

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1388/2024-T

Tema: Contribuição periódica para o Fundo de Resolução nacional relativa ao ano de 2018; competência dos tribunais arbitrais

SUMÁRIO

A contribuição periódica para o Fundo de Resolução nacional relativa ao ano de 2018 é um tributo que se qualifica como contribuição financeira e não como imposto, pelo que os Tribunais Arbitrais são materialmente incompetentes para apreciar matérias a ela respeitantes.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Pedro Miguel Bastos Rosado, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral Singular, decide o seguinte:

I. Relatório

1. **A...**, **S.A.**, pessoa coletiva n.º ..., com sede na Rua ..., n.º..., em Lisboa, doravante designado por “Requerente”, apresentou, em 19 de dezembro de 2024, pedido de pronúncia arbitral, com remessa de processo tributário pendente para a arbitragem, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante “RJAT”) e do artigo 268.º, n.º 1, da Lei n.º 82/2023, que aprovou o Orçamento do Estado para o ano de 2024, tendo em vista a anulação do ato de indeferimento da reclamação graciosa do ato de liquidação da Contribuição para o Fundo de Resolução do ano de 2018, que teve por objeto a liquidação da Contribuição Periódica de 2018 para o Fundo de Resolução, no montante de € 37.066,75, mais peticionando a restituição integral dos valores indevidamente pagos,

acrescido de juros indemnizatórios, sendo Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**, doravante também designada por Requerida ou AT.

2. Em suma, o Requerente fundamenta o pedido nos seguintes termos.

- que “o Tribunal Arbitral em matéria tributária tem competência para apreciar e se pronunciar sobre pretensões relativas à declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos”, o que inclui (...) as Contribuições para o Fundo de Resolução (abreviadamente, o “FdR”), que configuram um verdadeiro um imposto”;

- que “o Requerente goza do direito de solicitar a constituição de Tribunal Arbitral de modo a submeter à sua jurisdição a pretensão previamente formulada no processo de impugnação judicial n.º .../19...BELRS (a “Impugnação”) que se encontra pendente de decisão em primeira instância no Tribunal Tributário de Lisboa, conforme previsto no artigo 268.º, n.º 1, da LOE 2024, sem prejuízo do requerimento de extinção de instância apresentado em 18 de dezembro de 2024.”;

- que “deu início ao processo, com a sua petição inicial, apresentada no dia 27 de março de 2019 (de que se junta cópia sob a designação de Doc. n.º 1), através da qual deduziu impugnação contra o despacho de indeferimento da reclamação graciosa do ato de Liquidação da Contribuição Periódica para o FdR relativa ao ano de 2018, emitido pelo Banco de Portugal, exarado no Ofício n.º FDR/2018/..., de 20 de dezembro de 2018, do Ex.mo Senhor Secretário-Geral do Fundo de Resolução, Ex.mo Senhor Dr. João Freitas (o “Despacho de Indeferimento”)”;

- que “a Impugnação foi deduzida na sequência do ato de indeferimento da reclamação graciosa do ato de liquidação da Contribuição para o Fundo de Resolução do ano de 2018 (a “Reclamação Graciosa”), que teve por objeto a Liquidação da Contribuição Periódica de 2018 para o Fundo, no montante de € 37.066,75 (a “Contribuição Periódica de 2018”)”;

- que a liquidação foi paga voluntariamente pelo Requerente em 27 de abril de 2018;

2.

- que o “confronto do regime doméstico com o enquadramento aplicável em sede de Direito da União Europeia permite concluir, em suma, – Pela desconformidade da liquidação e cobrança das Contribuições para o FdR com o Direito da União Europeia; Pela inconstitucionalidade indireta das normas nacionais que estabeleceram e mantiveram as Contribuições Periódicas para o FdR, por violação do princípio do primado do Direito da União Europeia, consagrado no artigo 8.º, n.º 4, da Constituição; – Pela qualificação da Contribuição Periódica de 2018 como um tributo, o que, independentemente da sua concreta qualificação, determina a respetiva inconstitucionalidade orgânica; e, por fim, – Pela qualificação da Contribuição Periódica de 2018 como um imposto, atenta a transferência para o Fundo Único de Resolução (“FUR”) das competências anteriormente asseguradas pelo FdR, o que redundava na clarificação da inexistência de uma bilateralidade assegurada pelas Contribuições para o FdR.”;

- que “face (...) à aprovação de vários instrumentos legislativos de Direito da União Europeia que importa concluir que desde 1 de janeiro de 2016, i. e, desde o início do Período Europeu, deixou de ser possível às instituições abrangidas pelo Regulamento MUR o recurso ao FdR português para efeitos de financiamento de eventuais medidas de resolução”, “(p)roibindo-se a manutenção das contribuições nacionais anteriormente cobradas e apenas se admitindo a possibilidade de as autoridades nacionais de resolução (no caso português, o Banco de Portugal) cobrarem taxas de acordo com a legislação nacional, no que diz respeito às suas despesas administrativas, incluindo as despesas de cooperação com o Conselho Único de Resolução e de assistência ao mesmo;”

- que “com a entrada em vigor do Regulamento MUR, torna-se clara a proibição de manter as contribuições nacionais anteriormente cobradas com vista ao financiamento de eventuais medidas de resolução”;

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), em 23 de dezembro de 2024, e posteriormente notificado à AT.
3. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou, em 10 de fevereiro de 2025, o signatário como árbitro do tribunal arbitral singular, o qual comunicou a aceitação da designação dentro do prazo legal.
4. Em 10 de fevereiro de 2025, as partes foram notificadas da designação do árbitro, não tendo arguido qualquer impedimento.
5. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 28 de fevereiro de 2025.
6. Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 17.º do RJAT, a Requerida apresentou resposta em 2 de abril de 2025, não tendo junto o “processo administrativo”.
7. Na sua resposta a AT suscitou apenas a exceção de ilegitimidade passiva, considerando que do processo de Impugnação Judicial que correu termos no Tribunal Tributário de Lisboa resulta que a parte impugnada é expressamente identificada como o Fundo de Resolução, concluindo no sentido da procedência da referida exceção e a sua absolvição da instância.
8. Em 6 de abril de 2025, o Tribunal notificou o Requerente para exercer, querendo, o contraditório quanto à matéria de exceção suscitada pela Requerida na sua resposta.
9. Em 30 de abril de 2025, o Requerente exerceu o contraditório quanto à matéria de exceção suscitada pela Requerida na sua resposta.

