de conflito entre a administração fiscal e o contribuinte; fortalece a posição do contribuinte e lhe confere um acesso mais amplo à justiça. Neste particular, não se pode olvidar que, não obstante a inexistência de pendências nos tribunais fiscais e aduaneiros de Cabo Verde aquando da discussão e aprovação do regime jurídico da arbitragem tributária, entendeu-se que havia necessidade de se tomar medidas preventivas, pois prevê-se que com a apropriação por parte da sociedade civil de todos os diplomas aprovados no âmbito da última reforma fiscal, o *status quo* irá mudar, e conseqüentemente haverá uma forte demanda sobre os tribunais fiscais e aduaneiros de Barlavento e Sotavento, que poderá ser aliviado com o recurso a arbitragem por parte dos contribuintes.

3. Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária em Cabo Verde

3.1. Legislação aplicável: Lei nº 108/VI/2016, de 28 de Janeiro

A 28 de Janeiro de 2016 foi publicado no Boletim Oficial de Cabo Verde a Lei nº 108/VIII/2016, de 28 de Janeiro, diploma que veio disciplinar uma alternativa de resolução de conflitos no domínio fiscal.

Podemos assim falar que Cabo Verde conta com uma nova jurisdição, que permite a salvaguarda dos direitos e interesses dos contribuintes.

A consagração dessa jurisdição no nosso ordenamento jurídico, como é sabido, tem como objetivos essenciais: *reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos contribuintes; imprime maior celeridade na resolução de litígios entre a administração fiscal e o contribuinte;*

Fortalecer a posição do contribuinte e lhe conferir um acesso mais amplo à justiça, e por outro lado, ajudar os tribunais judiciais a reduzir números de pendências, o que ao longo do prazo conduzirá a uma melhor qualidade das decisões judiciais. Assim para o efeito, o regime jurídico prevê normas atinentes a dar uma maior segurança, efetividade e celeridade ao processo arbitral.

A LAT CV, prevê regras quanto ao objeto, a competência material que estão sujeito a arbitragem; regras que estabelecem os procedimentos, no que concerne à estrutura e composição do tribunal; os requisitos, os impedimentos, e os deveres dos *órgãos*

decidendi; o pagamento das taxas, os princípios subjacentes ao processo e finalmente estipula as regras do processo arbitral propriamente dito. Prevê uma clara ausência de formalidades especiais, de acordo com o princípio da autonomia dos árbitros na condução do processo, e determina os fundamentos das impugnações judiciais e recurso.

Importa ainda referir o caráter que dos tribunais arbitrais que funcionam sob a organização do Centro de Arbitragem Tributária¹¹³, o qual no que respeita a questões de natureza deontológica, é o único centro de arbitragem cuja entidade competente para nomear o presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem é o Conselho Superior de Magistratura.

Este diploma contém, contudo, uma norma de aplicação subsidiária¹¹⁴, com efeitos nos casos omissos. Assim, aplicar-se- subsidiariamente as normas do Código Geral Tributário, Código do Processo Tributário, normas sobre a Organização e funcionamento da Administração Pública, o código do Procedimento e Processo Administrativo, bem como o código do processo civil. Repare-se que, expressamente, a LAV CV não tem aplicação direta. Esses são algumas luzes do regime que vamos analisar logo de seguida.

3.2. Obstáculo Constitucional à introdução da Arbitragem Tributária

Como referido, o artigo 210.º n.º1 da Constituição informa-nos que “ *A justiça é administrada, em nome do Povo, pelos Tribunais e pelos Órgãos não Jurisdicionais de Composição de Conflitos, criados nos termos da Constituição e da Lei (...) Ora, da referida norma pode resultar uma dúvida sobre onde inserir o Tribunal Arbitral? Será que classificamos no conceito de “Tribunais” ou no de “Órgão não Jurisdicional de composição de conflitos”?*”

Recorrendo à Doutrina Portuguesa, para podermos responder a esta questão, informa-mos que na senda de JORGE MIRANDA e RUI MEDEIROS, “em rigor a norma em apreço não pode ser entendida como a sede constitucional dos comumente designados meios alternativos de resolução de conflitos – *rectius*, de todos eles. Não sofre contestação, por exemplo, que a arbitragem constitui um destacadíssimo meio

¹¹³ Doravante CAT, cf. art.º 6.º RJAT CV.

¹¹⁴ Cfr. art.º 32.º LAT CV

alternativo de resolução de conflitos, podendo dizer-se que se atua, através dela, a função jurisdicional de hétéro-dizimação de conflitos”.

Assim sendo, o tribunal arbitral é um verdadeiro tribunal que exerce funções jurisdicionais. Também o art.º214 n.º2 al.b. do CRCV, sob epígrafe “categoria dos tribunais”, reforça a nossa ideia e acaba com as dúvidas, prevendo a possibilidade de criação dos Tribunais Arbitrais. Por conseguinte, ainda que não há obstáculo constitucional à introdução deste instituto no nosso ordenamento jurídico, é conveniente que essa iniciativa legislativa fosse definida nos termos gerais do nosso quadro jurídico, a fim de assegurar a coerência normativa do sistema do seu todo¹¹⁵.

3.3. Objeto da Arbitragem Tributária

O art.º 2.º do presente diploma, sob a epígrafe “**competência e direito aplicável**”, elenca de uma forma exaustiva, as matérias que podem ser objeto de uma arbitragem em matéria fiscal, bem como as matérias que não podem ser submetidos à apreciação pelo tribunal arbitral. Assim sendo, é competente o tribunal arbitral tendo em conta as seguintes matérias: apreciação das pretensões que se prendem com a declaração de ilegalidades, e de atos de liquidação de impostos, bem como as taxas e contribuições. Veja-se que o âmbito de aplicação desta norma é muito abrangente e comporta diferentes tipos de tributos previsto no Código geral tributário, abarcando os impostos, as taxas, e mesmo as contribuições especiais.

O legislador teve a necessidade de uma forma taxativa, elencar também as matérias que não podem ser submetidos ¹¹⁶ para a apreciação do tribunal arbitral, sendo que a ênfase vai para a exclusão das pretensões do direito aduaneiro.¹¹⁷

¹¹⁵ Neste sentido, parecer de CSMJ, pág. 4.

¹¹⁶ Cf. art.º 2, n.º 2, Não são suscetível de recurso a arbitragem às pretensões cuja utilidade económica do pedido seja superior dos seguintes montantes:

- a) 10.000.000\$00 (dez milhões de escudos), nos primeiros cinco anos a contar a entrada em vigor do presente diploma;
 - b) 20.000.000.\$00 (Vinte milhões de escudos), decorrido o prazo mencionado na alínea anterior.
- art.º 2, n.º 3, Não são ainda suscetível de recurso à arbitragem tributária:
- a) Atos tributários dos quais resultem receitas que sejam das titulares da Comunidade Económica dos Estados da África Ocidental;
 - b) Atos que se enquadrem no artigo 19.º do Código dos Benefícios Fiscais, tais como previstos no número 9 desse preceito;
 - c) Pretensões relativa a direitos aduaneiros sobre a importação e a demais impostos indiretos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação;
 - d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efetuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira;

3.4. Processo Arbitral *latu sensu*: Da Fase Preliminar ao Processo Tributário

No âmbito do processo arbitral defendemos que o processo arbitral apresenta duas fases¹¹⁸, a semelhança do processo tributário português. Por conseguinte, é composta por uma primeira fase, que poderá ser designado fase preliminar: Esta fase tem a ver com todos os atos da constituição do tribunal arbitral. A segunda fase trata do processo arbitral propriamente dito em *stritu sensu*, de referir que ambas as fases constituem o processo arbitral no seu todo, ou seja, no âmbito mais abrangente.

A – Da fase Preliminar do Processo

1. Estrutura e Composição do Tribunal Arbitral

Os tribunais arbitrais funcionam sob a organização de um Centro de Arbitragem Tributária¹¹⁹, no qual no que respeita as questões de natureza deontológicas, é o único centro de arbitragem, cuja entidade competente para nomear o presidente do conselho deontológico do centro de arbitragem é o Conselho Superior de Magistratura.

O tribunal arbitral é sempre composto por um coletivo de três árbitros. A versão originária da proposta da Lei da Arbitragem que deu entrada no parlamento continha nos seus art.º (s), 6.º¹²⁰ e 7.º¹²¹, regras sobre a constituição do tribunal comum e especial. Os tribunais comuns seriam composto por três árbitros escolhidos de entre a lista do árbitro de centro de arbitragem tributária, cabendo a sua designação ao presidente do conselho deontológico do centro de arbitragem tributaria. E por sua vez, os tribunais designados especiais, seriam compostos também por três árbitros, cabendo

¹¹⁷ Veja a que a proposta inicial apresentada a comissão na generalizada, o art.º 2, tinha como epígrafe “**objeto dos tribunais arbitrais**” (negrito nosso), fez-se algumas alterações, passando a epígrafe ser competência dos tribunais e direito aplicável, ademais a proposta admitia o recurso a arbitragem as questões de direito aduaneiro.

¹¹⁸ Figueiras, Cláudia Sofia Melo, Arbitragem: a descoberta de um novo paradigma de justiça tributária, coor. Isabel Celeste, Almedina, 2013, pág. 90 ss.

¹¹⁹

¹²⁰ **Artigo 6.º Composição dos tribunais arbitrais comuns**

Os tribunais arbitrais comuns são compostos por três árbitros escolhidos de entre a lista do Centro de Arbitragem Tributária, cabendo a sua designação ao presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária.

¹²¹ **Artigo 7.º Composição dos tribunais arbitrais especiais**

1. Os tribunais especiais são compostos por três árbitros, cabendo a cada parte designação de um deles e o árbitro assim designado a designação do terceiro, que exerce as funções de árbitro- presidente.

2. Na falta de acordo quanto à designação do terceiro árbitro, cabe ao presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária, mediante requerimento de um, ou de ambos os árbitros, proceder a essa designação.

a cada parte designar um deles e os árbitros assim designados a designação do terceiro, que exerce as funções de árbitro presidente. Contudo, a versão originária sofreu alteração na comissão especializada competente, passando então a composição dos tribunais a ser tratado pelo atual art.º 7.º da LAT.

O art.º 7.º n.º 1 então prevê que os tribunais arbitrais são compostos por um coletivo de três árbitros, designados nos termos dos números 2, 3 e 4.

2. Vinculação do Tribunal Arbitral

A matéria da vinculação da administração tributária da jurisdição do tribunal arbitral não teve acolhimento no nosso sistema jurídico, ao menos expressamente não está definido, como, e em que termos, a administração ficará vinculada a jurisdição arbitral. Importa ter presente que esta regra, não foi apresentada na proposta lei, daí concluir-se á que não teve acolhimento.

3. Órgão *decidendi*: requisitos, impedimentos e deveres

Os árbitros tem um papel fundamental na jurisdição Arbitral, visto que são eles que conduzem todo o processo Arbitral, até a sua decisão. No que toca aos requisitos da sua designação, importa referir que os árbitros são escolhidos de entre pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público.¹²² E devem ser profissionais com comprovada experiência na arbitragem, ser profissionais formados em arbitragem, ou ser licenciados, ou mestres, nas áreas de direito, economia, gestão, contabilidade, auditoria e fiscalidade e ter frequentado com a classificação de Bom, o curso de juízes árbitros reconhecido por despacho conjunto dos ministros responsáveis pelas áreas da justiça e das finanças. *in fine*, n.º 2.º do art.º 8º.

Os árbitros encontram-se à observância dos princípios da imparcialidade e da independência, bem como ao dever de sigilo fiscal nos mesmo termos que este é imposto aos dirigentes, funcionários e agente da administração tributária, como está previsto no art.º 10.º, n.º1º.

O n.º 4º do mesmo preceito estipula que no caso de impossibilidade de cumprimento de uma obrigação por causa imputável ao próprio arbitro, importa a substituição deste de acordo com as regras aplicáveis à indicação do árbitro substituído ou, ouvido os

¹²² Cfr. art.º 8.º LAT CV

restantes árbitros e não havendo oposição das partes, a alteração da composição do tribunal arbitral.¹²³

No caso de se verificar a substituição de árbitro, o tribunal arbitral decidirá se algum ato processual deve ser repetido em face da nova composição do tribunal arbitral, tendo em conta o estado do processo.

Quanto aos impedimentos dos árbitros elenca o art.º 9.º situações que possam ocorrer, vejamos:

1. a) Quando a pessoa designada como arbitro tenha interesse no pleito, por si, como representante, ou como gestor de negócio de outra parte;

b) Quando tenha interesse no pleito, por si ou como representante de outra parte o seu cônjuge, algum parente ou afim em linha reta ou até 2º grau da linha colateral, bem como qualquer pessoa com quem vivia em economia comum;

c) Quando por si ou como representante de outra pessoa, a pessoa designada como arbitro tenha interesse em questão semelhante à que deva ser decidida, ou quando tal situação se verifique em relação a pessoa abrangida pela alínea anterior;

d) Quando a pessoa designada como arbitro tenha intervindo no procedimento como perito ou mandatário ou haja dado parecer questão a resolver;

e) Quando tenha intervindo no procedimento como perito ou mandatário do seu cônjuge, parente ou afim em linha reta ou até 2.º grau da linha colateral, bem como qualquer pessoa com quem viva em economia comum.

2. Também constituem casos de impedimentos específico:

a) Nos dois anos anteriores ao da sua indicação como arbitro, a pessoa designada tenha sido dirigente, funcionário ou agente da administração tributária;

b) A pessoa designada tenha sido nos últimos dois anos, membros de órgãos sociais, trabalhador, mandatário, auditor ou consultor do sujeito passivo, que seja parte no processo, de entidade que se encontre com aquele em relação de domínio, ou de pessoa ou entidade que tenha interesse próprio na procedência da pretensão;

A pessoa designada para exercer funções de árbitro deve rejeitar a designação quando ocorra circunstância pela qual possa razoavelmente suspeitar-se de uma imparcialidade e independência, incumbindo ao CAT exonerar o árbitro ou árbitros em caso de incumprimento dos requisitos supras.

¹²³ Cfr. art.º 10º, nº 4.

Por conseguinte, poder-se-ia dizer, que os árbitros assumem-se assim como uma peça fundamental da justiça arbitral, tendo em conta a delicadeza de interesses em jogo e os difíceis equilíbrios que se mostram necessários alcançar, justificando a existência de um órgão responsável pela tutela da idoneidade, competência, neutralidade, independência e isenção dos mesmos, sob pena de hipotecar a confiança dos agentes relativamente aos tribunais arbitrais, daí entendemos a preocupação do legislador nessa matéria, em consagrar expressamente os deveres e impedimentos a que os árbitros devem obedecer.

4. O Procedimento Arbitral

4.1. Constituição do Tribunal arbitral

Tendo em conta a sistematização do nosso trabalho, entendemos que o pedido da constituição arbitral corresponde a fase preliminar do processo arbitral e depende da iniciativa ou impulso dos contribuintes. O interessado da o impulso processual pedindo a constituição do tribunal arbitral, materializando assim um direito potestativo, que se manifesta na esfera da administração tributária, o CAT não poderá se opor a este pedido.

O sujeito passivo deve fazer o pedido através do requerimento enviado por via eletrónica ao presidente da CAT, no qual constem:¹²⁴

A identificação do sujeito passivo e da repartição de finanças do seu domicílio ou sede, ou no caso de coligação de sujeitos passivos, da repartição de finanças do domicílio ou de sede do sujeito identificado em primeiro lugar no pedido;

A identificação do ato de liquidação objeto do pedido de pronuncia arbitral;

A identificação das questões de facto e de direito objeto do pedido de pronuncia arbitral;

A indicação do valor da utilidade económica do pedido;

O comprovativo da taxa da arbitragem inicial.

4.2. Taxa de Arbitragem

O acesso ao tribunal arbitral, não é de uma forma gratuito como é evidente, é sempre um processo oneroso que implica o pagamento de uma taxa respetiva.

¹²⁴ Cfr. art.º 11.º, LAT CV

O art.º 13º do presente diploma, regula a matéria de custos com o processo. Pela constituição do tribunal arbitral é devida uma taxa de arbitragem, cujo valor, fórmula de cálculo, base de incidência objetiva e montantes mínimos e máximos são definidos nos termos do regulamento de custas, aprovado por portaria conjunta de Ministros responsáveis pelas áreas de justiça e das finanças.¹²⁵

É certo que o pagamento da respetiva taxa será consoante o sujeito passivo opte pela designação ou não do árbitro. Nos tribunais arbitrais o sujeito passivo deverá pagar a taxa de arbitragem inicial por transferência bancária para a conta do Centro de arbitragem tributária até à data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral a que se refere no art.º 11º. Art.º 13º n.º 2º. Com efeito a falta de pagamento atempado da taxa de arbitragem inicial constitui causa impeditiva da constituição do tribunal arbitral, como prevê o n.º 3º do presente artigo.