10. Em 20 de junho de 2025, o Requerente apresentou requerimento no qual reitera que o Tribunal deve proceder ao pedido de reenvio prejudicial “independentemente da natureza das contribuições periódicas para o Fundo de Resolução, como a contribuição periódica de 2018 (...) i. e., da sua qualificação como imposto ou como contribuição financeira”;

11. Por despacho de 6 de junho de 2025 foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e a produção de alegações, mais se decidindo ouvir as partes, por escrito, para, querendo, se pronunciarem, em simultâneo, a propósito da eventual questão da incompetência do Tribunal em razão da matéria, por falta de vinculação do CAAD;

12. Em 6 de junho de 2025, o Requerente apresentou requerimento em que mantém o seu entendimento que o tribunal arbitral é materialmente competente e que o ato em crise tem a natureza jurídica de um imposto.

II. Saneamento

1. O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado nos arts. 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

2. As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

3. O processo não enferma de nulidades.

4. Questão da competência do Tribunal arbitral

Sendo embora certo que a competência do tribunal deve ser aferida pelos termos da relação jurídico-processual, tal como é apresentada em juízo pelo autor, independentemente da idoneidade do meio processual utilizado, tal não significa que ao Requerente baste que

5.

qualifique a contribuição periódica para o Fundo de Resolução, na petição inicial, como um imposto para que o Tribunal se possa considerar competente.

Como se depreende do artigo 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), subsidiariamente aplicável, “o âmbito da jurisdição administrativa e a competência dos tribunais administrativos, em qualquer das suas espécies, é de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria”.

A consideração dessas matérias como de *ordem pública* implica, por um lado, a insusceptibilidade de as regras legais relativas à competência do tribunal serem afastadas por vontade das partes e, por outro lado, a oficiosidade do seu conhecimento.

Isto é, no contencioso administrativo, a questão da competência do tribunal, seja qual for a sua espécie, é sempre de conhecimento oficioso, e o tribunal não pode ficar limitado na apreciação dessa questão pela qualificação efetuada pelas partes quanto à natureza jurídica do tributo que está em causa.

Nada obsta, por conseguinte, a que o tribunal aprecie a questão de acordo com as regras aplicáveis ao caso.

Está em causa no presente processo a liquidação de uma contribuição periódica para o Fundo de Resolução relativa ao ano de 2018, que o Requerente qualifica como um “imposto” no seu PPA e defendeu a competência do Tribunal arbitral.

O âmbito da jurisdição arbitral tributária conhece as limitações impostas por lei e por Regulamento.

Com efeito, segundo a al. a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação de pretensões de declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de retenção na fonte e de pagamento por conta.

Por sua vez, o artigo 4.º do mesmo regime faz depender a vinculação da AT à jurisdição dos tribunais arbitrais de portaria dos membros do Governo responsáveis, onde se estabeleça, designadamente, “o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos”.

Em cumprimento desta delegação legislativa, a Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, definiu o objeto da vinculação da AT à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD como abrangendo “as pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida”.

A referência aos “impostos” que se encontra no artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, pode ser interpretada de duas formas.

Para uma linha jurisprudencial, a designação relevante para efeitos de definição de competência é a designação adotada pelo legislador, e não aquela que o intérprete ou aplicador do direito possam reputar mais adequada. Pretende-se, com esta posição, obstar a que a jurisdição dos tribunais arbitrais se veja dependente da incerteza inerente às diversas perspetivas doutrinárias sobre a distinção entre taxa, imposto e contribuição financeira (cf. acórdão do CAAD de 29-05-2023, processo n.º 31/2023-T; e já antes, com idêntico entendimento, os acórdãos do CAAD de 22-07-2022, processo n.º 788/2021-T, e de 16-10-2018, processo n.º 115/2018-T).

Ao passo que, num outro entendimento, a aferição da jurisdição dos tribunais arbitrais já dependerá do resultado que o intérprete alcance quanto à qualificação dos tributos, em função das suas características e do seu regime jurídico (cf., por exemplo, acórdão do CAAD 05-01-2023, processo n.º 304/2022-T; e acórdão do CAAD de 15-01-2024, processo n.º 375/2023-T).

Os presentes autos arbitrais têm na sua origem o pedido de remessa, para arbitragem tributária, ao abrigo do regime contido no artigo 268.º, n.º 1, da Lei n.º 82/2023, que aprovou a Lei do Orçamento do Estado para 2024, da ação de impugnação judicial n.º .../19...BELRS.

Todavia, como foi decidido no Acórdão de 17 de dezembro de 2024 do Tribunal Constitucional n.º 931/2024, no âmbito do Processo n.º 713/2024, 1.ª Secção: *“Impõe-se uma primeira observação – presente, aliás, nas alegações do Ministério Público no Tribunal Constitucional – para sublinhar que a norma em causa não altera as competências dos tribunais administrativos e fiscais, nem a competência dos tribunais arbitrais em matéria tributária. Efetivamente, quer os primeiros, quer os segundos, mantêm as suas competências, que em nada são afetadas pela norma do artigo 11.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 81/2018, de 15 de outubro. Ambos tinham – e têm – competência, em abstrato, para apreciar o pedido de impugnação, os primeiros nos termos do artigo 4.º, n.º 1, alínea b), do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF) e os segundos nos termos dos artigos 4.º do RJAT, e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, segundo o qual a Direção-Geral dos Impostos e a Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo se vinculam à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objeto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida.*

Os preceitos acabados de referir permitem, ainda, compreender que, ao contrário do que foi sustentado em alegações da decisão de primeira instância, não se trata de atribuir ao sujeito passivo o poder unilateral de sujeitar a administração tributária à jurisdição arbitral. Na verdade, essa sujeição já decorre, do lado da administração tributária, dos artigos 4.º do RJAT e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, bastando ao sujeito passivo requerer a constituição do tribunal arbitral, assim manifestando a sua vontade. A inovação trazida pela norma em causa no presente recurso consiste, pois, apenas, em (i) alterar o prazo legalmente previsto para acionar a competência dos tribunais arbitrais, que deixa de ser o previsto no artigo 10.º, n.º 1, do RJAT e passa a corresponder a toda a duração dos processos pendentes nos tribunais administrativos e fiscais anterior à decisão final em primeira instância e, consequentemente, (ii) prever uma causa de extinção da instância desses processos.”.

Sobre esta questão, o Tribunal arbitral entende que, havendo jurisprudência que aponte para uma determinada classificação, não pode o intérprete e aplicador do direito deixar de daí retirar as devidas conclusões em matéria de jurisdição.

A Constituição refere-se abertamente a três modalidades de tributos – impostos, taxas e contribuições financeiras (artigo 165, n.º 1, i) da CRP).

Para cada um destes tributos, em razão do tipo de ablação patrimonial que representam para o contribuinte, prevê a Constituição um acervo de regras formais, orgânicas e materiais distinto, embora com semelhanças no plano dos tributos bilaterais (taxas e as contribuições financeiras).

Como se pode ler no Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 19 de junho de 2019, proferido no âmbito do processo 02340/13.0BELRS 0683/17:

“Como é sabido, na categoria dos tributos englobam-se os impostos, as taxas e as contribuições (as especiais e as financeiras) — cfr. a al. i) do n.º 1 do art. 165.º, da CRP e os arts. 3.º e 4.º da LGT.

— Quanto ao imposto, não sofre controvérsia que se caracteriza como prestação pecuniária unilateral, imposta coactivamente pelo Estado ou por uma entidade pública, sem carácter sancionatório, visando a obtenção de receitas para a satisfação de necessidades e fins públicos (Cfr. Teixeira Ribeiro, Lições de Finanças Públicas, Coimbra, 1977, p. 262.) e tendo como pressuposto a capacidade contributiva do respectivo sujeito, revelada através do rendimento ou da sua utilização e do património (cfr. o n.º 1 do art. 4.º da LGT).

— Já no que respeita às taxas (As quais estão sujeitas «a um enquadramento constitucional preciso, dominado pelo princípio da equivalência e pela reserva do seu regime geral a lei parlamentar, um enquadramento que se explica pela natureza coactiva que as taxas possuem e ao qual não se deve admitir fiquem sujeitas também as prestações onde a coactividade esteja em falta» - cfr. Sérgio Vasques, O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária, Almedina, 2008, p. 149.), a generalidade da doutrina e da jurisprudência (Cfr., entre outros, os acs. do STA, de 04/07/2018, proc. n.º 01102/17, de 17/02/2016, proc. n.º 0458/15, de 16/12/2015, proc. n.º 75/14, de 4/11/2015, proc. n.º 1082/13, 05/06/2013, proc. n.º 876/12 e de 7/11/2012, proc. n.º 564/12.), pondera que o critério de distinção entre o imposto e a taxa assenta, no geral e essencialmente, na bilateralidade ou na unilateralidade: a taxa é bilateral (com um sentido de sinalagma que supõe uma contrapartida prestacional

administrativa específica, que não existe no imposto), correspondendo-lhe uma prestação pecuniária e impositiva devida a uma entidade que exerça funções públicas, em contrapartida de uma prestação por parte dessa entidade, provocada ou utilizada pelo sujeito passivo (E a prestação da entidade pública há-de consistir (na tipologia consagrada na LGT, na Lei das Finanças Locais e no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais) na prestação de um serviço público, na utilização privativa de bens do domínio público e na remoção de obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares (cfr. Alberto Xavier, Manual de Direito Fiscal, Vol. I, Lisboa, 1981, p. 42; Casalta Nabais, Contratos Fiscais, Coimbra 1994, 236; Diogo Leite Campos, Benjamim Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa, Lei Geral Tributária, Anotada e comentada, Editora Encontro da escrita, 4ª ed. 2012, pp. 70/71, anotação 4 ao art. 3º).), sendo que, como se sublinha no acórdão do Tribunal Constitucional nº 365/03, de 14/7/2003, a apontada relação sinalagmática/bilateral «há-de ter um carácter substancial ou material, e não meramente formal», o que «não implica, porém, que se exija uma equivalência económica rigorosa entre ambos, não sendo incompatível com a natureza sinalagmática da taxa o facto de o seu montante ser superior (e porventura até consideravelmente superior) ao custo do serviço prestado. O que não pode é ocorrer uma «desproporção intolerável» (Ac. nº 1140/96, in DR II Série, de 10/2/97), ou seja, “manifesta” e comprometedora, “de modo inequívoco, [d]a corresponsabilidade pressuposta na relação sinalagmática”, sendo certo que a sua aferição há-de tomar em conta, não apenas o valor da quantia a pagar, mas também a utilidade do serviço prestado.»

Portanto, apesar de se acentuar a relação comutativa entre a prestação e a taxa (Ainda assim, citando a doutrina, no acórdão do Tribunal Constitucional, nº 418/17, de 13/07/2017, também se sublinha que «[a] taxa tem igualmente a finalidade de angariação de receita. Mas enquanto que nos impostos esse propósito fiscal está dissociado de qualquer prestação pública, na medida em que as receitas se destinam a prover indistintamente às necessidades financeiras da comunidade, em cumprimento de um dever geral de solidariedade, nas taxas surge relacionado com a compensação de um custo ou valor das prestações de que o sujeito passivo é causador ou beneficiário. Assim, ‘a bilateralidade das taxas não passa apenas pelo seu pressuposto, constituído por dada prestação administrativa, mas também pela sua finalidade, que consiste na compensação dessa mesma prestação. Se a taxa constitui um tributo comutativo

*não é simplesmente porque seja exigida pela ocasião de uma prestação pública mas porque é exigida em função dessa prestação, dando corpo a uma relação de troca com o contribuinte’ (Sérgio Vasques, em ‘Manual de Direito Fiscal’, pág. 207, ed. de 2011, Almedina).»), também se pondera que, (i) apesar de a equivalência se reconduzir a uma equivalência jurídica (cfr. o art. 4º do RTL) entre as prestações e não a uma equivalência económica — equivalência jurídica que deve, ainda assim, fundamentar-se numa relação entre o custo do serviço e o valor da prestação e ser materialmente determinada segundo os princípios da igualdade e da proporcionalidade (Cfr. Suzana Tavares da Silva, *As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*, CEJUR, Outubro de 2008, pp. 60/61. Idem, *A Tutela jurisdicional dos sujeitos passivos das taxas*, Conferência – *A tutela jurisdicional efectiva dos sujeitos passivos das taxas*, Coimbra, 3 de Fevereiro de 2011 – AO-CDC / Almedina, pp. 4/5.) — ainda assim, (ii) a eventual não visibilidade de bilateralidade efectiva entre as prestações também «não permite concluir, ipso facto e de forma imediata, que um determinado tributo tem natureza de imposto: importa ainda verificar se estamos perante uma “contribuição”, tributo em relação ao qual a bilateralidade pode apresentar-se em termos menos visíveis, aceitando-se, por isso, a utilização de um critério distintivo que além de assentar no pressuposto do tributo, assente também na finalidade deste.»*