4.3. Procedimento de designação dos árbitros

A composição do tribunal arbitral é um coletivo de três árbitros como é sabido, daí o procedimento de designação dos árbitros comporta regras adequada a sua composição.

Nos casos previstos no número 2 e 3 do artigo 7.º, a administração notifica o presidente do centro de arbitragem tributária da indicação efetuada, pelo dirigente máximo do serviços, de um dos árbitros do tribunal arbitral, no prazo de dez dias a contar da recção do pedido de constituição de tribunal arbitral.¹²⁶

Em caso de incumprimento do prazo referido no número anterior, o conselho deontológico do centro arbitragem tributária substitui-se à administração tributária na designação de árbitro, dispondo de um prazo de cinco dias para a notificar, por via eletrónica, do árbitro nomeado.¹²⁷

O presidente do centro de arbitragem tributária notifica o sujeito passivo do árbitro já designado no prazo de cinco dias a contar da receção da notificação referida no número 2, ou da designação que se refere o número anterior¹²⁸.

O sujeito passivo indica mediante requerimento dirigido ao centro de arbitragem tributária, o árbitro por si designado, no prazo de dez dias após a receção da notificação referida no número anterior¹²⁹.

¹²⁵ No que respeita ao regulamento das custas do processo arbitral, ainda não temos notícias da sua aprovação pelos órgãos competentes.

¹²⁶ Cfr. art.º 12.º, n.º 1

¹²⁷ Cfr. art.º 12.º, n.º 2

¹²⁸ Cfr. art.º 12.º, n.º 3

Após a receção do requerimento referido no número anterior, o presidente do centro arbitragem tributária notifica, por via eletrónica, os árbitros designados para, no prazo de dez dias, designarem o terceiro árbitro.¹³⁰

A designação do terceiro árbitro, o presidente do centro de arbitragem tributária informa as partes dessa designação e comunica a data para a realização de reunião com os árbitros ao dirigente máximo do serviço da administração tributária e ao sujeito passivo para efeito da constituição do tribunal arbitral, que deve ocorrer no prazo máximo de quinze dias.¹³¹

O tribunal arbitral considera-se constituído com a realização da reunião referida no número anterior.

Nos casos previsto como o nº4 do art.º 7.º, “em que os árbitros podem, ainda ser designados pelo Conselho deontológico, de entre os constantes da lista dos árbitros inscritos no centro, a pedido das partes”, compete ao conselho deontológico: 1. Designar os árbitros de entre as listas de árbitros previamente definida, no prazo de vinte dias, após a receção do requerimento referido no número anterior, informar as partes da designação¹³²; 2. Comunica ao dirigente máximo da administração tributária e ao sujeito passivo, a data para realização de reunião com os árbitros para efeitos de constituição do tribunal arbitral, que deve ocorrer no prazo máximo de quinze dias.¹³³

5. Efeitos da Constituição do Tribunal Arbitral

O pedido da constituição do tribunal arbitral tem efeitos jurídicos relevantes conforme decorre do art.º14º. que interessa referir, desde logo o pedido tiver por objeto a apreciação de legalidades, dos objetos que o tribunal arbitral é competente, ou seja a declaração de ilegalidades de atos de liquidação de impostos, taxas e contribuições. Sucede-se:

Nos pedidos de constituição dos Tribunais Arbitrais, a Administração Tributária pode, no prazo de trinta dias a contar do conhecimento da Constituição do Tribunal Arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato Tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substantivo.¹³⁴

¹²⁹ Cfr. art.º 12.º, nº 4

¹³⁰ Cfr. art.º 12.º, nº 5

¹³¹ Cfr. art 12º,nº 6

¹³² Cfr. art.º12º n.º8, al. a)

¹³³ Cfr. art.º 12º, n.º 8, al. b)

¹³⁴ Cfr. art.º 14º, nº 1

Quando o ato Tributário objeto do pedido de pronúncia Arbitral seja, nos termos do número anterior, total ou parcialmente, alterado ou substituído por outro, a Administração Tributária procede à notificação do sujeito passivo para, no prazo de 20 dias se pronunciar, prosseguindo o procedimento relativamente a esse último ato se o sujeito passivo nada disser ou declarar que mantém o seu interesse.¹³⁵

Findo o prazo previsto no n.º1.º (30 dias), a Administração Tributária fica impossibilitada de praticar novo ato Tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo, ou obrigado Tributário, imposto e período de tributação, a não ser com fundamento em factos novos.¹³⁶

Salvo quando a Lei puser de outro modo, são atribuídos à apresentação do pedido da constituição do Tribunal Arbitral os efeitos da apresentação de impugnação judicial a que se refere o art.º 43.º do código do processo Tributário¹³⁷, nomeadamente no que se refere à suspensão do processo de execução fiscal, quando for prestada garantia adequada, no prazo de quinze dias após a notificação para o efeito, e a suspensão e interrupção dos prazos de prescrição e caducidade.¹³⁸ Por conseguinte, há que ainda ter em conta que nos termos do n.º 4.º, do artigo 14.º, a apresentação do pedido da constituição do Tribunal Arbitral leva à automática preclusão do direito de reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia Arbitral, sobre os atos de objetos desse pedido ou sobre os consequentes atos de liquidação, exceto quando o procedimento Arbitral termine antes da instauração do processo ou o processo Arbitral termine sem pronúncia sobre o mérito da causa.¹³⁹

B – Do Processo Arbitral propriamente dito (*stricto sensu*)

1. O Processo Arbitral

O processo Tributário Arbitral trata-se de um, mecanismo decisório que se encontra enformado de normas jurídicas princípios e regras, cuja sua inobservância implicará a

¹³⁵ Cfr. art.º 14º, n.º 2

¹³⁶ Cfr. art.º 14.º, n.º3

¹³⁷ **Artigo 43.º - Inexistência de efeito suspensivo**

A impugnação judicial não tem efeito suspensivo do processo de execução fiscal que venha a ser instaurado, salvo quando, a requerimento do sujeito passivo, for prestada garantia adequada, no prazo de quinze dias após a notificação para o efeito ou quando a prestação de garantia tenha sido dispensada pelo tribunal nos termos do Código Geral Tributário e do Código das execuções Tributárias

¹³⁸ Cfr. art.º 14.º n.º 5

¹³⁹ Cfr. art.º 14.º, n.º 4

ilegalidade de todo o processo¹⁴⁰, e com efeito a conceção menos formalista, não o exonera, mas sim a sua vinculação a princípios basilares do processo.

2. Os Princípios Processuais

Os princípios que norteiam o processo Arbitral são diversos, e o legislador cabo-verdiano teve a preocupação de consagrar de uma forma expressa alguns que considerou mais relevante, não obstante os princípios elencados na LAT CV, não é taxativo, esse elenco aberto decorre do espírito do diploma e de aplicação subsidiária de outras normas. Vejamos os princípios que estão elencados no diploma:

Princípio do contraditório assegurado, designadamente, através da faculdade conferida às partes de se pronunciarem sobre quaisquer questões de facto ou de direito suscitada no processo;

A igualdade das partes: concretizado pelo reconhecimento do mesmo estatuto substancial às partes, designadamente para efeito do exercício da faculdade e de uso de meios de defesa;

Autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas;

A oralidade e imediação, como princípios operativos da discussão das matérias de facto e de direito;

A livre apreciação dos factos e da livre determinação das diligências de produção de prova necessária, de acordo com as regras da experiência e a livre convicção dos árbitros;

O princípio da cooperação e boa-fé processual, aplicável aos árbitros, às partes, e aos mandatários;

Princípio da publicidade, assegurando a divulgação das decisões Arbitrais devidamente expurgadas de quais quer elementos suscetível de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.

3. A Tramitação Processual

A tramitação do processo Arbitral, como é sabido, não comporta regras rígidas e é essencialmente marcada pela informalidade, e adotando regras de autonomia e livre

¹⁴⁰ Figueiras, Cláudia Sofia Melo, *Arbit... op cit.* pág. 155.

fixação de regras e condução do processo. Contudo, de acordo com as lições do Prof. JOAQUIM FREITAS ROCHA, este processo que nos chamamos de processo Arbitral, *stricto sensu*, ou processo Tributário Arbitral é composto pelas seguintes fases:

- a) Iniciativa / petição inicial: é uma fase inicial que contém o pedido da constituição do Tribunal Arbitral, e vai servir de peças processuais. Nos termos do art.º 17º, n.º 1.º, LAT CV, o Tribunal Arbitral notifica o sujeito passivo no prazo de trinta dias após a sua constituição para apresentar o pedido de pronúncia Arbitral em prazo não superior a vinte dias, mediante precisa identificação do ato ou atos Tributários objeto desse pedido, exposição dos factos e das razões de direito que o fundamentam, oferecimentos dos elementos de prova dos factos indicados e indicação dos meios de prova a produzir.
- b) Contestação: nesta fase, após a receção do requerimento, incumbe ao Tribunal Arbitral notificar o Diretor Nacional das receitas do Estado, para no prazo idêntico ao facultado ao sujeito passivo, apresentar por escrito, contestação, e caso queira, solicitar a produção de prova adicional, nos termos do n.º 2º do art.º 17.º e a falta de resposta não obstará o prosseguimento do processo¹⁴¹.
- c) Primeira reunião: Apresentada a resposta, o Tribunal Arbitral promove uma reunião com as partes¹⁴², com a seguinte ordem de trabalho:

Definir a tramitação processual a adotar em função das circunstâncias do caso e da complexidade do processo;

Ouvir as partes quanto a eventuais exceções que sejam necessárias apreciar e decidir antes de conhecer o pedido; e

Convidar as partes a corrigir as suas peças processuais e a apresentar alegações orais, ou escritas, quando necessário.

¹⁴¹ Art.º 19.º Princípio da livre condução do processo

1. A falta de comparência de qualquer das partes a ato processual, a inexistência de defesa ou a falta de produção de qualquer prova solicitada não obstem ao prosseguimento do processo e à consequente emissão de decisão arbitral com base na prova produzida e da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo.
2. Sem prejuízos do disposto no número anterior, mediante a justificação plausível das partes, o tribunal arbitral pode permitir a prática de ato omitido ou a repetição do ato ao qual a parte não tenha comparecido, bem como o respetivo adiamento.

¹⁴² Cfr. art.º 18º.

Importa ainda realçar que na referida reunião, deve ser comunicado às partes uma data para as alegações orais, caso sejam necessárias, bem como a data para a decisão Arbitral.

d) Instrução: produção de provas necessárias à formação da convicção do Tribunal;

e) Alegações: nesta fase é facultativa, e é uma das concretizações dos princípios da oralidade e da imediação já mencionadas.

f) Decisão: esta é a fase final do processo Arbitral, pela qual o Tribunal Arbitral profere uma decisão acerca do litígio em causa. Contudo, pela importância desta matéria, iremos de seguida analisa-lo mais ao fundo.

Salienta-se o facto da substituição, na pendência do referido processo, atos objeto do pedido de decisão arbitral, com fundamentos em factos novos, implica a modificação objetiva da instância. Caso ocorram estes casos, a administração Tributária comunica ao Tribunal Arbitral a emissão do novo ato para que o processo possa prosseguir nesses termos.¹⁴³

4. Decisão Arbitral

A decisão Arbitral tem a força de caso julgado e indubitável força executiva, equiparando assim as decisões jurisdicionais dos tribunais comuns.

A decisão Arbitral deve ser emitida e notificada às partes no prazo de seis meses a contar da data do início do processo Arbitral.

O Tribunal Arbitral pode determinar a prorrogação do prazo referido do número anterior por sucessivos períodos de dois meses, com o limite de seis meses, comunicando às partes essa prorrogação e os motivos que as fundamentam.¹⁴⁴

Antes de emitir a decisão, o Tribunal Arbitral notifica as partes do seu sentido provável para que estas se possam pronunciar, no prazo de vinte dias, sobre qualquer questão que obste à pronúncia nesses termos, requerendo designadamente:

Retificação de qualquer erro material, de cálculo ou tipográfico ou outro de natureza idêntica;

O esclarecimento de qualquer obscuridade ou ambiguidade da decisão ou dos seus fundamentos;

A pronúncia indevida;

¹⁴³ Cf. art.º 20.º, n.º 2

¹⁴⁴ Cfr. art.º 21.º

A omissão de pronúncia;¹⁴⁵

A decisão Arbitral é tomada por deliberação, da maioria por seus membros, podendo esta ser decomposta para esse efeito em pronúncias parciais incidentes sobre as diversas questões suscitada no processo. Com efeito é aplicável a decisão Arbitral, o disposto no art.º 66.º do código do processo Tributário¹⁴⁶, relativamente à sentença arbitral. ¹⁴⁷

No que concerne à sua forma, a decisão Arbitral é reduzida a escrito e assinada por todos os árbitros, identificando os factos objetos de litígios, as razões de facto e de direito que motivaram a decisão, bem como a data que tenha proferida, sendo remetido um exemplar assinado da decisão a cada uma das partes.

Da decisão Arbitral consta a afixação do montante e condenação do sujeito passivo em custas, em caso de decaimento.

Após a notificação da decisão, o Tribunal Arbitral deve remeter os respetivos processos ao CAT, designadamente para efeitos de arquivo, para posterior consulta das decisões Arbitrais e gestão de acervo documentais.¹⁴⁸

Após essa notificação da decisão Arbitral o CAT notifica as partes do arquivamento do processo, considerando-se o Tribunal Arbitral dissolvido¹⁴⁹ com o trânsito em julgado da decisão.

5. Impugnações das Decisões e do seu Recurso Arbitral

5.1. Decisão Arbitral insuscetível de Recurso ou Impugnação

É consagrada a regra de irrecorribilidade da decisão arbitral proferida pelos Tribunais Arbitrais, mas esta regra prevê a possibilidade de recurso para os Tribunais Judiciais.

Nos casos em que as decisões Arbitrais sobre o mérito das pretensões não caiba recurso ou na impugnação, tem os seguintes efeitos:

¹⁴⁵ Cfr. Art.º 22.º

¹⁴⁶ **Art.º 66.º – Estrutura da Sentença**

1. A sentença identifica os interessados e os factos objetos de litígios, sintetiza a pretensão do impugnante e os respetivos fundamentos, bem como a posição do representante da fazenda pública e do Ministério público, e fixa as questões que ao tribunal cumpre solucionar.
2. Na Sentença, é discriminada a matéria provada da não provada e são expostas as razões de facto e de direito que conduziram à convicção do Juiz.
3. A sentença deve apoiar-se apenas nos factos e resultados de prova sobre os quais as partes tenham tido ocasião de se pronunciar.

¹⁴⁷ Cfr. art.º 23.º

¹⁴⁸ Cfr. art.º 24º, n.º 1

¹⁴⁹ Cfr. art.º 24º, n.º 3

Vincula a Administração Tributária, devendo esta, nos exatos termos da procedência da decisão Arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos Tribunais Judiciais Tributários, alternativa ou cumulativamente, consoante o caso:¹⁵⁰

- Praticar o ato Tributário legalmente devido em substituição em substituição do ato objeto da decisão Arbitral;

- Restabelecer a situação que existiria se o ato Tributário objeto da decisão Arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito:

- Rever os atos Tributários que se encontrem em situação de prejudicialidade ou de dependência com os atos Tributários objeto da decisão Arbitral, designadamente por se inscreverem no âmbito da mesma relação jurídica de tributo, ainda que correspondam, a obrigação periódicas distintas, alterando-os ou substituindo-os, total ou parcialmente;

- Liquidar as prestações tributárias em conformidade com a decisão Arbitral ou abster-se de as liquidar.

Preclui o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia Arbitral, sobre os atos objeto desse pedido ou sobre os consequentes atos de liquidação.¹⁵¹

Preclui o direito de administração Tributária praticar novo ato Tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado Tributário, imposto e período de tributação, salvo nos casos em que este se fundamente em factos novos diferentes dos que motivaram a decisão Arbitral.¹⁵²

É devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos no Código Geral Tributário.