*— Todavia, porque a revisão constitucional de 1997 introduziu, a propósito da delimitação da reserva parlamentar, a categoria tributária das contribuições financeiras a favor das entidades públicas (A referência “surge feita em sede do recorte constitucional do princípio da legalidade fiscal, distinguindo a tal respeito: os impostos cuja disciplina essencial, isto é, a relativa aos elementos essenciais de cada imposto (a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes), deve constar de lei do Parlamento (Assembleia da República), ou de decreto-lei do Governo devidamente autorizado por específica lei parlamentar; as taxas cuja reserva legislativa do Parlamento se limita ao seu «regime geral»; e as demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas em relação às quais a reserva parlamentar também é apenas a relativa ao seu «regime geral»” — Casalta Nabais, *Taxas e contribuições financeiras a favor das entidades públicas e contribuições para a segurança social, Sobre o Regime Jurídico das Taxas*, p. 16, Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2015. Disponível*

na

internet: <URL: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf>), alargando, assim, a cobertura constitucional a um conjunto de tributos parafiscais que se situam num ponto intermédio entre a taxa e o imposto (cfr. a al. i) do n.º 1 do art. 165.º, bem como o art. 103.º, ambos da CRP), parte da doutrina passou a aceitar, a partir daquela alteração, a autonomia (relativamente aos impostos e às taxas) de uma terceira categoria de tributos: as contribuições financeiras.

Não é, porém, tarefa fácil a de proceder à qualificação de tais tributos. Se para distinguir entre o imposto e a contribuição especial pode relevar a enunciação operada no n.º 3 do art. 4.º da LGT (em que a própria lei considera impostos as contribuições especiais ali referenciadas — «que assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumentos de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos ou no especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo exercício de uma actividade»), já no que se refere à distinção entre a contribuição financeira, o imposto e a taxa, pouco relevará o teor meramente indicativo da classificação operada no art. 3.º da LGT.

Certo é, porém, que, neste âmbito, a doutrina e a jurisprudência do Tribunal Constitucional têm vindo a ponderar a base conceptual para a compreensão e caracterização desta categoria tributária (contribuições financeiras) conforme se pode ver, entre outros, do acórdão n.º 365/2008, de 02/07/2008 (relativamente à taxa de regulação e supervisão cobrada pela ERC — Entidade Reguladora para a Comunicação Social), onde se pondera o seguinte:

«... fugindo a esta divisão dicotómica dos tributos, tem sido apontada a existência de outras figuras marginais designadas como tributos parafiscais (artigo 3.º, n.º 1, a), da Lei Geral Tributária), nos quais se incluem, com especial visibilidade, as contribuições cobradas para a cobertura das despesas de pessoas colectivas públicas não territoriais, que resultam numa verdadeira consignação subjectiva de receitas (...). A criação de tais contribuições a favor de determinadas pessoas colectivas públicas distintas da Administração estadual, regional ou local, visam o seu sustento financeiro, escapando à disciplina jurídica clássica, como forma de evitar o crescimento do défice das contas públicas e contornar a rigidez do regime dos impostos, através da previsão de meios financeiros mais dúcteis. Como escreveu SOUSA FRANCO: “Nas contribuições parafiscais há (...) uma maior agilidade atribuída à administração pública, quanto ao modo de criação e agravamento e quanto ao

próprio regime geral dessas receitas, tornando mais fácil o seu processo de lançamento, liquidação e cobrança” (...).

Por sua vez, no acórdão n.º 539/2015, de 20/10/2015 (taxa de segurança alimentar mais), o Tribunal Constitucional considerou o seguinte:

«As contribuições distinguem-se especialmente das taxas porque não se dirigem à compensação de prestações efetivamente provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo, mas à compensação de prestações que apenas presumivelmente são provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo, correspondendo a uma relação de bilateralidade genérica. Preenchem esse requisito as situações em que a prestação poderá beneficiar potencialmente um grupo homogéneo ou um conjunto diferenciável de destinatários e aquelas em que a responsabilidade pelo financiamento de uma tarefa administrativa é imputável a um determinado grupo que mantém alguma proximidade com as finalidades que através dessa atividade se pretendem atingir (sobre estes aspetos, Sérgio Vasques, ob. cit., pág. 221, e Suzana Tavares da Silva, em “As taxas e a coerência do sistema tributário”, pág. 89-91, 2.ª edição, Coimbra Editora).»

Também no acórdão n.º 418/17, de 13/07/2017 (No qual o Tribunal Constitucional, afastando a natureza jurídica da taxa ali em questão (taxa municipal de protecção civil cobrada pelo Município de Vila Nova de Gaia), considerou estarmos perante um verdadeiro imposto.), se seguiu entendimento semelhante:

«As contribuições distinguem-se especialmente das taxas porque não se dirigem à compensação de prestações efetivamente provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo, mas à compensação de prestações que apenas presumivelmente são provocadas ou aproveitadas pelo sujeito passivo, correspondendo a uma relação de bilateralidade genérica. Preenchem esse requisito as situações em que a prestação poderá beneficiar potencialmente um grupo homogéneo ou um conjunto diferenciável de destinatários e aquelas em que a responsabilidade pelo financiamento de uma tarefa administrativa é imputável a um determinado grupo que mantém alguma proximidade com as finalidades que através dessa atividade se pretendem atingir (sobre estes aspetos, Sérgio Vasques, ob. cit., pág. 221, e Suzana Tavares da Silva, em ‘As taxas e a coerência do sistema tributário’, pág. 89-91, 2.ª edição, Coimbra Editora).