Quanto à decisão Arbitral que ponha termo ao processo sem conhecer o mérito da pretensão formulada pelo sujeito passivo, o prazo para a reclamação, impugnação, revisão, promoção da revisão oficiosa, revisão da matéria tributável é de vinte dias, a contar a contar da data da notificação da decisão Arbitral.¹⁵³

5.2. Recurso da Decisão Arbitral

A decisão Arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo Arbitral é suscetível de recurso para os Tribunais Judiciais seguintes:

¹⁵⁰ Cfr. art.º 25º, n.º1

¹⁵¹ Cfr. art.º 25º, n.º2

¹⁵² Cfr. Art.º 25º, n.º 3

¹⁵³ Cfr. art.º 26.º

Para o Tribunal Constitucional:

Na parte em que se recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada.¹⁵⁴

Este recurso deve ser apresentado, por meio de requerimento acompanhado de cópia de processo Arbitral, no tribunal que proferiu a decisão, no prazo de dez dias a contar com a notificação. No que concerne aos seus efeitos, por parte do sujeito passivo, este tem efeito suspensivo¹⁵⁵, no todo ou em parte, da decisão Arbitral recorrida, consoante o objeto de recurso que foi interposto. E por parte da Administração Tributária faz caducar a garantia que tenha sido prestada para a suspensão do processo de execução.

Para o Supremo Tribunal de Justiça:

Quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com decisão proferida pelos Tribunais de Relação.¹⁵⁶

Também este recurso são apensados, por meio de requerimento acompanhado de cópia de processo Arbitral, no tribunal que proferiu a decisão, no prazo de dez dias, a contar da data da sua notificação. Tem efeito suspensivo, no todo ou em parte da decisão Arbitral tendo em conta o objeto do recurso por parte do sujeito passivo, e quanto a Administração Tributária faz caducar a garantia que tenha sido prestada para a suspensão do processo de execução fiscal.¹⁵⁷

5.3. Impugnações da Decisão Arbitral

As decisões Arbitrais é impugnável, desde que seja fundamentado essa impugnação. Este meio de controlo poderá ter os seguintes fundamentos¹⁵⁸:

- a) Não especificação dos fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão;
- b) Oposição dos fundamentos que opõem essa decisão;
- c) Pronúncia indevida ou omissão de pronúncia;
- d) Violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes, nos termos estabelecidos no art.º 16.º.

¹⁵⁴ Cfr. art.º 27º, n.º 1

¹⁵⁵ Cfr. art.º 28º, n.º 1

¹⁵⁶ Cfr. art.º 27º, n.º 2

¹⁵⁷ Cfr. art.º 28º, n.º 2

¹⁵⁸ Cfr. art.º 30.º

Com base nestes fundamentos, a decisão Arbitral pode ser anulada pelo Tribunal da Relação competente, devendo o respetivo pedido de anulação. Acompanhado de cópia do processo Arbitral, ser deduzido no prazo de trinta dias, contando da notificação da decisão Arbitral.¹⁵⁹

6. Assistência Judiciária

No capítulo IV- disposições finais, na referida Lei, é regulada a possibilidade de assistência judiciária¹⁶⁰.

4. Algumas Críticas e Propostas à Lei da Arbitragem Tributária em Cabo Verde

Depois de fazer uma análise sumária descritiva sobre o regime jurídico da Lei em causa, cabe agora neste subcapítulo do nosso trabalho, apresentar alguns pontos críticos que no nosso entendimento temos que apontar à implementação da arbitragem em matéria Tributária em Cabo Verde, de seguida elaboramos algumas propostas em *iure condendo*, deixada na esperança que seja acolhida para melhor aperfeiçoamento do sistema.

- *Uma primeira crítica surge-nos logo de imediato, prende-se com os motivos que tiveram por detrás da implementação da Arbitragem Tributária no ordenamento jurídico cabo-verdiano?*

Expomos ao longo dos nosso trabalho, que a Lei 108/VIII/2016, de 28 de Janeiro, veio consagrar a Arbitragem em matéria Tributária, algo completamente novo em Cabo Verde, cumpre-se desde logo indagar os objetivos que estarão por base desta iniciativa:

“Reforça a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos contribuintes; imprime maior celeridade na resolução de litígios entre a administração fiscal e o contribuinte e reduzir as pendências nos Tribunais Fiscais e Aduaneiros de Sotavento e Barlavento¹⁶¹ que têm vindo a tornar-se cada vez mais crescente”

No que respeita a este último objetivo *supra* referido, não podemos concordar com tal argumento, dado a real situação dos Tribunais Fiscais e Aduaneiros.

¹⁵⁹ Cfr. art.º 29.º

¹⁶⁰ Cfr. art.º 31.º

¹⁶¹ Em Cabo Verde foram criados e instalados dois tribunais fiscais e aduaneiros, um com jurisdição sobre as ilhas de Barlavento, com a respetiva sede na cidade de Mindelo, e outro com jurisdição sobre as ilhas de Sotavento, com a sede na cidade da Praia.

Para o efeito, com base no relatório sobre o Estado da Justiça¹⁶², os Tribunais de Barlavento têm em média 45 processos anuais, e apenas 20 para os de Sotavento. Atendo a estas estatísticas, no ano de 2014 estavam pendentes em cada uma destes tribunais 70 e 31, processo¹⁶³, respetivamente, que corresponde a um baixo volume de processo pendentes nesses tribunais. É certo que não pode ser esse o único elemento na aferição da tal justificação dessa instância. Por isso temos que ponderar e analisar à luz da realidade cabo-verdiana se, no entanto, foi uma boa opção política, a introdução da Arbitragem Tributária em Cabo Verde.

Repare que o projeto da implementação da Arbitragem Tributária segue de perto, nos seus traços gerais a Lei da Arbitragem Tributária Portuguesa, que tem objetivos totalmente diferentes da Lei da Arbitragem de Cabo Verde, e que surge na eminência das obrigações contraídas pelo então Governo perante a União Europeia no quadro do memorandum ¹⁶⁴de entendimento sobre as condicionalidades da política económica daquele país amigo.

Pelos dados estatísticos enunciados no ponto mais acima e pelo notório subaproveitamento dos Tribunais Fiscais e Aduaneiros, em Cabo Verde, não existe a data de hoje as pendências significativas nos tribunais, logo considera-se infundado o argumento de reduzir as pendências nos Tribunais Fiscais e Aduaneiros, para justificar o recurso a essa matéria, e mais, é evidente nos contornos traçados, constitui uma mera opção política legislativa do Governo.

Proposta: Será melhor aceite e mais adequado a este ponto em análise, se adotarmos a **necessidade de tomar medidas preventivas, que a longo prazo, conduzirá uma melhor qualidade das decisões judiciais**¹⁶⁵. Essencialmente que o objetivo da Arbitragem não se resume à diminuição das pendências nos Tribunais Judiciais, e não devem ser descurados, pese embora ter em conta os dados estatístico acima enunciado.

➤ ***A irrecorribilidade das decisões dos Tribunais Arbitrais***

Na análise feita da Lei da Arbitragem Tributária, o legislador cabo-verdiano consagrou a regra de irrecorribilidade da decisão proferida pelos Tribunais Arbitrais, prevendo recurso em casos muitos excecionais, a semelhança do RJAT portuguesa,

¹⁶² O presente relatório disponível em: <http://www.governo.cv/>

¹⁶³ Estatística apresentada no parecer do Conselho Superior de Magistratura Judicial doravante (CSMJ), sobre a Arbitragem Tributária em Cabo Verde.

¹⁶⁴ Nas palavras do Juiz Conselheiro Jorge Lopes Sousa, “ O Governo Português assumiu perante a União Europeia a obrigação de Implementar a nova lei de arbitragem fiscal” até ao 3º trimestre de 2011.

¹⁶⁵ (negrito nosso).

aliás, ficou dito que a Arbitragem Tributária em Cabo Verde segue de perto os traços gerais da Arbitragem daquele país amigo.

Não se percebe porquê a consagração deste princípio no nosso sistema jurídico, mas sim, deveria ser o contrário, ou seja, o princípio da recorribilidade das decisões Arbitrais, a fim de garantir maior certeza de segurança jurídica das decisões Arbitrais. Não obstante, parece-nos legítimo afirmar que o direito ao acesso aos tribunais inclui em princípio a garantia fundamental de recorrer de uma decisão jurisdicional.

Por conseguinte, está regra levanta muitas questões, principalmente no plano de constitucional, admitindo a inconstitucionalidade das normas que vedem o direito ao recurso aos Tribunais Arbitrais. Veja como exemplo, no ordenamento jurídico português, em que o legislador consagrou esta regra como a prova de que, a Arbitragem se apresenta, de facto, como um direito potestativo dos sujeitos passivos, com objetivos, por um lado, de imprimir maior celeridade na resolução de litígios, e por outro, reduzir as pendências dos processos nos Tribunais Judiciais.

Contudo, a discussão doutrinária sobre esta matéria não é unânime.

Nos ensinamentos de GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA¹⁶⁶, entendem que mesmo que o legislador tenha liberdade de conformação no que respeita ao recurso, “ele não pode regulá-lo de forma discriminatória, questionando-se a proibição de acesso a um segundo grau de decisão não seria violador do princípio da igualdade, ao impor-lhe limites demasiado excessivos. As decisões proferidas pelos Tribunais Arbitrais que recuse a aplicação de uma norma constitucional, cujo fundamento é inconstitucional, entendemos que isso trata de um “mínimo” de garantia de salvaguarda da constitucionalidade, não sendo possível, sob a pena de inconstitucionalidade, construir um sistema no qual seja suprimida a possibilidade de recurso nesta matéria, punha em causa todo o sistema jurídico.

Ainda sobre este ponto, estes autores, entendem que os Tribunais Arbitrais são verdadeiros tribunais, “naturalmente que obrigação de não aplicar normas inconstitucionais vale para todos os tribunais, incluindo os tribunais arbitrais, sem excluir o próprio tribunal Constitucional, como tribunal que é, quer quando funcione como instância, julgando os assuntos que a Constituição e a Lei lhe atribuem para além da fiscalização da Constitucionalidade”,¹⁶⁷ Portanto esses tribunais devem atuar como os verdadeiros tribunais na prática que são.

¹⁶⁶ Canotilho, Gomes / Moreira, Vital, Constituição da República Portuguesa anotada, pág. 557, ss.

¹⁶⁷ Vide, Canotilho Gomes e Moreira, Vital *op. cit.*, pág. 521.

Proposta: Para que em Cabo Verde se possa acolher a cultura Arbitral, é necessário garantir que os contribuintes possam confiar e estar ciente dos desafios que se prende com a implementação da Arbitragem em Cabo verde. Com efeitos de uma forma a garantir mais qualidade das decisões Arbitrais, admitimos que deverá estar expressamente consagrada a regra da “recorribilidade” das decisões Arbitrais para os tribunais superiores com competência para o efeito. A fim de prever e colmatar desnecessários riscos desta regra que parece-nos excessiva e corre o risco de lançar a desconfiança sobre esta via Arbitral. Admitimos o recurso para o **Tribunal da Relação**, Sendo o recurso circunscrito à matéria de Direito. Ou em alternativa instituir um regime de recurso para Supremo Tribunal de Justiça, de acordo com o valor do processo.

➤ **Uma outra crítica surge no âmbito dos requisitos dos árbitros:**

Os árbitros é condição *sine quo non*, para melhor funcionamento e proferimento das decisões Arbitrais, com base na confiança e certeza jurídica. No entanto para que essas decisões serem bem-sucedidas, é necessário que os árbitros estejam habilitados e altamente competente, a fim de garantirem uma boa qualidade da nossa justiça.

No que respeita a essa matéria temos do art.º 8.º da LAT enuncia que, os árbitros são escolhidos de entre pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público. Este preceito não é muito claro se essas alíneas são cumulativas ou não os requisitos da designação e portanto meramente indicativas? Quantos esses critério tem que ser mais exigente, do que refere aos requisitos de admissão dos árbitros.

Proposta: Tendo em conta as finalidades do processo Arbitral, entendemos que, a matéria dos requisitos da escolha dos árbitros tem que ser mais exigente, e mais criteriosos no que toca a sua admissibilidade, e propomos o seguinte:

A nova redação do art.º 8.º deverá ser:

1. Sem prejuízo das regras previstas no código deontológico, os árbitros são escolhidos de entre as pessoas, de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público.
2. Os árbitros dos Tribunais Arbitrais devem possuir uma das seguintes qualificações:
 - a) Ser jurista com pelo menos 3 anos de comprovada experiência profissional;
 - b) Ser profissionais formados em Arbitragem; ou

- c) Ser licenciados, pós- graduados, ou mestres, nas áreas de economia, gestão, contabilidade, auditoria e fiscalidade com pelo menos 3 anos de comprovada experiência profissional, nas áreas de Consultoria, docência no Ensino Superior, ou da investigação, do serviço da Administração Tributária.
3. O árbitro presidente é sempre jurista, e deve ser mestre em Direito.

➤ ***Crítica relacionada com as elevadas taxas de arbitragem***

Uma outra crítica que entendemos ser muito, pertinente, é relativamente as taxas de Arbitragem. Naturalmente, como qualquer justiça, a Arbitragem terá o seu custo inerente, que implicará o pagamento da respetiva taxa.

A ideia do legislador, certamente fundada no interesse público, a que terá sido de evitar gastos excessivos para com o Estado com o processo Arbitral.

A nossa preocupação prende-se essencialmente que a realidade cabo-verdiana é diferente da Portuguesa, e ainda que não podemos argumentar sobre o regulamento das custas, que não foram aprovados até ao momento, mais contudo é necessário ter em conta a situação atual do país e estabelecer medidas adequadas e proporcional aos contribuintes.

Relembramos que atualmente o país atravessa grandes dificuldades económicas, e a maioria esmagadora dos contribuintes não tem capacidade de suportar uma elevada taxas de Arbitragem, isto traduz-se numa justiça aristocrata, que traduz numa limitação da tutela jurisdicional efetiva dos Direitos e interesses legítimos dos particulares nas suas relações com a Administração constitui, uma das traves-mestra do Estado de Direito democrático e social.¹⁶⁸

Proposta: Naturalmente, entendemos que o regulamento das taxas Arbitrais tem que ser adequadas a realidade cabo-verdiana, de acordo com a capacidade contributiva dos contribuintes. Esses encargos com o processo deve ser repartido entre as partes. Em alguns casos, o Estado irá isentar o pagamento das taxas Arbitrais aos mais necessitados, desde que se comprove a inexistência de meios de pagamentos, tal como acontece no Centro Nacional de Mediação e Arbitragem.

¹⁶⁸ Partilhamos a opinião do Jurista, Rui Figueiredo Soares, que chama a atenção a respeito das decisões dos Tribunais continua a ser “ letra morta para a Administração... Cfr. Soares, Rui Figueiredo, Sanção Pecuniária Compulsória na Justiça Administrativa, Praia, 2011, pág. 15 ss.

Sem prejuízos de outras, apresentamos as principais críticas que podem ser apontadas a Lei da Arbitragem Tributária em Cabo Verde e modestamente deixarmos a respetiva proposta de superação, encarando um novo desafios a longo prazo.

5. Vantagens e Desvantagens da Arbitragem Tributária em Cabo Verde

Chegamos ao último ponto do nosso trabalho, estamos em condições para apresentarmos as vantagens e desvantagens que a implementação da Arbitragem Tributária trouxe em Cabo Verde. Não podemos “cegar” como o brilho ilusório das vantagens da Arbitragem, estas como qualquer sistema judicial comporta as suas inconveniências, vejamos:

Uma das desvantagens que podemos destacar a Arbitragem Tributária é a não consagração da regra da irrecorribilidade das decisões Arbitrais. Que por motivos descritos anterior são mais de que justificados.

Na Arbitragem, não é exigida a exclusividade que o Constituição exige, para os juízes dos Tribunais Judiciais, o que não pode de ser considerado um ponto negativo, no que refere a nível das garantias de imparcialidade com prevê o art.º 222.º,n.º7.º CRCV.

O elevado custo da taxa de Arbitragem, é sem dúvida uma desvantagem, principalmente em Cabo Verde que a esmagadora maioria são pequenos contribuintes, com uma fraca capacidade económica. E em relação ao Estado as elevadas taxas de Arbitragem não é benéfico porque faz com que aumentam as contas do Estado.

Por fim, a quem entenda que a celeridade das decisões Arbitrais podem ser as associadas as desvantagens, e nem sempre a rapidez das decisões alcançadas em sede de um processo arbitral é favorável a uma das partes. No nosso entender entendemos que essa última enquadra-se melhor nas vantagens do que nas desvantagens.

É notórias as vantagens, ainda não podemos afirmar do ponto de vista prático, visto que ainda não se encontra em funcionamento do Tribunal Arbitral, mais aplaudimos o projeto em si, e a coragem do legislador em implementar este regime no nosso país. Contudo, entendemos que há grande avanço neste país insular, em que a captação do investimento estrangeiro e a necessidade de expandir as necessidades produtivas, terá um impacto real e significativo na melhoria do ambiente dos negócios, no financiamento do desenvolvimento do país, são as mais importantes forma em que o

Estado tem de captar as suas receitas e dinamização da sua economia e impactos significativo no crescimento económico e na redução da pobreza.

Partindo dessa premissa podemos enunciar então algumas vantagens:

Reforça a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos;

Impõe maior celeridade na resolução dos litígios entre a Administração Tributária e o contribuinte;

Fortalece a proteção do contribuinte e lhe confere um acesso mais amplo à justiça;

Ajuda os tribunais a reduzir os números de pendências, e que ao longo do prazo conduzirá a uma maior qualidade das decisões Arbitrais;

Promovam a melhoria da eficiência e eficácia da Administração Tributária;

Facilitem o pagamento dos impostos e o cumprimento pelo contribuinte, das demais obrigações fiscais que lhes são impostas por Lei;

Permitam combater ativamente a fraude e a evasão fiscal;

Maior atração do investimento económico pela previsibilidade de custos e do tempo de decisão dos litígios;

A implementação da Arbitragem permite ter uma administração fiscal, mais simples, mais moderna e altamente eficaz, orientada pelo diálogo na proteção do contribuinte;

Em suma, a implementação da Arbitragem em matéria Tributária em Cabo Verde, veio hoje consagrar um sistema moderno e bastante minucioso na resolução extrajudicial de litígios entre o contribuinte e a Administração Tributária.

CAPÍTULO IV
DA CONCLUSÃO

Considerações finais:

Após a análise exaustiva das questões que se relacionam ao conceito da Arbitragem, sua implementação no Estado Português e Cabo-Verdiano, contribuições para o exercício de soberania estadual, resolução de litígios e vinculação das decisões tomadas em sede de Tribunal Arbitral e do seu reconhecimento pelo Estado e, no caso concreto de Cabo Verde, algumas lacunas encontradas no sistema decorrentes da (inexperiência?) do Estado, listamos nos pontos seguintes as nossas principais considerações finais sobre o estudo realizado:

- i. A Arbitragem atravessa vários séculos da sua existência, portanto tem uma história, uma cultura e a sua crescente afirmação na sociedade;
- ii. É possível encontrar a figura da Arbitragem desde da época clássica até os dias de hoje;
- iii. A Arbitragem é um meio de resolução jurisdicional de litígios, como uma forma alternativa aos tribunais do Estado, em que um terceiro imparcial, árbitros, põe termo ao conflito, e cuja sua decisão tem força de caso julgado;
- iv. No direito Africano, especialmente na OHADA, e no universo dos PALOP, a Arbitragem ocupa um lugar de destaque, cada vez mais crescente e consciente das transações económicas;
- v. A Arbitragem distingue-se dos outros meios alternativos de composição de litígio, essencialmente pela sua característica e suas especificidades próprias.
- vi. A par da Arbitragem existem outros meios de resolução de conflitos alternativos aos tribunais Estaduais, que tem sido importante para o desentupimento dos processos nos Tribunais Judiciais e assegura o acesso à justiça. Dos quais se destacam a negociação, a mediação, a conciliação e a transação;
- vii. Há diversas modalidades da Arbitragem que podemos distinguir, entre as quais a voluntária da necessária, *had hoc* ou institucional, interna ou internacional, de direito ou de equidade;
- viii. A corrente jurisdicional, a corrente contratual, e a mista, são as principais correntes que debatem sobre a natureza jurídica da Arbitragem;
- ix. Em nosso entendimento, a melhor corrente que explica a natureza jurídica da Arbitragem é a corrente mista, porque comporta elementos das duas correntes, tendo em conta os sistemas jurídicos em estudos;

- x. A implementação do regime da Arbitragem em matéria Tributária na ordem jurídica Portuguesa constitui um exemplo de coragem e é pioneiro na Europa, traduzindo uma verdadeira inovação no sistema;
- xi. Tal instituto está configurado no DL n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, a Arbitragem Tributária como um meio alternativo de resolução de conflitos em matéria Tributária;
- xii. No que respeita ao maior obstáculo da implementação desta matéria no ordenamento jurídico português trata-se da (in)disponibilidade dos créditos Tributários, é hoje assente que a natureza da Arbitragem Tributária não põe em causa os créditos;
- xiii. A criação dos Tribunais Arbitrais goza de consagração constitucional nos termos do art.º209.º, n.º 2 da CRP, não existindo qualquer limitação quanto as matérias que podem ser objeto de julgamento;
- xiv. Os Tribunais Arbitrais funcionam no CAAD, e a vinculação da Administração Tributária à sua jurisdição depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e justiça;
- xv. No que respeita a competência dos Tribunais Arbitrais em matéria tributária, afere-se no âmbito do art.º 2.º, 1.º do RJAT.
- xvi. No que tange ao processo Arbitral ficou dito que, este se apresenta em duas fases. Uma primeira designada fase preliminar, que comporta todos os atos prévios, e uma segunda fase designada Processo *stricto sensu*, ou seja o processo propriamente dito, todos os atos processuais;
- xvii. A tramitação do processo Arbitral, este não tem uma tramitação rígida, e é essencialmente regulado pela sua informalidade e sempre guiado à luz dos princípios subjacente;
- xviii. O RJAT consagrou como regra a irrecorribilidade das decisões Arbitrais, admitindo excepcionalmente o recurso nos termos que é estabelecido no regime, e admitindo o reenvio prejudicial para os Tribunais Europeus;
- xix. No que se refere a parte prática destacamos o balanço dos 5 anos do funcionamento do Tribunal Arbitral e a resposta é muito positiva, tendo a CAAD, conseguir grande feitos importantes com os resultados alcançados;
- xx. A Arbitragem Tributária surge em Cabo Verde num contexto de reforma profunda do sistema jurídico, com o objetivo melhorar, aperfeiçoar,

- assumindo maior competitividade do país perante o mercado externo, incrementar maior captação do investimento estrangeiro;
- xxi. É introduzida a 28 de Janeiro de 2016, com a Lei n.º 108/VIII/2016, como um meio alternativo extrajudicial de resolução de conflito em matéria Tributária entre o contribuinte e a Administração Tributária;
- xxii. A criação dos Tribunais Arbitrais em Cabo Verde, à semelhança do sistema Português tem a sua consagração constitucional nos termos art.º 124.º, n.º 2 CRCV;
- xxiii. Os Tribunais Arbitrais funcionam num centro especializado CAT, que tem competência para pronúncia Arbitral;
- xxiv. A competência dos Tribunais Arbitrais está regulada nos termos do art.º 2.º da LAT;
- xxv. A semelhança do regime Português este se apresenta em duas fases. Uma primeira designada fase preliminar, e a segunda fase processo *strictu sensu*;
- xxvi. Ficou dito durante o nosso trabalho que as regras da tramitação processual não são rígidas, tendo a arbitro liberdade para fixação da tramitação, e tem que ser a luz dos princípios subjacente;
- xxvii. A LAT CV, consagrou como regra a irrecorribilidade das decisões Arbitrais, admitindo só em casos excepcionais;
- xxviii. Contudo, entendemos que o regime apresenta as algumas lacunas, e propomos analisar elaborando umas críticas e propostas para melhorar o sistema Arbitral;
- xxix. Uma das críticas tem a ver com, a necessidade de consagração de uma regra da recorribilidade das decisões Arbitrais, só assim teremos uma melhor qualidade de justiça;
- xxx. A Arbitragem em Cabo Verde tem que funcionar em moldes diferente, temos que ter particular preocupação com as escolhas dos árbitros, e as questões das taxas Arbitrais que poderá ser um obstáculo no acesso à justiça pela esmagadora maioria dos contribuintes (pequenos contribuintes);
- xxxi. Em suma, são notórias as vantagens que a instituição da Arbitragem em matéria Tributária em Cabo Verde, poderá dar um grande avanço ao sistema judicial e a dinamização da economia, com ganhos significativos, mas temos que ser prudente, e analisar as inconveniências, e não “transportar” a Arbitragem

portuguesa como moldes e finalidades diferentes, para a realidade cabo-verdiana, que poderá constituir uma justiça aristocrática.

BIBLIOGRAFIA

AFONSO, Osvaldo da Gama, Arbitragem em São Tomé e Príncipe: Da Constituição Santomense à inexistência / necessidade de um regime tributária, in: Villas-Lobo, Nuno, Pereira, Tânia Carvalhais, coord. Revista de Arbitragem Tributária, n.º 3. Lisboa, CAAD, 2015;

BARROCAS, Manuel Pereira,

– Manual de Arbitragem, Almedina, Coimbra, 2010;

– Lei de Arbitragem comentada", Almedina, Coimbra, 2013.

BARROSO, Nuno, e FALCÃO, Pedro Marinho, coord, "Desafios Tributários", Vida Económica, Porto, 2015;

BARTOLOMEU, Correia Fernandes, Arbitragem Voluntária como Meio Extrajudicial de Resolução de Conflitos em Angola, Almedina, 2014.

CÂMARA, Francisco de Sousa da, *Tax Arbitration Courts or Tax Judicial Courts, in The Portuguese Tax Arbitration Regime*, coord. Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, CAAD, Almedina, Coimbra, 2015;

CAMPOS, Diogo Leite, A Arbitragem tributária: “A centralidade da pessoa”, Almedina, Coimbra, 2010;

COLLAÇO, Isabel de Magalhães, *L` arbitrage internationale dans la recente loi portugaise sur l`arbitrage volontaire (Loi n.º 31/86, du 20 août 1986), Droit International et Communautaire, Paris, Fondation Calouste Gulbenkian, 1991;(apud),*

CORDEIRO, António Menezes, Tratado da Arbitragem em Comentário à Lei 63/2011, de 14 de Dezembro, Almedina, Setembro 2015;

CORREIA, Sêrvulo, *A Arbitragem voluntária no domínio dos contratos Administrativo, Estudos em Memória do Professor Doutor João de Castro Mendes*, Lex, Lisboa, 1995;

CORTEZ, Francisco, *Arbitragem voluntária em Portugal. “ Dos ricos homens aos Tribunais privados”*, in *O Direito*, Lisboa, 1992;

CHARLES, Jarroson, *La Notion d`arbitrage*, Paris, 1987 ;

ESQUÍVEL, José Luís, “ Os Contratos Administrativos e a Arbitragem”, Almedina, 2004;

FEIJÓ, Carlos Maria/ VIDINHAS, Anabela/ GOUVEIA, Ivanna, Desafios à hipótese de admissibilidade da Arbitragem: matéria Administrativa e fiscal em Angola; in: Villas-Lobo, Nuno, Pereira, Tânia Carvalhais, coord. *Revista de Arbitragem Tributária*, n.º 3. Lisboa, CAAD, 2015;

FERREIRAS, José Medeiros, *Portugal em Transe (1974-1985)*, in *história de Portugal*, direção de José Matoso, 8º volume, editorial, Estampa, 1994;

FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo, *Arbitragem*:

- *A descoberta de um novo paradigma de justiça tributária*; coord. Isabel Celeste Fonseca, 2ª edição, Almedina, 2013;
- *A Arbitragem em Matéria Tributária: à semelhança do modelo Administrativo?* Tese Mestrado, 2011;

FONSECA, Isabel Celeste M, coord. *A arbitragem administrativa e tributária - problemas e desafios*", 2.ª edição, Almedina, 2013;

FREITAS, LEBRE, *Algumas Implicações da Natureza da Convenção de Arbitragem*", in *Estudos em Homenagem à Prof. Doutora Isabel de Magalhães Collaço*, vol. II, Coimbra, Almedina, 2002;

GOUVEIA, Jorge Bacelar,

– Direito constitucionais de Língua Portuguesa Caminhos de um Constitucionalismo Singular, Almedina, 2012;

– Estado de Direito e a Arbitragem tributária no Direito de língua Portuguesa, revista Arbitragem tributária nº3, CAAD, 2015;

GOUVEIA, Mariana França, Curso de Resolução Alternativa de litígios, 3ª edição, Almedina, 2014;

GOUVEIA, Mariana França e **FERREIRA**, João Pinto, Análise de jurisprudência sobre arbitragem", Almedina, Coimbra, 2011;

HANATILAU, Bernard, *L'arbitrabilité, in recueil, des cours, académie de droit international de la Haye*, 2003 ;

KAUFMANN KOHLER/ ANTONIO RIGOZZI, *Arbitrage International – Droit et pratique à la lumière de la LDIP*, Zurich, Basileia, Genebre, Schulthess, 2006.

LIMA, Pires de / Varela, Antunes, código civil anotado, vol. I, 4ª edição., Coimbra, Coimbra editora, 1987;

LOBO, Carlos, A Arbitragem e a fixação da matéria coletável por métodos indirectos, A Arbitragem em Direito tributário, I Conferência AIBAT/IDEFF, Almedina, Coimbra, 2010;

MARQUES, J. P. REMÉDIO, Ação Declarativa à luz do Código Civil Revisto, Coimbra, Coimbra Editora, 2007.

MARTINS, Guilherme de Oliveira, Breve reflexão em torno da Arbitragem em Direito público, in: Arbitragem Tributária, n.º 1, CAAD, 2014;

MEDEIROS, Rui e MIRANDA, Jorge, Constituição da República Portuguesa Anotada, Coimbra Editora, Coimbra, 2005;

MEYER, Pierre, *Droit de l'arbitrage OHADA, Colletion droit Uniforme African, Bruxelles*, 2002 ;

MORAIS, Rui Duarte, Manual de Procedimento e Processo Tributário, Reimpresso, Almedina, Coimbra, 2016;

NABAIS, José Casalta, Reflexões sobre a introdução da arbitragem voluntária, Revista de Legislação e Jurisprudência, n.º 3967 (2011);

Novo Código de Procedimento Administrativo - Anotado e Comentado", 3.ª edição, Almedina, Coimbra, 2016.

OLIVEIRA, Ana Perestrelo de, Da Arbitragem administrativa à Arbitragem fiscal: notas sobre a introdução da Arbitragem em matéria tributária, Mais Justiça Administrativa e Fiscal, Coimbra, Coimbra Editora, 2010;

OLIVEIRA, Mário Esteves, Lei da Arbitragem Voluntária comentada, colecção VDA, 2014.