Por via da nova redação dada à norma do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), a Constituição autonomizou uma terceira categoria de tributos, para efeitos de reserva de lei parlamentar,

relativizando as diferenças entre os tributos unilaterais e os tributos comutativos e obrigando a uma reformulação da discussão sobre a exigência da reserva de lei, relativamente às contribuições especiais que não se pudessem enquadrar no preciso conceito de taxa.»

Sobre a matéria se debruçaram, igualmente, os acórdãos n.º 613/2008, de 10/12/2008 (taxas de regulação e supervisão cobradas pela ERC); n.º 152/2013, de 20/03/2013 (taxas de utilização do espectro radiolétrico); n.º 80/14, de 22/01/2014 (“penalização” por emissões excedentárias de dióxido de carbono); n.º 7/19, de 08/01/2019 (contribuição extraordinária sobre o sector energético - CESE).

No referido acórdão n.º 80/14, exarou-se o seguinte:

«Assim, pode dizer-se que o imposto consiste numa contribuição imposta pelo poder público a todos ou a uma certa categoria de pessoas, destinada a financiar o Estado e as funções públicas em geral. Trata-se de uma prestação pecuniária unilateral, uma vez que não tem como contrapartida uma qualquer contraprestação específica atribuída ao contribuinte por parte do Estado, mas apenas a contrapartida genérica do funcionamento dos serviços estaduais. Ao carácter unilateral do imposto contrapõe-se a natureza bilateral ou sinalagmática da taxa. Esta traduz-se na contrapartida de um serviço específico prestado pelo Estado (ou por outra pessoa coletiva pública ou dotada de poderes públicos) ou da vantagem decorrente da utilização individual de um bem público ou do prejuízo causado a um bem coletivo (vide J.J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, em "Constituição da República Portuguesa Anotada", Volume I, pág. 1093, da 4.ª Edição, da Coimbra Editora). A sinalagmaticidade que caracteriza as quantias pagas a título de taxa só existirá quando se verifique uma contrapartida resultante da relação concreta com um bem semipúblico, que, por seu turno, se pode definir como um bem público que satisfaz, além de necessidades coletivas, necessidades individuais (vide Teixeira Ribeiro, em "Noção jurídica de taxa", na "Revista de Legislação e de Jurisprudência", ano 117.º, pág. 291). A taxa "pressupõe, ou dá origem, a uma contraprestação específica resultante de uma relação concreta (que pode ser ou não de benefício) entre o contribuinte e um bem ou serviço público", sendo "grande a variabilidade do conteúdo jurídico do conceito, resultante da diversidade das situações que geram as obrigações de taxa e das múltiplas delimitações formais da respetiva noção financeira" (Sousa Franco, em "Finanças Públicas e Direito Financeiro", volume II, pág. 63-64, da 4.ª Edição, da Almedina). Atualmente, podemos

encontrar no artigo 4.º, n.º 2, da LGT, acima transcrito, a previsão dos factos que poderão dar lugar à cobrança de taxas, as quais assentam "na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo ao comportamento dos

particulares".

No entanto, o sistema fiscal português conhece uma grande variedade de outras figuras tributárias que não se acomodam facilmente às categorias de taxa ou de imposto. Daí que, fugindo a esta divisão dicotómica, alguma doutrina tenha começado a apontar a existência de uma categoria intermédia de tributos, na qual se enquadram outras figuras marginais designadas como tributos parafiscais (cf. artigo 3.º, n.º 1, alínea a), da lei Geral Tributária). Não obstante a existência destas figuras tributárias no sistema fiscal português, o próprio texto constitucional anterior à revisão operada em 1997, ao estabelecer a reserva de lei parlamentar em matéria fiscal, consagrava no artigo 168.º (atual artigo 165.º) uma marcada distinção entre os impostos e as demais categorias tributárias, convidando a uma representação dicotómica dos tributos.

Assim, para efeitos de reserva de lei parlamentar, a doutrina e a jurisprudência distinguiram entre impostos (abrangidos pela reserva de lei parlamentar) e taxas (não sujeitas a tal reserva) e procuravam equiparar os apelidados tributos parafiscais à categoria dos impostos ou à das taxas, para concluir se a sua criação estava ou não sujeita ao princípio da reserva de lei formal (vide Nuno Sá Gomes, em "Manual de Direito Fiscal", vol. I, pág. 315 e seg., da 12.ª ed., do Rei dos Livros, Sousa Franco, na ob. cit., pág. 74-76, e Casalta Nabais, em "O dever fundamental de pagar impostos", pág. 256-257, da ed. de 1998, da Almedina). A jurisprudência do Tribunal Constitucional sobre esta matéria, por seu turno, foi firmando, aliás, o entendimento no sentido de alargar a noção constitucional de imposto e da reserva de lei parlamentar a todos os tributos que não possam rigorosamente dizer-se taxas, por forma a prevenir que o legislador subvertesse a distribuição constitucional de competências, lançando mão de tributos que, não sendo verdadeiramente unilaterais, não chegam no entanto a ser taxas. Podemos encontrar exemplos desse entendimento em diversos acórdãos sobre as antigas taxas de regulação económica, em que o Tribunal Constitucional admite a sua equiparação aos impostos, pelo menos, para efeitos da reserva de lei parlamentar. É o caso, entre outros, dos Acórdãos n.ºs 261/86 (taxas sobre produtos oleaginosos), 387/91 (taxas sobre as vendas

de pastas químicas), 369/99, 370/99 e 96/00 (taxas da peste suína). Contudo, com a revisão constitucional de 1997, a alteração introduzida na redação da alínea i), do n.º 1, do artigo 165.º, da Constituição (anterior alínea i), do n.º 1, do artigo 168.º), veio obrigar a uma reformulação dos pressupostos da discussão sobre esta matéria. Onde anteriormente o artigo 168.º, n.º 1, alínea i), da Constituição dizia que "é da exclusiva competência da Assembleia da República legislar sobre as seguintes matérias, salvo autorização ao Governo: [...] i) Criação de impostos e sistema fiscal [...]" passou a constar que "é da exclusiva competência da Assembleia da República legislar sobre as seguintes matérias, salvo autorização ao Governo: [...] i) Criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas [...]". Conforme resulta da consulta dos trabalhos parlamentares da Revisão Constitucional de 1997, a referência às contribuições financeiras constante da alínea i), do n.º 1, do artigo 165.º, da Constituição, procurou abranger precisamente o mencionado tertium genus. Assim, para efeitos de submissão dos diversos tipos de tributo ao princípio da reserva de lei formal, a nova redação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, passou a fazer referência a três espécies tributárias, autonomizando a categoria das "contribuições financeiras" a par das taxas e dos impostos, continuando estes sujeitos à reserva da lei formal, enquanto, relativamente às taxas e às contribuições financeiras, apenas a definição do seu regime geral terá que respeitar a reserva de lei parlamentar.