PALMA, Clotilde Celorico,

– Introdução ao imposto sobre o valor acrescentado cabo-verdiano, cadernos IDEFF internacional, n.º 4, Coimbra, Almedina, 2014;

– O orçamento de Estado para 2010 e a Arbitragem Tributária, in: Coletânea de estudos de Contabilidade e fiscalidade: 20 anos GEOTOC: 10 anos em Memória do Prof. Sousa Franco,

– O Centro Internacional de Negócios de Cabo Verde como Instrumento de Desenvolvimento Económica e Social in: Revistas de finanças públicas e Riti: notas e comentários, coord. Clotilde Celorico Palma, António Carlos dos Santos;

PINHEIRO, Luís de Lima, Arbitragem Transnacional, A determinação do estatuto da Arbitragem, Coimbra, Almedina, 2005;

REIS, Alberto dos,

- Código do Processo civil anotado, 2ª ed., Coimbra, Coimbra editora, 1940;

- Representação Forense e Arbitragem, Coimbra, Coimbra editora, 2001;

RENÉ DAVID, *L'Arbitrage dans le Commerce International, Paris, Economica*, 1981 ;

RIBAS, Lúcia Maria, Arbitragem fiscal no ambiente do CAAD: Uma proposta para o Brasil in: Villas-Lobo, Nuno, Perreira, Tânia Carvalhais, coord. Revista de Arbitragem Tributária, n.º 3. Lisboa, CAAD, 2015;

ROBERT, Jean, *L'arbitrage-droit international prive, 5ª edição, Paris. Dalloz, 1983*;

ROCHA, Joaquim Freitas da, *Post-modern state, tax law and alternative dispute resolution mechanisms, in The Portuguese Tax Arbitration Regime*, coord. Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, CAAD, Almedina, Coimbra, 2015;

SERRA, Manuel Fernando dos Santos,

– *Administrative and Tax arbitration - grounds and ethical perspective, in The Portuguese Tax Arbitration Regime*, coord. Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, CAAD, Almedina, Coimbra, 2015;

– “A arbitragem Administrativa em Portugal: Evolução Recente e Perspectivas”, Mais Justiça Administrativas e Fiscal, 2010, pág. 24;

SILVA, Mário Ramos Pereira, *As constituições de Cabo verde e textos históricos de direito constitucional cabo-verdiano, 2ª edição, Praia, 2010*;

SOARES, Rui Figueiredo, *Sanção Pecuniária Compulsória na Justiça Administrativa, Praia, 2011*;

TELLO, Jesús López, “*lo que pude ser y no fue*” Arbitragem Internacional in: *A Arbitragem em Direito Tributário Conferência AIBAT-IDEF*, org. Diogo Leite Campos e Eduardo Paz Ferreira, Almedina, Coimbra, 2010;

TRINDADE, Carla Castelo, *Regime Jurídico da Arbitragem Tributária - Anotado, Almedina, Coimbra, 2016*;

VARELA, ANTUNES, BEZERRA, J. MIGUEL, NORA, SAMPAIO e, Manual de Processo civil, 2ª edição, Coimbra editora, Coimbra, 2004;

VASQUES, Sérgio,

– Os primeiros passos da Arbitragem tributária, revista Arbitragem tributária nº1, CAAD, 2014;

– Introdução do IVA em Cabo Verde, in AAVV-IVA para o Brasil, contributos para a reforma da tributação do consumo, Instituto fórum de direito tributário, editora fórum, Belo Horizonte, 2007;

– *Focus in Cape verde: Introduction of VAT, VAT monitor* Vol.16. n. ° 5, 2006;

- **VASQUES, Sérgio/ TRINDADE, Carla Castelo**, Legislação Fiscal de Cabo Verde, Almedina, 2014;

VENTURA, Raúl,

– Convenção de Arbitragem”, in revista ROA, Lisboa, Setembro 1986;

– Convenção de Arbitragem, ROA, ano 46, 1986;

VICENTE, Dário Moura, da Arbitragem comercial internacional – Direito aplicável ao mérito da causa, Coimbra, Coimbra editora, 1990;

VILLA, Lobo Nuno,

– Avaliação sucessiva perfunctória da implementação da Arbitragem tributária em Portugal, in Desafios Tributários, coord. Nuno Barroso e Pedro Marinho Falcão, Vida Económica, Porto, 2015;

VILLA-LOBOS, Nuno e VIEIRA, Mónica Brito, coord., Guia de Arbitragem Voluntária, Almedina, Coimbra, 2013;

VILLA-LOBOS, Nuno, e PEREIRA, Tânia Carvalhais, *The portuguese tax arbitration regime*, Almedina, CAAD, Coimbra, 2015;

PRINCIPAIS SITES UTILIZADOS

Tribunal Constitucional:

<http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/home.html>;

Organização para a Harmonização do Direito dos Negócios em Africa:

www.ohada.com;

Governo de Cabo Verde:

www.governo.cv;

Ministério das Finanças e do Planeamento de Cabo Verde:

www.minfin.cv;

Banco Mundial:

<http://www.worldbank.org/>;

Procuradoria-Geral Distrital de Lisboa:

<http://www.pgdlisboa.pt>;

Centro de Arbitragem Administrativa e Tributária:

<https://www.caad.org.pt/>;

Legis PALOP

<http://www.legis-palop.org/bd>

ANEXOS

Legislação cabo-verdiana

ANEXO 1: Lei n.º 108/VIII/2016, de 28 de Janeiro Arbitragem Tributária

ANEXO 2: Proposta Lei Arbitragem Tributária

Quinta-feira, 28 de Janeiro de 2016

I Série
Número 5



BOLETIM OFICIAL



ÍNDICE	
	PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA:
	Decreto-presidencial nº 02/2016:
	Nomeia Démis Roque Silva de Sousa Lobo Almeida, Ministro da Presidência do Conselho de Ministros, para exercer, em regime de acumulação, o cargo de Ministro da Juventude, Emprego e Desenvolvimento dos Recursos Humanos..... 170
	ASSEMBLEIA NACIONAL:
	Lei nº 107/VIII/2016
	Estabelece os princípios e normas que regem o Sistema de Controlo da Administração Financeira do Estado (SICAF)..... 170
	Lei nº 108/VIII/2016
	Estabelece o regime de arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária..... 172
	Lei nº 109/VIII/2016
	Estabelece o regime jurídico geral dos fundos autónomos..... 177
	CONSELHO DE MINISTROS:
	Decreto-regulamentar nº 2/2016:
	Aprova os símbolos da Guarda Nacional..... 182
	Resolução nº 1/2016:
	Prorroga a validade do Plano Executivo Bianual de Gestão dos Recursos da Pesca para 31 de Março de 2016. 187

Resolução nº 2/2016:

Autoriza o Ministério das Finanças e do Planeamento a vender ao cidadão Joaquim Pedro Silva, Comandante das Forças Armadas, e ex-Vice-Presidente da Assembleia Nacional Popular, e esposa, Raquel Duarte Silva, o prédio urbano sito em Monteagarro, Plateau, Praia, inscrito na Matriz Predial sob o n.º 15767 e descrito na Conservatória do Registo Predial da Praia sob o n.º 21553. 187

Resolução nº 3/2016:

Aprova o orçamento retificativo para a implementação do Sistema de transição para a Televisão Digital Terrestre (TDT), no valor global de 1.697.917.339\$00 (escudos), sem IVA. 188

Resolução nº 4/2016:

Altera a Resolução n.º 101/2014, de 16 de dezembro, que cria o Conselho Estratégico do Cluster do Aeronegócio (CECAN). 189

Resolução nº 5/2016:

Cria o Fundo de Apoio às Vítimas de Crimes. 189

Resolução nº 6/2016:

Aprova o Plano Estratégico de Desenvolvimento da Estatística Agrícola e Rural 2015-2021 (PEDEAR). 190

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA

Decreto-presidencial n.º 02/2016

de 28 de Janeiro

Usando da competência conferida pela alínea *d*) do n.º 2 do artigo 135.º e 194.º, n.º 2 da Constituição da República, o Presidente da República decreta o seguinte:

Artigo 1.º

É nomeado, sob proposta do Primeiro-Ministro, o Senhor DÉMIS ROQUE SILVA DE SOUSA LOBO ALMEIDA, Ministro da Presidência do Conselho de Ministros, para exercer, em regime de acumulação, o cargo de Ministro da Juventude, Emprego e Desenvolvimento dos Recursos Humanos.

Artigo 2.º

O presente Decreto-Presidencial entra imediatamente em vigor.

Publique-se.

Presidência da República, na Praia, aos 25 de Janeiro de 2016. – O Presidente da República, JORGE CARLOS DE ALMEIDA FONSECA.

Referendado aos 26 de Janeiro de 2016.

O Primeiro-Ministro, *José Maria Pereira Neves*.

ASSEMBLEIA NACIONAL

Lei n.º 107/VIII/2016

de 28 de Janeiro

Por mandato do Povo, a Assembleia Nacional decreta, nos termos da alínea *b*) do artigo 175º da Constituição, o seguinte:

Artigo 1.º

Objecto

A presente lei estabelece os princípios e normas que regem o Sistema de Controlo da Administração Financeira do Estado (SICAF).

Artigo 2.º

Natureza

O SICAF é o conjunto orgânico integrado pelas entidades públicas, às quais competem assegurar o exercício articulado e coordenado do controlo financeiro do Estado.

Artigo 3.º

Composição do sistema

Integram o SICAF as seguintes entidades:

- a) O Banco de Cabo Verde;
- b) A Polícia Judiciária;
- c) A Inspeção-Geral de Finanças;
- d) A Direcção Nacional do Orçamento e da Contabilidade Pública;
- e) A Direcção Nacional de Receitas do Estado;
- f) A Direcção-Geral da Administração Pública;
- g) A Unidade de Informação Financeira; e
- h) A Unidade de Inspeção Autárquica e Territorial.

Artigo 4.º

Articulação com outras entidades

1. Tendo em vista a maior eficácia do controlo financeiro, o SICAF articula-se com as seguintes entidades:

- a) O Tribunal de Contas;
- b) Os Tribunais Fiscais e Aduaneiros;
- c) O Ministério Público; e
- d) A Polícia Nacional.

2. A articulação prevista no número anterior efectiva-se, designadamente, através da participação nas reuniões do Conselho Superior de Controlo Financeiro (CSCF).

Artigo 5.º

Conselho Superior do Controlo Financeiro

1. É criado o Conselho Superior do Controlo Financeiro (CSCF).



2. O CSCF é o órgão de coordenação e orientação do SICAF, encarregue de assegurar o carácter sistémico do controlo da administração financeira do Estado e a complementaridade e racionalidade das intervenções das diversas entidades que o integram.

3. Compete, designadamente, ao CSCF:

- a) Definir um plano estratégico de controlo financeiro, de médio prazo;
- b) Compatibilizar os programas anuais de actividade das diversas entidades de controlo da administração financeira;
- c) Avaliar a eficácia e eficiência do sistema de controlo da administração financeira;
- d) Emitir recomendações e instruções de controlo financeiro, obrigatórias para toda a Administração Pública; e
- e) Elaborar e adoptar ou propor medidas para o aperfeiçoamento do sistema de controlo da administração financeira.

Artigo 6.º

Composição e funcionamento

1. O CSCF funciona sob a coordenação do membro do Governo responsável pela área das finanças, que o preside, e é constituído, ainda, pelos seguintes membros:

- a) O membro do Governo responsável pela área do Poder Local;
- b) O Governador do Banco de Cabo Verde;
- c) O Director Nacional da Polícia Judiciária;
- d) O Inspector-Geral de Finanças;
- e) O Director Nacional do Orçamento e da Contabilidade Pública;
- f) O Director Nacional de Receitas do Estado;
- g) O Director Nacional da Administração Pública;
- h) O Director Geral do Tesouro;
- i) O Director da Unidade da Informação Financeira;
- j) O Coordenador da Unidade de Inspeção Autárquica e Territorial;
- k) Os demais dirigentes dos serviços de controlo interno da Administração Central do Estado, da administração municipal e dos diversos organismos da Administração Indirecta, autónoma e independente.

2. Tem o direito de participar nos trabalhos do CSCF e de tomar conhecimento imediato das suas deliberações:

- a) O Tribunal de Contas;
- b) A Procuradoria da República;
- c) O Tribunal Fiscal e Aduaneiro;
- d) A Associação Nacional dos Municípios;
- e) O Director Nacional da Polícia Nacional.

3. O CSCF reúne-se ordinariamente de seis em seis meses, e funciona nos termos do respectivo regimento, que lhe compete aprovar.

Artigo 7.º

Dever de cooperação

As entidades que integram o SICAF e se articulam com este têm o dever de participação, informação e de coadjuvação nos termos dos artigos seguintes.

Artigo 8.º

Dever de participação e informação

1. Todas as entidades com responsabilidade de controlo e fiscalização da Administração Pública têm o dever de participar imediatamente, às entidades administrativas competentes, os factos violadores das normas da gestão orçamental, económica, financeira e patrimonial, passíveis de procedimento contra-ordenacional ou disciplinar, que apurarem ou verificarem no âmbito da sua actuação.

2. Todas as entidades com responsabilidade de controlo e fiscalização da Administração Pública têm o dever de participar, imediatamente, ao Ministério Público, os factos violadores das normas da gestão orçamental, económica, financeira e patrimonial, passíveis de procedimento criminal, que apurarem ou verificarem no âmbito da sua actuação.

3. Todas as entidades com responsabilidade de controlo e fiscalização da Administração Pública têm o dever de participar, imediatamente, ao Tribunal de Contas, os factos violadores das normas da gestão orçamental, económica, financeira e patrimonial, constitutivos de responsabilidade financeira, que apurarem ou verificarem no âmbito da sua actuação.

4. As entidades administrativas, o Ministério Público e o Tribunal de Contas, informam trimestralmente as entidades participantes das providências adoptadas com base nas participações delas recebidas.

5. As decisões do Tribunal de Contas, dos Tribunais Fiscais Aduaneiros e dos Tribunais comuns, relativas ao exercício de acção de responsabilidade financeira e de acção penal por crime financeiro ou fiscal, são notificadas à Inspeção-Geral das Finanças.

Artigo 9.º

Coadjuvação

O Tribunal de Contas, os Tribunais Fiscais e Aduaneiros e o Ministério Público têm direito a ser coadjuvados pelas entidades integrantes do SICAF no exercício das suas funções de controlo financeiro, designadamente prestando-lhes apoio técnico especializado, fornecendo-lhes todas as informações, esclarecimentos, documentos e provas de que disponham e realizando acções de fiscalização solicitadas.

Artigo 10.º

Assistentes em processo penal

O Banco de Cabo Verde e a Inspeção-Geral de Finanças, como auxiliares do Ministério Público, podem constituir-se assistentes nos processos penais que corram perante quaisquer Tribunais, por factos violadores das normas cujo cumprimento lhes incumba fiscalizar.

Artigo 11.º

Representante da Fazenda Pública em processo judicial tributário

É atribuída ao Inspector-Geral de Finanças a competência de Representante da Fazenda Pública.



Artigo 12.º

Entrada em vigor

A presente lei entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação.

Aprovada em 11 de Dezembro de 2015.

O Presidente da Assembleia Nacional, *Basílio Mosso Ramos*.

Promulgada em 18 de Janeiro de 2016.

Publique-se.

O Presidente da República, JORGE CARLOS DE ALMEIDA FONSECA.

Assinada em 19 de Janeiro de 2016.

O Presidente da Assembleia Nacional, *Basílio Mosso Ramos*.

Lei n.º 108/VIII/2016

de 28 de Janeiro

Por mandato do Povo, a Assembleia Nacional decreta, nos termos da alínea *b*) do artigo 175.º da Constituição, o seguinte:

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

SECÇÃO I

Objecto e âmbito

Artigo 1.º

Objecto

O presente diploma estabelece o regime de arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária.

Artigo 2.º

Competência e direito aplicável

1. A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das pretensões que se prendem com declaração de ilegalidade de actos de liquidação de impostos, taxas e contribuições.

2. Não são susceptíveis de recurso à arbitragem as pretensões cuja utilidade económica do pedido seja superior aos seguintes montantes:

- a) 10.000.000\$00 (dez milhões de escudos), nos primeiros cinco anos a contar da entrada em vigor do presente diploma;
- b) 20.000.000\$00 (vinte milhões de escudos), decorrido o prazo mencionado na alínea anterior.

3. Não são ainda susceptíveis de recurso à arbitragem tributária:

- a) Actos tributários dos quais resultem receitas que sejam da titularidade da Comunidade Económica dos Estados da África Ocidental;
- b) Actos que se enquadrem no artigo 19.º do Código dos Benefícios Fiscais, tal como previsto no número 9 desse preceito;
- c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação;
- d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de

análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira;

4. A decisão arbitral compete aos tribunais arbitrais constituídos nos termos do artigo 12.º.

5. Os tribunais arbitrais decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.

Artigo 3.º

Cumulação de pedidos e coligação de autores

A cumulação de pedidos ou a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.

Artigo 4.º

Fundamentos e prazos do pedido de pronúncia arbitral

1. Constituem fundamentos do pedido de pronúncia arbitral os previstos no artigo 35.º do Código de Processo Tributário.

2. O pedido de constituição de tribunais arbitrais é apresentado no prazo de noventa dias, contados a partir dos factos previstos no artigo 38.º do Código de Processo Tributário.

3. Os prazos no âmbito do procedimento e do processo tributário contam-se nos termos do Código de Processo Civil.

SECÇÃO II

Tribunais arbitrais

Artigo 5.º

Funcionamento

Os tribunais arbitrais funcionam no Centro de Arbitragem Tributária.

Artigo 6.º

Centro de Arbitragem Tributária

1. O Centro de Arbitragem Tributária pode revestir a natureza de pessoa coletiva pública ou privada.

2. O Centro de Arbitragem Tributária pode ser constituído por despacho conjunto dos membros do Governo responsáveis pelas áreas da justiça e das finanças.

3. Por portaria conjunta dos membros do Governo referidos no número anterior, serão definidos os regimes de outorga de competência e de autorização para o funcionamento de centros da iniciativa de pessoas colectivas privadas.

4. Os estatutos do Centro de Arbitragem Tributária referidos no número 2 são aprovados por despacho conjunto dos membros do Governo das áreas da justiça e das finanças.

5. O Centro de Arbitragem Tributária pode exercer a sua atividade em todo o território nacional.

6. São órgãos do Centro de Arbitragem Tributária, para além dos estabelecidos nos respectivos estatutos:

- a) Conselho Diretivo - Composto pelo Presidente e dois vogais, nomeados por despacho conjunto dos ministros responsáveis pelas áreas da justiça e das finanças, de entre personalidades nacionais das áreas de Direito, Gestão e Economia, com pelo menos dez anos de experiência, tendo como função principal gerir financeira e administrativamente o Centro;



b) Conselho Deontológico - Composto pelo Presidente, nomeado pelo Conselho Superior de Magistratura Judicial, de entre juizes dos tribunais superiores e dois vogais, sendo um nomeado pelo Conselho Superior do Ministério Público, de entre procuradores da república com mais de quinze anos de experiência e, outro, pela Ordem dos Advogados de Cabo Verde, de entre advogados com mais de quinze anos de experiência, com a função de garantir o cumprimento das regras deontológicas aplicáveis e a imparcialidade do Centro e dos árbitros.

Artigo 7.º

Composição dos tribunais arbitrais

1. Os tribunais arbitrais são compostos por um coletivo de três árbitros.

2. Cada uma das partes designa um árbitro, sendo o terceiro, que exerce as funções de presidente, designado pelos dois árbitros.

3. Na falta de acordo sobre a designação do árbitro presidente compete ao Conselho Deontológico a sua designação, a pedido de um ou de ambos os árbitros.

4. Os árbitros podem, ainda, ser designados pelo Conselho Deontológico, de entre os constantes da lista dos árbitros inscritos no Centro, a pedido das partes.

Artigo 8.º

Requisitos de designação dos árbitros

1. Sem prejuízo das regras previstas no Código Deontológico, os árbitros são escolhidos de entre pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público.

2. Os árbitros dos tribunais arbitrais devem possuir uma das qualificações seguintes:

- a) Ser profissionais com comprovada experiência na arbitragem;
- b) Ser profissionais formados em arbitragem; ou
- c) Ser licenciados, pós-graduados ou mestres nas áreas de direito, economia, gestão, contabilidade, auditoria e fiscalidade e ter frequentado com a classificação mínima de Bom, o curso de juizes árbitros reconhecido por despacho conjunto dos ministros responsáveis pelas áreas da justiça e das finanças.

3. O árbitro presidente é, pelo menos, licenciado em Direito.

Artigo 9.º

Impedimentos dos árbitros

1. Constituem casos de impedimento geral do exercício da função de árbitro, nomeadamente:

- a) Quando a pessoa designada como árbitro tenha interesse no pleito, por si, como representante ou como gestor de negócios de outra pessoa;
- b) Quando tenha interesse no pleito, por si ou como representante de outra pessoa o seu cônjuge, algum parente ou afim em linha recta ou até ao 2.º grau da linha colateral, bem como qualquer pessoa com quem viva em economia comum;

c) Quando, por si ou como representante de outra pessoa, a pessoa designada como árbitro tenha interesse em questão semelhante à que deva ser decidida, ou quando tal situação se verifique em relação a pessoa abrangida pela alínea anterior;

d) Quando a pessoa designada como árbitro tenha intervindo no procedimento como perito ou mandatário ou haja dado parecer sobre questão a resolver;

e) Quando tenha intervindo no procedimento como perito ou mandatário o seu cônjuge, parente ou afim em linha reta ou até ao 2.º grau da linha colateral, bem como qualquer pessoa com quem viva em economia comum.

2. Constituem casos de impedimento específico do exercício da função de árbitro quando:

a) Nos dois anos anteriores ao da sua indicação como árbitro, a pessoa designada tenha sido dirigente, funcionário ou agente da Administração Tributária;

b) A pessoa designada tenha sido, nos últimos dois anos, membro de órgãos sociais, trabalhador, mandatário, auditor ou consultor do sujeito passivo que seja parte no processo, de entidade que se encontre com aquele em relação de domínio, ou de pessoa ou entidade que tenha interesse próprio na procedência da pretensão;

3. A pessoa designada para exercer funções de árbitro deve rejeitar a designação quando ocorra circunstância pela qual possa razoavelmente suspeitar-se da sua imparcialidade e independência.

4. Cabe ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária exonerar o árbitro ou árbitros em caso de incumprimento dos requisitos previstos nos números anteriores, mediante exercício do contraditório.

Artigo 10.º

Deveres e responsabilidades dos árbitros

1. Os árbitros estão sujeitos aos princípios da imparcialidade e da independência, bem como ao dever de sigilo fiscal nos mesmos termos em que este é imposto aos dirigentes, funcionários e agentes da Administração Tributária.

2. Os árbitros não respondem pelos seus julgamentos e decisões, salvo pelos danos causados, por conduta desonesta, fraudulenta ou por violação da lei no exercício das suas funções.

3. Os árbitros podem ser responsabilizados pelo incumprimento injustificado dos prazos para a prolação da decisão arbitral previstos no artigo 21.º.

4. A impossibilidade superveniente do cumprimento da obrigação por causa imputável ao árbitro importa a substituição deste de acordo com as regras aplicáveis à indicação do árbitro substituído ou, ouvidos os restantes árbitros e não havendo oposição das partes, a alteração da composição do tribunal.

5. No caso de se verificar a substituição de árbitro, o tribunal arbitral decidirá se algum acto processual deve ser repetido em face da nova composição do tribunal, tendo em conta o estado do processo.



2136000 001397

CAPÍTULO II

Procedimento Arbitral

SECÇÃO I

Constituição de tribunal arbitral

Artigo 11.º

Pedido de constituição de tribunal arbitral

1. O pedido de constituição de tribunal arbitral é feito, preferencialmente, mediante requerimento enviado por via eletrónica ao presidente do Centro de Arbitragem Tributária do qual constem:

- a) A identificação do sujeito passivo e da repartição de finanças do seu domicílio ou sede, ou no caso de coligação de sujeitos passivos, da repartição de finanças do domicílio ou sede do sujeito identificado em primeiro lugar no pedido;
- b) A identificação do ato de liquidação objeto do pedido de pronúncia arbitral;
- c) A identificação das questões de facto e de direito objeto do pedido de pronúncia arbitral;
- d) A indicação do valor da utilidade económica do pedido;
- e) O comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem inicial.

2. O presidente do Centro de Arbitragem Tributária deve, no prazo de dez dias a contar da receção do pedido de constituição de tribunal arbitral, dar conhecimento ao Director Nacional das Receitas do Estado.

Artigo 12.º

Designação dos árbitros

1. Nos casos previstos nos números 2 e 3 do artigo 7.º, a administração tributária notifica o presidente do Centro de Arbitragem Tributária da indicação efectuada, pelo dirigente máximo do serviço, de um dos árbitros do tribunal arbitral, no prazo de dez dias a contar da receção do pedido de constituição de tribunal arbitral.

2. Em caso de incumprimento do prazo referido no número anterior, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária substitui-se à administração tributária na designação de árbitro, dispondo do prazo de cinco dias para a notificar, por via eletrónica, do árbitro nomeado.

3. O presidente do Centro de Arbitragem Tributária notifica o sujeito passivo do árbitro já designado no prazo de cinco dias a contar da receção da notificação referida no número 2, ou da designação a que se refere o número anterior.

4. O sujeito passivo indica, mediante requerimento dirigido ao Centro de Arbitragem Tributária, o árbitro por si designado, no prazo de dez dias após a receção da notificação referida no número anterior.

5. Após a receção do requerimento referido no número anterior, o presidente do Centro de Arbitragem Tributária notifica, por via eletrónica, os árbitros designados para, no prazo de dez dias, designarem o terceiro árbitro.

6. Designado o terceiro árbitro, o presidente do Centro de Arbitragem Tributária informa as partes dessa designação e comunica a data para a realização de reunião com os árbitros ao dirigente máximo do serviço da administração tributária e ao sujeito passivo para efeitos de constituição do tribunal arbitral, que deve ocorrer no prazo máximo de quinze dias.

7. O tribunal arbitral considera-se constituído com a realização da reunião referida na no número anterior;

8. No caso previsto no número 4 do artigo 7.º, o Conselho Deontológico:

- a) Designa os árbitros de entre a lista de árbitros previamente definida, no prazo de vinte dias após a recepção do requerimento referido no número anterior, informando as partes da designação;
- b) Comunica, ao dirigente máximo do serviço da Administração Tributária e ao sujeito passivo, a data para a realização de reunião com os árbitros para efeitos de constituição do tribunal arbitral, que deve ocorrer no prazo máximo de quinze dias.

9. Para efeitos no número anterior, o tribunal arbitral considera-se constituído em resultado da reunião referida na alínea b).

Artigo 13.º

Taxa de arbitragem

1. Pela constituição de tribunal arbitral é devida taxa de arbitragem, cujo valor, fórmula de cálculo, base de incidência objetiva e montantes mínimo e máximo são definidos nos termos de Regulamento de Custas, aprovado por portaria conjunta dos Ministros responsáveis pelas áreas da justiça e das finanças.

2. Nos tribunais arbitrais, o sujeito passivo deverá pagar a taxa de arbitragem inicial por transferência bancária para a conta do Centro de Arbitragem Tributária até à data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral a que se refere o artigo 11.º.

3. A falta de pagamento atempado da taxa de arbitragem inicial constitui causa impeditiva da constituição do tribunal arbitral.

SECÇÃO II

Efeitos da constituição de tribunal arbitral

Artigo 14.º

Efeitos do pedido de constituição de tribunal arbitral

1. Nos pedidos de constituição de tribunais arbitrais, a Administração tributária pode, no prazo de trinta dias a contar do conhecimento da constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo.

2. Quando o acto tributário objecto do pedido de pronúncia arbitral seja, nos termos do número anterior, total ou parcialmente, alterado ou substituído por outro, a Administração Tributária procede à notificação do sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, se pronun-



ciar, prosseguindo o procedimento relativamente a esse último acto se o sujeito passivo nada disser ou declarar que mantém o seu interesse.

3. Findo o prazo previsto no número 1, a Administração Tributária fica impossibilitada de praticar novo acto tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, a não ser com fundamento em factos novos.

4. A apresentação dos pedidos de constituição de tribunal arbitral preclui o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os atos objeto desses pedidos ou sobre os consequentes actos de liquidação, excepto quando o procedimento arbitral termine antes da instauração do processo ou o processo arbitral termine sem uma pronúncia sobre o mérito da causa.

5. Salvo quando a lei dispuser de outro modo, são atribuídos à apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral os efeitos da apresentação de impugnação judicial a que se refere o artigo 43.º do Código do Processo Tributário, nomeadamente no que se refere à suspensão do processo de execução fiscal, quando for prestada garantia adequada, no prazo de quinze dias após a notificação para o efeito, e à suspensão e interrupção dos prazos de prescrição e de caducidade.

CAPÍTULO III

Processo Arbitral

SECÇÃO I

Disposições gerais

Artigo 15.º

Início do processo arbitral

O processo arbitral tem início na data da constituição do tribunal arbitral a que se refere o artigo 12.º.

Artigo 16.º

Princípios processuais

Constituem princípios fundamentais do processo arbitral:

- a) O contraditório, assegurado, designadamente, através da faculdade conferida às partes de se pronunciarem sobre quaisquer questões de facto ou de direito suscitadas no processo;
- b) A igualdade das partes, concretizado pelo reconhecimento do mesmo estatuto substancial às partes, designadamente para efeitos do exercício de faculdades e do uso de meios de defesa;
- c) A autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas;
- d) A oralidade e a imediação, como princípios operativos da discussão das matérias de facto e de direito;
- e) A livre apreciação dos factos e da livre determinação das diligências de produção de prova necessárias, de acordo com as regras da experiência e a livre convicção dos árbitros;

- f) A cooperação e boa-fé processual, aplicável aos árbitros, às partes, e aos mandatários;
- g) A publicidade, assegurando-se a divulgação das decisões arbitrais devidamente expurgadas de quaisquer elementos suscetíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.

Artigo 17.º

Peças processuais

1. O tribunal arbitral notifica o sujeito passivo no prazo de trinta dias após a sua constituição para apresentar o pedido de pronúncia arbitral em prazo não inferior a vinte dias, mediante precisa identificação do acto ou actos tributários objecto desse pedido, exposição dos factos e das razões de direito que o fundamentam, oferecimento dos elementos de prova dos factos indicados e indicação dos meios de prova a produzir.

2. Recebido o pedido, incumbe ao tribunal arbitral notificar o Director Nacional das Receitas do Estado para, em prazo idêntico ao facultado ao sujeito passivo, apresentar, por escrito, contestação e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional.

3. A Administração Tributária remete ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo juntamente com a contestação dentro do respetivo prazo.

Artigo 18.º

Reunião

Apresentada a resposta, o tribunal arbitral promove uma reunião com as partes para:

- a) Definir a tramitação processual a adoptar em função das circunstâncias do caso e da complexidade do processo;
- b) Ouvir as partes quanto a eventuais excepções que sejam necessárias apreciar e decidir antes de conhecer do pedido; e
- c) Convidar as partes a corrigir as suas peças processuais e a apresentar alegações orais ou escritas, quando necessário.

Artigo 19.º

Princípio da livre condução do processo

1. A falta de comparência de qualquer das partes a acto processual, a inexistência de defesa ou a falta de produção de qualquer prova solicitada não obstatam ao prosseguimento do processo e à consequente emissão de decisão arbitral com base da prova produzida, de acordo com o princípio da livre apreciação de prova e da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo.

2. Sem prejuízo do disposto no número anterior, mediante justificação plausível das partes, o tribunal arbitral pode permitir a prática de ato omitido ou a repetição de ato ao qual a parte não tenha comparecido, bem como o respetivo adiamento.

Artigo 20.º

Modificação objetiva da instância

1. A substituição na pendência do processo dos atos objeto de pedido de decisão arbitral com fundamento em factos novos implica a modificação objetiva da instância.



2 136 000 001397

2. No caso a que se refere o número anterior a Administração tributária comunica ao tribunal arbitral a emissão do novo ato para que o processo possa prosseguir nesses termos.

SECÇÃO II

Decisão arbitral

Artigo 21.º

Prazo para a emissão da decisão arbitral

1. A decisão arbitral deve ser emitida e notificada às partes no prazo de seis meses a contar da data do início do processo arbitral.

2. O tribunal arbitral pode determinar a prorrogação do prazo referido no número anterior por sucessivos períodos de dois meses, com o limite de seis meses, comunicando às partes essa prorrogação e os motivos que a fundamentam.

Artigo 22.º

Projeto de decisão arbitral

Antes de emitir a decisão, o tribunal arbitral notifica as partes do seu sentido provável para que estas se possam pronunciar, no prazo de vinte dias, sobre qualquer questão que obste à pronúncia nesses termos, requerendo, designadamente:

- a) A retificação de qualquer erro material, de cálculo ou tipográfico ou outro de natureza idêntica;
- b) O esclarecimento de qualquer obscuridade ou ambiguidade da decisão ou dos seus fundamentos;
- c) A pronúncia indevida;
- d) A omissão de pronúncia.

Artigo 23.º

Deliberação, conteúdo e forma da decisão arbitral

1. A decisão arbitral é tomada por deliberação da maioria dos seus membros, podendo esta ser decomposta para esse efeito em pronúncias parciais incidentes sobre as diversas questões suscitadas no processo.

2. É aplicável à decisão arbitral o disposto no artigo 66.º do Código de Processo Tributário, relativamente à sentença judicial.

3. A decisão arbitral é reduzida a escrito e assinada por todos os árbitros, identificando os factos objeto de litígio, as razões de facto e de direito que motivaram a decisão, bem como a data em que tenha sido proferida, sendo remetido um exemplar assinado da decisão a cada uma das partes.

4. Da decisão arbitral consta a fixação do montante e condenação do sujeito passivo em custas, em caso de decaimento.

5. Os árbitros podem fazer lavrar voto de vencido quanto à decisão arbitral e quanto às pronúncias parciais.

Artigo 24.º

Remessa do processo arbitral e dissolução do tribunal arbitral

1. Após a notificação da decisão, o tribunal arbitral deve remeter os respetivos processos ao Centro de Arbitragem Tributária designadamente para efeitos de arquivo, para posterior consulta das decisões arbitrais e gestão do acervo documental.

2. Recebidos os autos nos termos do número anterior, incumbe ao Centro de Arbitragem Tributária notificar as partes do arquivamento do processo.

3. Os tribunais arbitrais dissolvem-se com o trânsito em julgado da decisão e com a remessa dos autos ao Centro de Arbitragem Tributária.

Artigo 25.º

Efeitos da decisão de que não caiba recurso ou impugnação

1. A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária, devendo esta, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, alternativa ou cumulativamente, consoante o caso:

- a) Praticar o acto tributário legalmente devido em substituição do acto objecto da decisão arbitral;
- b) Restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito;
- c) Rever os actos tributários que se encontrem numa relação de prejudicialidade ou de dependência com os atos tributários objeto da decisão arbitral, designadamente por se inscreverem no âmbito da mesma relação jurídica de tributo, ainda que correspondentes a obrigações periódicas distintas, alterando-os ou substituindo-os, total ou parcialmente;
- d) Liquidar as prestações tributárias em conformidade com a decisão arbitral ou abster-se de as liquidar.