Com esta alteração deixou de fazer qualquer sentido equiparar a figura das contribuições financeiras aos impostos para efeitos de considerá-las sujeitas à reserva da lei formal.» Em suma, o Tribunal Constitucional além de ter aceitado a autonomização dos impostos, das taxas e das contribuições financeiras, no âmbito das categorias jurídico-tributárias, também considerou que tendo a al. i) do n.º 1 do art. 165.º da CRP passado a referir-se a essas três categorias de tributos (continuando os impostos sujeitos à reserva da lei formal, enquanto, relativamente às taxas e às contribuições financeiras, apenas a definição do seu regime geral tem que respeitar essa reserva de competência), pode a concreta criação deste tipo de tributos (contribuições financeiras), ao contrário dos impostos, ser efectuada por diploma legislativo governamental, sem necessidade de autorização parlamentar. Sendo que, como se viu, segundo a fundamentação aduzida pelo Tribunal, (i) no conceito de contribuição financeira também

cabem os tributos exigidos a quem a lei onere com o financiamento de uma tarefa administrativa que lhe possa ser imputável em razão da proximidade existente entre os sujeitos passivos e a finalidade a atingir com a actividade administrativa; (ii) a circunstância de o tributo poder incidir apenas sobre um grupo, pode não constituir obstáculo de ordem constitucional material (ligado ao princípio da igualdade) se no contexto global do regime jurídico em causa existirem outros instrumentos visando a efectivação do princípio da responsabilidade repartida; e (iii) tal tributo podia ser criado por Decreto-Lei. (Contudo, para alguma doutrina (entre outros, Suzana Tavares da Silva e Sérgio Vasques), as contribuições financeiras devem continuar sujeitas à reserva de lei parlamentar, até que seja aprovado o respectivo regime geral, como está previsto constitucionalmente.)

Portanto, apesar de face ao disposto no n.º 2 do art. 3.º e no n.º 3 do art. 4.º da LGT (O n.º 2 do art. 3.º estabelece o seguinte: «2. Os tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas.»

E o n.º 3 do art. 4.º estabelece: «3. As contribuições especiais que assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumento de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos ou no especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo exercício de uma actividade são considerados impostos.»), quer os impostos quer as contribuições poderem ter na sua origem prestações administrativas dirigidas a grupos mais ou menos alargados de sujeitos passivos — embora nenhum desses tributos tenha como pressuposto uma prestação administrativa de que o sujeito passivo seja efectivo e directo beneficiário — já as “contribuições financeiras”, ao invés do que sucede com os impostos e, mesmo, com as contribuições especiais, têm como finalidade compensar prestações administrativas e realizadas, de que o sujeito passivo seja presumidamente beneficiário. Por isso é que, enquanto entre a contribuição financeira e a taxa surge como elemento distintivo mais significativo o do pressuposto de que partem, já entre a contribuição financeira e o imposto esse elemento distintivo é o da finalidade (compensatória) a que aquelas se dirigem, sendo que «[o] que as modernas contribuições possuem de característico não é o visarem a compensação de custos ou benefícios reflexos mas o visarem a compensação de custos ou benefícios apenas presumidos. O seu pressuposto é constituído por um facto que apenas com

*segurança relativa permite concluir pela provocação ou aproveitamento de uma prestação administrativa. As contribuições não se definem apenas pelo seu pressuposto, contudo, definem-se também pela sua finalidade. Se as taxas e contribuições se distinguem umas das outras pelo seu pressuposto, é verdade que partilham o mesmo fundo comutativo — a mesma “lógica de interacção”, para empregar a expressão do nosso Tribunal Constitucional — possuindo uma finalidade compensatória que as aparta em conjunto do imposto», incluindo dos impostos especiais e dos impostos consignados (Sérgio Vasques, *O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária*, Almedina, 2008, p. 176).*

Estas contribuições financeiras constituem, pois, o falado “tertium genus” de receitas fiscais (ao lado dos impostos e das taxas “stricto sensu”), podendo ser qualificadas como “taxas colectivas”, na medida em que compartilham em parte da natureza dos impostos (porque não têm necessariamente uma contrapartida individualizada para cada contribuinte) e em parte da natureza das taxas (porque visam retribuir o serviço prestado por uma instituição pública a certo círculo ou certa categoria de pessoas ou entidades que beneficiam colectivamente de uma actividade administrativa daquela. «Tratar-se-ia, no fundo, de uma espécie de tributos bilaterais devidos por um grupo de sujeitos passivos beneficiários de uma contraprestação homogénea, de cariz colectivo, diferenciada e diferenciável do interesse público geral.» (Suzana Tavares da Silva, ob. cit. pp. 47/48.) Elas visam, portanto, o financiamento de uma determinada entidade pública, como contrapartida de uma prestação administrativa àquela cometida e presumivelmente provocada ou aproveitada pelo grupo dos sujeitos passivos chamado a contribuir (sendo as respectivas receitas consignadas à satisfação de um fim (consignação objectiva) ou a uma própria entidade específica (consignação subjectiva).

*Nas palavras de Casalta Nabais (Taxas e contribuições financeiras a favor das entidades públicas e contribuições para a segurança social, *Sobre o Regime Jurídico das Taxas*, pp. 11 a 40, Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2015. [Consult. 22 Fevereiro. 2018]. Disponível na internet: <URL: http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/Administrativo_fiscal/_eb_Taxas_contribuicoes_financeiras.pdf>), não obstante a consideração de três espécies de tributos, como acontece na generalidade dos países, a terceira espécie (as contribuições), atentos a sua estrutura e o critério da sua medida, acaba «sendo equiparada ou aos impostos ou às taxas, apresentando-se, assim, essencialmente, como impostos especiais ou como taxas*

especiais. Por conseguinte o reconhecimento constitucional de três espécies de tributos parece não se revelar suficiente para a identificação das contribuições especiais como uma figura tributária verdadeiramente autónoma. Nessa visão das coisas, poder-se-ia dizer que as “contribuições especiais” se reconduzem ao regime dos impostos e as “contribuições financeiras” ao regime das taxas. De resto, que a figura das taxas pode respeitar a tributos de estrutura bilateral grupal, tem base legal expressa no n.º 2 do artigo 5.º do RGTAL, em que se prescreve que “as autarquias locais podem criar taxas para financiamento de utilidades geradas pela realização de despesa pública local, quando desta resultem utilidades divisíveis que beneficiem um grupo certo e determinado de sujeitos, independentemente da sua vontade”».