2. Sem prejuízo dos demais efeitos previstos nas demais legislação aplicável, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação preclui o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os atos objeto desses pedidos ou sobre os consequentes atos de liquidação.

3. A decisão arbitral preclui o direito da Administração tributária praticar novo acto tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, salvo nos casos em que este se fundamente em factos novos diferentes dos que motivaram a decisão arbitral.

4. É devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos no Código Geral Tributário.

Artigo 26.º

Efeitos da decisão de que não se pronuncie sobre o mérito da pretensão

Quando a decisão arbitral ponha termo ao processo sem conhecer do mérito da pretensão formulada pelo sujeito passivo, o prazo para a reclamação, impugnação, revisão, promoção da revisão oficiosa, revisão da matéria tributável é de vinte dias, a contar da data da notificação da decisão arbitral.



SECÇÃO III

Impugnação da decisão arbitral

Artigo 27.º

Fundamento do recurso da decisão arbitral

1. A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é suscetível de recurso para o Tribunal Constitucional na parte em que recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada.

2. A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é ainda suscetível de recurso para o Supremo Tribunal de Justiça quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com decisão proferida pelos Tribunais de Relação.

3. Os recursos previstos nos números anteriores são apresentados, por meio de requerimento acompanhado de cópia do processo arbitral, no tribunal que proferiu a decisão, no prazo de dez dias, a contar da data da sua notificação.

Artigo 28.º

Efeitos do recurso da decisão arbitral

1. O recurso da decisão arbitral recorrida tem efeito suspensivo, no todo ou em parte.

2. Sem prejuízo do disposto no número anterior, o recurso interposto pela administração tributária faz caducar a garantia que tenha sido prestada para suspensão do processo de execução fiscal.

Artigo 29.º

Anulação da decisão arbitral

A decisão arbitral pode ser anulada pelo Tribunal da Relação competente, devendo o respetivo pedido de anulação, acompanhado de cópia do processo arbitral, ser deduzido no prazo de trinta dias, contado da notificação da decisão arbitral.

Artigo 32.º

Direito subsidiário

São de aplicação subsidiária ao processo arbitral tributário, de acordo com a natureza dos casos omissos:

- a) As normas de natureza procedimental ou processual dos códigos e demais normas tributárias;
- b) As normas sobre a organização e funcionamento da administração tributária;
- c) As normas sobre o processo administrativo e o processo tributário;
- d) As normas que regulam o Procedimento Administrativo;
- e) O Código de Processo Civil.

Artigo 33.º

Entrada em vigor

O presente diploma entra imediatamente em vigor e produz efeitos noventa dias após a sua publicação.

Aprovada em 8 de Dezembro de 2015.

O Presidente da Assembleia Nacional, *Basílio Mosso Ramos*.

Promulgada em 18 de Janeiro de 2016.

Publique-se.

O Presidente da República, JORGE CARLOS DE ALMEIDA FONSECA.

Assinada em 19 de Janeiro de 2016.

O Presidente da Assembleia Nacional, *Basílio Mosso Ramos*.



Artigo 30.º

Fundamentos e efeitos da anulação da decisão arbitral

1. A decisão arbitral é anulável com fundamento na:
 - a) Não especificação dos fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão;
 - b) Oposição dos fundamentos com a decisão;
 - c) Pronúncia indevida ou omissão de pronúncia;
 - d) Violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes, nos termos estabelecidos no artigo 16.º.
2. A anulação da decisão arbitral tem os efeitos previstos no artigo 28.º.

CAPÍTULO IV

Disposições Finais

Artigo 31.º

Assistência judiciária

Na arbitragem tributária, pode o sujeito passivo tributário litigar com benefício da assistência judiciária, nos termos da lei.

[...] n.º [...]
de [...] de [...] de 2015

Em 1 de Julho de 2014, entraram em vigor o Código Geral Tributário, o Código do Processo Tributário e o Código das Execuções Tributárias.

O Código de Processo Tributário, que contém as regras fundamentais aplicáveis ao processo tributário, consagrou no seu último artigo uma regra que permite a arbitragem na resolução de conflitos em matéria fiscal nos termos em que esta venha a ser regulada por lei especial. A introdução no ordenamento jurídico de Cabo Verde da arbitragem em matéria tributária, como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos no domínio fiscal, já vinha sendo de resto reclamada pela sociedade civil com o propósito de reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos.

Assim, a arbitragem tributária é instituída como uma opção dos sujeitos passivos, com os objectivos essenciais de, por um lado, imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem a administração tributária ao sujeito passivo e, por outro lado, de reduzir a pendência de processos judiciais fiscais e aduaneiros de Sotavento e Barlavento que tem vindo a tornar-se cada vez mais crescente.

A ausência de formalidades especiais, de acordo com o princípio da autonomia dos árbitros na condução do processo, e o estabelecimento de um limite temporal de seis meses para emitir a decisão arbitral, com possibilidade de prorrogação que nunca excederá os seis meses, permitem imprimir ao processo arbitral tributário a necessária celeridade processual.

São competentes para proferir a decisão arbitral os tribunais arbitrais que funcionam sob a organização do Centro de Arbitragem Tributária, o qual, no que respeita a questões de natureza deontológica, é o único centro de arbitragem cuja entidade competente para nomear o Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária é o Conselho Superior de Magistratura.

Há dois tipos de tribunais.

O comum, no qual o sujeito passivo não designa árbitro sendo os árbitros designados pelo Centro de Arbitragem Tributária de acordo com uma lista pre-definida.

O especial, no qual o sujeito passivo e a administração tributária designam cada um o seu árbitro sendo que o terceiro é designado pelos dois árbitros já designados e assume as funções de árbitro-presidente.

O tribunal arbitral, independentemente de ser tratar de tribunal comum ou de tribunal especial, funcionará sempre com um colectivo de três árbitros para assim se assegurar uma decisão mais justa.

O processo arbitral tributário constitui um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial, encontrando-se abrangidas pela competência dos tribunais arbitrais a apreciação da declaração de legalidade de liquidação de tributos, tratem-se de impostos, de taxas ou de meras contribuições.

À decisão arbitral é atribuída a mesma força executiva que é atribuída às sentenças judiciais transitadas em julgado.

É consagrada a regra da irrecorribilidade da decisão proferida pelos tribunais arbitrais, prevendo-se a possibilidade de recurso para o Supremo Tribunal de Justiça nos casos em que a sentença arbitral recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou aplique uma norma cuja constitucionalidade tenha sido suscitada ou quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com decisão proferido pelo Tribunal Fiscal e Aduaneiro de Sotavento e ou pelo Tribunal Fiscal e Aduaneiro de Barlavento.

A decisão arbitral poderá ainda ser anulada pelo Supremo Tribunal de Justiça, com fundamento na não especificação dos fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão, na oposição dos fundamentos com a decisão, na pronúncia indevida ou na omissão de pronúncia ou na violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes.

A instituição da arbitragem não significa uma desjuridificação do processo tributário, na medida em que é vedado o recurso à equidade, devendo os árbitros julgar de acordo com o direito constituído.

Foram ouvidos o Conselho Consultivo e Fiscal, o Conselho Superior de Magistratura e a Ordem dos Advogados. Foi promovida a audição da Procuradoria Geral da República.

Assim:

Assim, no uso da faculdade conferida pela alínea a), do n.º 2 do artigo 204.º, da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

TÍTULO I

ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

CAPÍTULO I
DISPOSIÇÕES GERAIS

SECÇÃO I
PRESSUPOSTOS

Artigo 1.º

Âmbito de aplicação

O presente diploma disciplina a arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária, através de tribunais arbitrais comuns e de tribunais arbitrais especiais.

Artigo 2.º

Competência dos tribunais arbitrais

1. A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:
 - a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, designadamente de impostos, taxas e contribuições; e
 - b) A declaração de ilegalidade de outros actos em matéria tributária.
2. Não são susceptíveis de recurso à arbitragem as pretensões cuja utilidade económica do pedido seja superior aos seguintes montantes:
 - a) 200.000.000 (duzentos milhões de escudos) – Nos primeiros 2 anos a contar da entrada em vigor do presente diploma;
 - b) 500.000.000 (quinhentos milhões de escudos) - No prazo entre 2 a 5 anos a contar da entrada em vigor do presente diploma.
3. Não são de todo susceptíveis de recurso à arbitragem tributária:
 - a) Actos tributários dos quais resultem receitas que sejam da titularidade da Comunidade Económica dos Estados da África Ocidental; e
 - b) Actos que se enquadrem no artigo 19.º do Código dos Benefícios Fiscais, tal como previsto no n.º 9 desse preceito.

Artigo 3.º

Cumulação de actos e coligação de autores

1. A cumulação de actos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.
2. É possível deduzir pedido de impugnação judicial e pedido de pronúncia arbitral relativamente a um mesmo acto tributário, desde que os respectivos fundamentos sejam diversos.

Artigo 4.º

Fundamentos e prazos do pedido de pronúncia arbitral

1. Constituem fundamentos do pedido de pronúncia arbitral os previstos no artigo 35.º do Código de Processo Tributário.
2. O pedido de constituição de tribunais arbitrais é apresentado no prazo de 90 dias, contados a partir dos factos previstos no artigo 38.º do Código de Processo Tributário.
3. Os prazos no âmbito do procedimento e do processo tributário contam-se nos termos do Código de Processo Civil.

SECÇÃO II

TRIBUNAIS ARBITRAIS

Artigo 5.º

Competência para a decisão arbitral – Centro de Arbitragem Tributária

1. A decisão arbitral compete aos tribunais arbitrais comuns constituídos nos termos do artigo 10.º e aos tribunais arbitrais especiais constituídos nos termos do artigo 13.º.
2. Os tribunais arbitrais funcionam no Centro de Arbitragem Tributária e têm que decidir de acordo com o direito constituído estando-lhes vedado o recurso à equidade.
3. O Centro de Arbitragem Tributária é constituído por despacho conjunto do Ministro responsável pela área da Justiça e pelo Ministro responsável pela área das Finanças.
4. Sem prejuízo das regras fixadas nos Estatutos do Centro de Arbitragem Tributária, são órgãos do Centro de Arbitragem Tributária:
 - a) Direcção do Centro de Arbitragem Tributária – Composta pelo Presidente e dois vogais, sendo aquele nomeado nos termos do Estatuto do Centro de Arbitragem Tributária com ratificação por despacho conjunto do Ministro responsável pela área da Justiça e pelo Ministro responsável pela área das Finanças, tendo como função principal gerir financeira e administrativamente o Centro de Arbitragem Tributária;

- b) Conselho Deontológico – Composto pelo Presidente e dois vogais, nomeados nos termos do Estatuto do Centro de Arbitragem Tributária, devendo integrar preferencialmente membros das universidades, da magistratura e da advocacia e tendo como função garantir o cumprimento das regras deontológicas aplicáveis e recta imparcialidade do Centro de Arbitragem Tributária e dos árbitros;
- c) Presidente do Conselho Deontológico - Designado pelo Conselho Superior de Magistratura com ratificação por despacho conjunto do Ministro responsável pela área da Justiça e pelo Ministro responsável pela área das Finanças.

Artigo 6.º

Composição dos tribunais arbitrais comuns

Os tribunais arbitrais comuns são compostos por três árbitros escolhidos de entre a lista do Centro de Arbitragem Tributária, cabendo a sua designação ao Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária.

Artigo 7.º

Composição dos tribunais arbitrais especiais

1. Os tribunais arbitrais especiais são compostos por três árbitros, cabendo a cada parte a designação de um deles e aos árbitros assim designados a designação do terceiro, que exerce as funções de árbitro-presidente.
2. Na falta de acordo quanto à designação do terceiro árbitro, cabe ao Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária, mediante requerimento de um ou de ambos os árbitros, proceder a essa designação.

Artigo 8.º

Requisitos de designação dos árbitros

1. Sem prejuízo das regras previstas no Código Deontológico, os árbitros são escolhidos de entre as pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público.
2. Os árbitros dos tribunais comuns devem ser designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária de entre uma lista de árbitros devendo, para o efeito:
 - a) Ser juristas com comprovada experiência profissional na área do direito tributário, designadamente através do exercício nesta área de funções de magistratura, advocacia, docência no ensino superior ou da investigação;

- b) Ter pós-graduação em Direito Fiscal ou mestrado em Direito Fiscal; e
 - c) Ter sido aprovado, com a classificação mínima exigida, no curso de juízes árbitros reconhecido por despacho conjunto do Ministro responsável pela área da Justiça e pelo Ministro responsável pela área das Finanças.
3. Os árbitros dos tribunais especiais, sejam ou não nacionais, devem cumprir os seguintes requisitos:
- a) Ser juristas com comprovada experiência profissional na área do direito tributário, designadamente através do exercício nesta área de funções de magistratura, advocacia, docência no ensino superior ou da investigação; e
 - b) Ter pós graduação ou mestrado em Direito Fiscal e ter experiência como árbitro há mais de 3 anos ou ter o doutoramento em Direito Fiscal.
4. Sem prejuízo das regras previstas no Código Deontológico, constituem casos de impedimento geral do exercício da função de árbitro:
- a) Quando a pessoa designada como árbitro tenha interesse no pleito, por si, como representante ou como gestor de negócios de outra pessoa;
 - b) Quando tenha interesse no pleito, por si ou como representante de outra pessoa o seu cônjuge, algum parente ou afim em linha recta ou até ao 2.º grau da linha colateral, bem como qualquer pessoa com quem viva em economia comum;
 - c) Quando, por si ou como representante de outra pessoa, a pessoa designada como árbitro tenha interesse em questão semelhante à que deva ser decidida, ou quando tal situação se verifique em relação a pessoa abrangida pela alínea anterior;
 - d) Quando a pessoa designada como árbitro tenha intervindo no procedimento como perito ou mandatário ou haja dado parecer sobre questão a resolver;
 - e) Quando tenha intervindo no procedimento como perito ou mandatário o seu cônjuge, parente ou afim em linha recta ou até ao 2.º grau da linha colateral, bem como qualquer pessoa com quem viva em economia comum.
5. Constituem casos de impedimento específico do exercício da função de árbitro quando, nos dois anos anteriores ao da sua indicação como árbitro, a pessoa designada tenha sido dirigente, funcionário ou agente da Administração tributária, membro de órgãos sociais, trabalhador, mandatário, auditor ou consultor do sujeito passivo que seja parte no processo, de entidade que se encontre com aquele em relação de domínio, ou de pessoa ou entidade que tenha interesse próprio na procedência da pretensão ou, no caso dos tribunais especiais, tenha pendente no Centro de Arbitragem Tributária processo no qual actue como mandatário.

6. A pessoa designada para exercer funções de árbitro deve rejeitar a designação quando ocorra circunstância pela qual possa razoavelmente suspeitar-se da sua imparcialidade e independência.

7. Cabe ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária exonerar o árbitro ou árbitros em caso de incumprimento dos requisitos previstos nos números anteriores.

Artigo 9.º

Deveres e responsabilidades dos árbitros

1. Os árbitros estão sujeitos aos princípios da imparcialidade e da independência, bem como ao dever de sigilo fiscal nos mesmos termos em que este é imposto aos dirigentes, funcionários e agentes da Administração tributária.

2. Os árbitros são penal e civilmente responsáveis pelos actos e omissões praticados no exercício das suas funções e pelo incumprimento das suas obrigações, nos termos da lei.

3. Os árbitros podem, designadamente, ser responsabilizados pelo incumprimento injustificado dos prazos para a prolação da decisão arbitral previstos no artigo 22.º e, bem assim, pela anulação da decisão arbitral.

4. A impossibilidade superveniente do cumprimento da obrigação por causa imputável ao árbitro importa a substituição deste de acordo com as regras aplicáveis à indicação do árbitro substituído ou, ouvidos os restantes árbitros e não havendo oposição das partes, a alteração da composição do tribunal.

5. No caso de se verificar a substituição de árbitro, o tribunal arbitral decidirá se algum acto processual deve ser repetido em face da nova composição do tribunal, tendo em conta o estado do processo.