Daí que a diferença essencial entre os impostos e estas contribuições “bilaterais” decorra, na ponderação de Gomes Canotilho e Vital Moreira, de aqueles visarem «financiar as despesas públicas em geral, não podendo, em princípio, ser consignados a certos serviços públicos ou a certas despesas, enquanto que as segundas, tal como as taxas em sentido estrito, visam financiar certos serviços públicos e certas despesas públicas (responsáveis pelas prestações públicas de que as contribuições são contrapartida), aos quais ficam consignadas, não podendo, portanto, ser desviadas para outros serviços e despesas», sendo que «as taxas e as outras contribuições de carácter “bilateral” só estão sujeitas a reserva parlamentar quanto ao seu regime geral, mas não quanto à sua criação individual e quanto ao regime em concreto, podendo portanto ser criadas por diploma legislativo governamental e reguladas por via regulamentar, observada a lei-quadro competente», como resulta da al. i) do n.º 1 do art. 165º da CRP. (Constituição da República Portuguesa, Anotada, Vol. 1, 4ª ed. revista, Coimbra Editora, 2007, anotação XIII ao art. 103º, p. 1095.)”.

A diferença decisiva entre imposto e contribuição financeira é dada, portanto, pela identificação expressa ou implícita de uma prestação administrativa – ainda que grupal ou presumida, no caso das contribuições financeiras. Em termos coadjuvantes, a jurisprudência constitucional

reconhece igualmente a importância do critério finalístico, admitindo que a consignação da receita do tributo – por oposição ao financiamento das despesas públicas gerais – pode constituir uma orientação relevante (ainda que não determinante) no esclarecimento da sua natureza.

Como se lê no acórdão n.º 268/2021, do Tribunal Constitucional, a propósito da Contribuição sobre o setor bancário:

“A distinção entre as três categorias tributárias parte da consideração simultânea de um critério finalístico a par de um critério estrutural ou do pressuposto e da finalidade do tributo (...). Em linha com a conclusão que antecede, tem sido sublinhada pela jurisprudência do Tribunal a importância de atender, ainda, ao elemento teleológico do tributo (critério finalístico), na medida em que este pode constituir um indicador determinante no esclarecimento da sua natureza (...). Nesta perspetiva, a consignação de receitas à entidade pública competente para financiar as prestações subjacentes aos tributos que as geram constitui, por regra, «uma qualidade reveladora da natureza comutativa destes tributos, por tal consignação significar que a receita não pode ser desviada para o financiamento de despesas públicas gerais» (Acórdãos n.ºs 539/2015, 320/2016, 7/2019, 255/2020). (v. Acórdãos n.ºs 344/2019 e 255/2020)”.

Com base nestes critérios, o Tribunal Constitucional qualificou como contribuições financeiras tributos tão variados como as taxas de regulação e supervisão económica (acórdão n.º 365/2008), a taxa pela utilização do espectro radioelétrico (acórdão n.º 152/2013), as penalizações pela emissão de carbono (acórdão n.º 80/2014), a Contribuição extraordinária sobre o setor energético (acórdão n.º 7/2019), a taxa de segurança alimentar mais (acórdão n.º 539/2015) ou a contribuição sobre o setor bancário (acórdão n.º 268/2021). Foram ainda qualificadas como contribuições financeiras a contribuição extraordinária sobre a indústria farmacêutica (cf. acórdão do STA de 10.05.2023, processo n.º 0191/20.4BEVIS), assim como a taxa de promoção e de coordenação do Instituto da Vinha e do Vinho (cf. acórdão do STA de 26.09.2018, processo n.º 0299/13.2BEVIS 01007/17), ou a taxa anual devida pelo exercício da atividade de fornecedor de redes e serviços de comunicações eletrónicas (acórdão do TCA de 29.09.2022, Processo n.º 21/13.3 BELRS).

Relativamente à natureza jurídica das contribuições periódicas para o Fundo de Resolução, já se pronunciou o Supremo Tribunal Administrativo no seu Acórdão de 11 de setembro de 2024, no processo 0231/18.7BELRS.

Neste douto acórdão foi exarado o seguinte no seu Sumário:

“III - O Fundo de Resolução (FdR) e as contribuições que o alimentam foram inicialmente criados através do Decreto-Lei 31-A/2012, de 10/02, revelando estas as características de uma contribuição financeira, que não de um verdadeiro imposto (cfr.artº.165, nº.1, al.i), da C.R.Portuguesa; artº.3, nº.2, da L.G.T.).”

E no texto do Acórdão pode ler-se:

“O Fundo de Resolução (pessoa colectiva de direito público que, sendo dotada de autonomia administrativa e financeira e de património próprio, funciona junto do Banco de Portugal - cfr.artº.153-B, nºs.1 e 2, do RGICSF, na redacção do dec.lei 31-A/2012, de 10/02). (FdR) e as contribuições que o alimentam foram criados através do Decreto-Lei 31-A/2012, de 10/02, por meio do qual se altera o RGICSF (igualmente revisto pela Lei 23-A/2015, de 26/03). Este decreto-lei é aprovado pelo Governo ao abrigo de autorização legislativa concedida através da Lei 58/2011, de 28/11, que "autoriza o Governo a proceder à revisão do regime aplicável ao saneamento e liquidação das instituições sujeitas à supervisão do Banco de Portugal".

Nos termos do artº.6, da citada Lei 58/2011, de 28/11, o FdR pode ser financiado, em primeira linha, através dos seguintes recursos:

- i) Receitas provenientes da contribuição sobre o sector bancário;*
- ii) Contribuições iniciais das instituições participantes;*
- iii) Contribuições periódicas das instituições participantes;*
- iv) Importâncias provenientes de empréstimos;*
- v) Contribuições especiais das instituições participantes, caso os recursos do Fundo se mostrem insuficientes para o cumprimento das suas obrigações.*

A Contribuição sobre o Sector Bancário (CSB) e os tributos objecto dos presentes autos, embora receitas distintas, partilham a mesma natureza, assim se devendo concluir que, também

neste caso, nos encontramos perante contribuições financeiras, como a jurisprudência do Tribunal Constitucional e do S.T.A.-2ª.Secção têm decidido uniformemente quanto à CSB.