CAPÍTULO II

PROCEDIMENTO ARBITRAL

SECÇÃO I

CONSTITUIÇÃO DE TRIBUNAL ARBITRAL COMUM

Artigo 10.º

Pedido de constituição de tribunal arbitral comum

1. O pedido de constituição de tribunal arbitral comum é feito mediante requerimento enviado por via electrónica ao presidente do Centro de Arbitragem Tributária do qual constem:

- a) A identificação do sujeito passivo e do serviço periférico local do seu domicílio ou sede ou, no caso de coligação de sujeitos passivos, do serviço periférico local do domicílio ou sede do sujeito identificado em primeiro lugar no pedido;
- b) A identificação do acto ou actos tributários objecto do pedido de pronúncia arbitral;
- c) A identificação das questões de facto e de direito objecto do pedido de pronúncia arbitral;
- d) A indicação do valor da utilidade económica do pedido;
- e) O comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem inicial.

2. O presidente do Centro de Arbitragem Tributária deve, no prazo de 10 dias a contar da recepção do pedido de constituição de tribunal arbitral comum, dar conhecimento ao serviço periférico local do domicílio ou sede do sujeito passivo ou, no caso de coligação de sujeitos passivos, ao serviço periférico local do domicílio ou sede do identificado em primeiro lugar no pedido.

Artigo 11.º

Designação dos árbitros

1. O Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária designa árbitros de acordo com as regras estabelecidas nos Estatutos de entre a lista de árbitros previamente definida, no prazo de 20 dias após a recepção do requerimento referido no artigo anterior, informando as partes da designação.

2. O tribunal arbitral comum considera-se constituído com a designação dos árbitros.

Artigo 12.º

Taxa de arbitragem

1. Pela constituição de tribunal arbitral comum é devida taxa de arbitragem, cujo valor, fórmula de cálculo, base de incidência objectiva e montantes mínimo e máximo são definidos nos termos de Regulamento de Custas a aprovar, para o efeito, pelo Centro de Arbitragem Tributária.

2. Nos tribunais comuns, o sujeito passivo deverá pagar taxa de arbitragem inicial por transferência bancária para a conta do Centro de Arbitragem Tributária até à data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral comum a que se refere o artigo 10.º.

3. A falta de pagamento atempada da taxa de arbitragem inicial constitui causa impeditiva da constituição do tribunal arbitral comum.

4. A fixação do montante e a eventual repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral é efectuada na decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral comum, nos termos do n.º 4 do artigo 24.º.

SECÇÃO II

CONSTITUIÇÃO DE TRIBUNAL ARBITRAL ESPECIAL

Artigo 13.º

Pedido de constituição de tribunal arbitral especial

1. O pedido de constituição de tribunal arbitral especial é feito mediante requerimento enviado por via electrónica ao presidente do Centro de Arbitragem Tributária do qual constem:

- a) A identificação do sujeito passivo e do serviço periférico local do seu domicílio ou sede ou, no caso de coligação de sujeitos passivos, do serviço periférico local do domicílio ou sede do sujeito identificado em primeiro lugar no pedido;
- b) A identificação do acto ou actos tributários objecto do pedido de pronúncia arbitral;
- c) A identificação das questões de facto e de direito objecto do pedido de pronúncia arbitral;
- d) A indicação do valor da utilidade económica do pedido;
- e) O comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem inicial.

2. O presidente do Centro de Arbitragem Tributária deve, no prazo de 10 dias a contar da recepção do pedido de constituição de tribunal arbitral especial, dar conhecimento ao serviço periférico local do domicílio ou sede do sujeito passivo ou, no caso de coligação de sujeitos passivos, ao serviço periférico local do domicílio ou sede do identificado em primeiro lugar no pedido.

3. A Administração tributária notifica o presidente do Centro de Arbitragem Tributária da indicação de um dos árbitros do tribunal arbitral especial no prazo de 20 dias a contar da recepção do pedido de constituição.

4. Em caso de incumprimento do prazo referido no número anterior, o Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária substitui-se à administração tributária na designação de árbitro tal como previsto na alínea b) do n.º 5 do artigo 11.º dos

Estatutos do Centro de Arbitragem Tributária, dispondo do prazo de 20 dias para a notificar do árbitro nomeado.

5. O presidente do Centro de Arbitragem Tributária notifica o sujeito passivo do árbitro já designado no prazo de 20 dias a contar da notificação referida no n.º 3, ou da designação a que se refere o número anterior.

6. O sujeito passivo indica, mediante requerimento dirigido ao Centro de Arbitragem Tributária, o árbitro por si designado no prazo de 20 dias após a notificação ou designação referida no número anterior.

7. Após a recepção do requerimento contendo a indicação do árbitro designado pelo sujeito passivo o presidente do Centro de Arbitragem Tributária notifica os árbitros designados para, no prazo máximo de 20 dias, designarem o terceiro árbitro informando-o que na falta de acordo aplicar-se-á o disposto no n.º 2 do artigo 7.º.

8. Designado o terceiro árbitro, o presidente do Centro de Arbitragem Tributária informa as partes dessa designação no prazo máximo de 10 dias.

9. O tribunal arbitral especial considera-se constituído com a notificação da designação dos árbitros a que se refere o número anterior.

Artigo 14.º

Taxa de arbitragem

1. Pela constituição de tribunal arbitral especial é devida taxa de arbitragem, cujo valor, fórmula de cálculo, base de incidência objectiva, e montantes mínimo e máximo são definidos nos termos do Regulamento de Custas a aprovar, para o efeito, pelo Centro de Arbitragem Tributária.

2. A taxa referida no número anterior é paga por transferência bancária para a conta do Centro de Arbitragem Tributária pelo sujeito passivo na data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 13.º.

3. A falta de pagamento da taxa de arbitragem constitui causa impeditiva da constituição do tribunal arbitral especial.

SECÇÃO III

DISPOSIÇÕES COMUNS

Artigo 15.º

Efeitos do pedido de constituição de tribunal arbitral

1. Nos pedidos de constituição de tribunais arbitrais, a Administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento da constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do acto tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, acto tributário substitutivo.
2. Quando o acto tributário objecto do pedido de pronúncia arbitral seja, nos termos do número anterior, total ou parcialmente, alterado ou substituído por outro, a Administração tributária procede à notificação do sujeito passivo para, no prazo de 20 dias, se pronunciar, prosseguindo o procedimento relativamente a esse último acto se o sujeito passivo nada disser ou declarar que mantém o seu interesse.
3. Findo o prazo previsto no n.º 1, a Administração tributária fica impossibilitada de praticar novo acto tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, a não ser com fundamento em factos novos.
4. A apresentação dos pedidos de constituição de tribunal arbitral preclude o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os actos objecto desses pedidos ou sobre os consequentes actos de liquidação, excepto quando o procedimento arbitral termine antes da instauração do processo ou o processo arbitral termine sem uma pronúncia sobre o mérito da causa.
5. Salvo quando a lei dispuser de outro modo, são atribuídos à apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral os efeitos da apresentação de impugnação judicial, nomeadamente no que se refere à suspensão do processo de execução fiscal e à suspensão e interrupção dos prazos de prescrição e de caducidade.

CAPÍTULO III

PROCESSO ARBITRAL

SECÇÃO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Artigo 16.º

Início do processo arbitral

O processo arbitral tem início na data da constituição do tribunal arbitral a que se refere os artigos 11.º n.º 2 e 13.º n.º 9.

Artigo 17.º

Princípios processuais

Constituem princípios fundamentais do processo arbitral os:

- a) Do contraditório, assegurado, designadamente, através da faculdade conferida às partes de se pronunciarem sobre quaisquer questões de facto ou de direito suscitadas no processo;
- b) Da igualdade das partes, concretizado pelo reconhecimento do mesmo estatuto substancial às partes, designadamente para efeitos do exercício de faculdades e do uso de meios de defesa;
- c) Da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas;
- d) Da oralidade e da imediação, como princípios operativos da discussão das matérias de facto e de direito;
- e) Da livre apreciação dos factos e da livre determinação das diligências de produção de prova necessárias, de acordo com as regras da experiência e a livre convicção dos árbitros;
- f) Da cooperação e boa fé processual, aplicável aos árbitros, às partes, e aos mandatários;
- g) Da publicidade, assegurando-se a divulgação das decisões arbitrais devidamente expurgadas de quaisquer elementos susceptíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.

Artigo 18.º

Peças processuais

1. O tribunal arbitral notifica o sujeito passivo no prazo de 30 dias após a sua constituição para apresentar o pedido de pronúncia arbitral em prazo não inferior a 20 dias, mediante precisa identificação do acto ou actos tributários objecto desse pedido, exposição dos factos e das razões de direito que o fundamentam, oferecimento dos elementos de prova dos factos indicados e indicação dos meios de prova a produzir.

2. Recebido o pedido, incumbe ao tribunal arbitral notificar a Administração tributária para, em prazo idêntico ao facultado ao sujeito passivo, apresentar, por escrito, contestação e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional.

3. A Administração tributária remete ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo juntamente com a contestação, ou dentro do respectivo prazo.

Artigo 19.º

Reunião

Apresentada a resposta, o tribunal arbitral promove, caso assim o entenda, uma reunião com as partes para definir a tramitação processual a adoptar em função das circunstâncias do caso e da complexidade do processo, para ouvir as partes quanto a eventuais excepções que seja necessário apreciar e decidir antes de conhecer do pedido e, quando necessário, para convidar as partes a corrigir as suas peças processuais e a apresentar alegações orais ou escritas.

Artigo 20.º

Princípio da livre condução do processo

1. A falta de comparência de qualquer das partes a acto processual, a inexistência de defesa ou a falta de produção de qualquer prova solicitada não obstam ao prosseguimento do processo e à consequente emissão de decisão arbitral com base na prova produzida, de acordo com o princípio da livre apreciação de prova e da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo.

2. Sem prejuízo do disposto no número anterior, o tribunal arbitral pode permitir a prática de acto omitido ou a repetição de acto ao qual a parte não tenha comparecido, bem como o respectivo adiamento.

Artigo 21.º

Modificação objectiva da instância

1. A substituição na pendência do processo dos actos objecto de pedido de decisão arbitral com fundamento em factos novos implica a modificação objectiva da instância.

2. No caso a que se refere o número anterior a Administração tributária notifica o tribunal arbitral da emissão do novo acto para que o processo possa prosseguir nesses termos.

SECÇÃO II

DECISÃO ARBITRAL

Artigo 22.º

Prazo para a emissão da decisão arbitral

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

Artigo 23.º

Projecto de decisão arbitral

1. Antes de emitir a decisão arbitral, o tribunal arbitral notifica as partes do seu sentido provável para que estas se possam pronunciar, no prazo de 10 dias, sobre qualquer questão que obste à pronúncia nesses termos, requerendo, designadamente:
 - a) A rectificação de qualquer erro material, de cálculo ou tipográfico ou outro de natureza idêntica;
 - b) O esclarecimento de qualquer obscuridade ou ambiguidade da decisão ou dos seus fundamentos;
 - c) A pronúncia indevida;
 - d) A omissão de pronúncia.
2. A não pronúncia das partes quanto às questões referidas no número anterior obsta à sua arguição designadamente para efeitos de impugnação da decisão arbitral.
3. Está vedado às partes nesta fase discutirem a questão do mérito da decisão.

Artigo 24.º

Deliberação, conteúdo e forma da decisão arbitral

1. A decisão arbitral é tomada por deliberação da maioria dos seus membros, podendo esta ser decomposta para esse efeito em pronúncias parciais incidentes sobre as diversas questões suscitadas no processo.
2. É aplicável à decisão arbitral o disposto no artigo 66.º do Código de Processo Tributário, relativamente à sentença judicial.
3. A decisão arbitral é reduzida a escrito e assinada por todos os árbitros, identificando os factos objecto de litígio, as razões de facto e de direito que motivaram a decisão, bem como a data em que foi proferida, sendo remetido um exemplar assinado da decisão a cada uma das partes.

4. Da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral comum consta a fixação do montante e a repartição pelas partes, na medida do decaimento, das custas directamente resultantes do processo arbitral.

5. Os árbitros podem fazer lavrar voto de vencido quanto à decisão arbitral e quanto às pronúncias parciais.

Artigo 25.º

Remessa do processo arbitral e dissolução do tribunal arbitral

1. Após a notificação da decisão arbitral, o tribunal arbitral deve remeter os respectivos processos ao Centro de Arbitragem Tributária designadamente para efeitos de arquivo para posterior consulta das decisões arbitrais e gestão do acervo documental.

2. Recebidos os autos nos termos do número anterior, incumbe ao Centro de Arbitragem Tributária notificar as partes do arquivamento do processo.

3. Os tribunais arbitrais dissolvem-se com o trânsito em julgado da decisão e com a remessa dos autos ao Centro de Arbitragem Tributária.

Artigo 26.º

Efeitos da decisão arbitral favorável ao sujeito passivo

1. A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária, devendo esta, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, alternativa ou cumulativamente, consoante o caso:

- a) Praticar o acto tributário legalmente devido em substituição do acto objecto da decisão arbitral;
- b) Restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito;
- c) Rever os actos tributários que se encontrem numa relação de prejudicialidade ou de dependência com os actos tributários objecto da decisão arbitral, designadamente por se inscreverem no âmbito da mesma relação jurídica de tributo, ainda que correspondentes a obrigações periódicas distintas, alterando-os ou substituindo-os, total ou parcialmente;
- d) Liquidar as prestações tributárias em conformidade com a decisão arbitral ou abster-se de as liquidar.

2. Sem prejuízo dos demais efeitos previstos na demais legislação aplicável, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação preclui o direito de,

com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os actos objecto desses pedidos ou sobre os consequentes actos de liquidação.

3. Quando a decisão arbitral ponha termo ao processo sem conhecer do mérito da pretensão formulada pelo sujeito passivo, os prazos para a reclamação, impugnação, revisão, promoção da revisão oficiosa, revisão da matéria tributável ou para suscitar nova pronúncia arbitral dos actos objecto da pretensão arbitral deduzida contam-se a partir da notificação da decisão arbitral.

4. A decisão arbitral preclude o direito da administração tributária praticar novo acto tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário e período de tributação, salvo nos casos em que este se fundamente em factos novos diferentes dos que motivaram a decisão arbitral.

SECÇÃO III RECURSO DA DECISÃO ARBITRAL

Artigo 27.º

Fundamento do recurso da decisão arbitral

1. A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é susceptível de recurso para o Supremo Tribunal de Justiça na parte em que recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada.

2. A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é ainda susceptível de recurso para o Supremo Tribunal de Justiça quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com decisão proferida pelo Tribunal Fiscal e Aduaneiro de Barlavento ou pelo Tribunal Fiscal e Aduaneiro de Sotavento.

3. Os recursos previstos nos números anteriores são apresentados, por meio de requerimento acompanhado de cópia do processo do arbitral, no tribunal competente para conhecer do recurso.

Artigo 28.º

Efeitos do recurso da decisão arbitral

1. O recurso tem efeito suspensivo da decisão arbitral recorrida, no todo ou em parte.

2. Sem prejuízo do disposto no número anterior, o recurso interposto pela administração tributária faz caducar a garantia que tenha sido prestada para suspensão do processo de execução fiscal.

SECÇÃO IV

IMPUGNAÇÃO DA DECISÃO ARBITRAL

Artigo 29.º

Impugnação da decisão arbitral

A decisão arbitral pode ser anulada pelo Supremo Tribunal de Justiça, devendo o respectivo pedido de impugnação, acompanhado de cópia do processo arbitral, ser deduzido no prazo de 30 dias, contado da notificação da decisão arbitral ou da notificação prevista no n.º 2 do artigo 25.º, no caso de decisão arbitral emitida por tribunal arbitral especial.

Artigo 30.º

Fundamentos e efeitos da impugnação da decisão arbitral

1. A decisão arbitral é impugnável com fundamento na:
 - a) Não especificação dos fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão;
 - b) Oposição dos fundamentos com a decisão;
 - c) Pronúncia indevida ou na omissão de pronúncia;
 - d) Violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes, nos termos em que estes são estabelecidos no artigo 17.º.
2. A impugnação da decisão arbitral tem os efeitos previstos no artigo 28.º.

CAPÍTULO IV

DIREITO SUBSIDIÁRIO E ENTRADA EM VIGOR

Artigo 31.º

Direito subsidiário

São de aplicação subsidiária ao processo arbitral tributário, de acordo com a natureza dos casos omissos:

- a) As normas de natureza procedimental ou processual dos códigos e demais normas tributárias;
- b) As normas sobre a organização e funcionamento da administração tributária;

- c) As normas sobre organização e processo nos tribunais administrativos e nos tribunais tributários;
- d) O Código do Procedimento Administrativo;
- e) O Código de Processo Civil.

Artigo 32.º

Direito subsidiário

Este diploma entra em vigor 3 meses após a sua aprovação.