A revisão constitucional de 1997 introduziu, a propósito da delimitação da reserva legislativa parlamentar, a categoria tributária das contribuições financeiras a favor das entidades públicas, dando cobertura constitucional a um conjunto de tributos parafiscais que se situam num ponto intermédio entre a taxa e o imposto (cfr.artº.165, nº.1, al.i), da C.R.Portuguesa). As contribuições financeiras constituem um "tertium genus" de receitas fiscais, que poderão ser qualificadas como taxas colectivas, na medida em que compartilham, em parte, da natureza dos impostos, porque não têm, necessariamente, uma contrapartida individualizada para cada contribuinte e, noutra parte, da natureza das taxas, porque visam retribuir o serviço prestado por uma instituição pública a certo círculo ou certa categoria de pessoas ou entidades que beneficiam colectivamente de uma actividade administrativa (cfr.ac.S.T.A.-2ª.Secção, 2/02/2022, rec.810/18.2BESNT; ac.S.T.A.-2ª.Secção, 10/05/2023, rec.191/20.4BEVIS; Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa Anotada, I vol., Coimbra Editora, 4ª. Edição, pág.1095; Diogo Leite de Campos e Outros, Lei Geral Tributária anotada e comentada, 4ª. edição, Editora Encontro da Escrita, 2012, pág.72 e seg.; Suzana Tavares da Silva, As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário, 2ª. Edição, Coimbra Editora, 2013, pág.82 e seg.).

O Decreto-Lei 24/2013, de 19/02, introduziu três tipos distintos de contribuições a que ficaram obrigadas as instituições participantes no FdR: as contribuições iniciais, devidas no momento em que as instituições iniciam a sua actividade ou no momento em que foi criado o Fundo de Resolução; as contribuições periódicas, devidas com periodicidade anual pelas instituições participantes; e as contribuições especiais, devidas quando os recursos do Fundo de Resolução se mostrem insuficientes para suprir as necessidades de financiamento resultantes de uma qualquer medida de resolução (cfr.artºs.2, 9 e 15, do dec.lei 24/2013, de 19/02).

São objecto mediato dos presentes autos somente as contribuições iniciais e periódicas, conforme já vincado acima.

A estrutura destas diferentes contribuições mostra-se estreitamente ligada entre si. A incidência subjectiva das contribuições iniciais é fixada no artº.2, do Decreto-Lei 24/2013, de 19/02. Estão obrigadas ao pagamento destas contribuições todas as instituições que

participem ou venham a participar no Fundo de Resolução, nos termos em que o impõe o art.º153-D, do RGICSF. Já a incidência objectiva das contribuições iniciais está fixada pelo art.º3, do Decreto-Lei 24/2013, de 19/02, sendo constituída, no essencial, pelo passivo de cada instituição, deduzido de certos elementos.

Esta base de incidência é complexa, com grande recorte técnico, e largamente decalcada na base de incidência da contribuição sobre o sector bancário.

Estas contribuições iniciais para o FdR servem de modelo às contribuições periódicas que a ele também são devidas nos termos do citado Decreto-Lei 24/2013, de 19/02. Quanto à sua incidência subjectiva, as contribuições periódicas são devidas por todas as instituições participantes no FdR que se encontrem em actividade (cfr.art.º9, do dec.lei 24/2013, de 19/02). Quanto à sua incidência objectiva, estas contribuições oneram também o passivo de cada instituição, ainda que a sua natureza periódica obrigue à fixação de regras próprias para a respectiva contabilização, referindo-se o passivo aos saldos mensais do ano anterior (cfr.art.º10, do dec.lei 24/2013, de 19/02).

Olhando ao seu enquadramento acabado de expor sucintamente, julgamos que as contribuições para o Fundo de Resolução podiam ser reconhecidas como verdadeiras contribuições financeiras para efeitos da Constituição da República, na medida em que ostentavam por objectivo compensar prestações de que os sujeitos passivos eram presumíveis beneficiários. As contribuições disciplinadas pelo Decreto-Lei 24/2013, de 19/02, evidenciavam, portanto, aquele desencontro entre pressuposto e finalidade que é característico das verdadeiras contribuições. Se olharmos ao seu pressuposto, vemos que ele era constituído por facto respeitante à esfera do sujeito passivo, o exercício de actividade no sector financeiro. Se olharmos à sua finalidade, vemos que ela consistia em custear medidas de mitigação do risco sistémico que o legislador presumia aproveitarem às instituições que exercem actividade naquele sector, as medidas de resolução a tomar pelo Banco de Portugal (cfr.parecer do Professor Sérgio Vasques junto aos autos a fls.361 e seg. do processo físico - II volume).

Concluindo, apesar de a CSB e as contribuições objecto mediato dos presentes autos serem tributos distintos, como têm idêntica natureza de contribuições financeiras, pode-se aplicar às contribuições para o FdR a jurisprudência do TC e do STA-2ª.Secção já produzida a propósito da CSB.”

(...)

“Revertendo ao caso concreto, para as instituições participantes no FdR (enumeradas no art.º.153-D, do RGICSF) as ditas contribuições incidem na proporção do passivo (indicador de risco sistémico que é ajustado em proporção do perfil de risco), mais constituindo receita do mesmo FdR, destinando-se a financiar as medidas de resolução que venham a ser necessárias para evitar um efeito de contágio sobre as restantes instituições do sistema (vd. os art.ºs.153-B a H, do RGICSF; art.ºs.3 e 10, do Decreto-Lei 24/2013, de 19/02, e o respectivo Preâmbulo), custeando uma prestação administrativa presumivelmente provocada ou aproveitada por um grupo em que o sujeito passivo se integra, traduzida na possibilidade prática de, em qualquer momento em que seja necessário, serem adoptadas medidas de mitigação do risco sistémico. A possibilidade de serem tomadas medidas de resolução logo que seja necessário tranquiliza o mercado e presumivelmente beneficia as entidades do sector, que passam a actuar num mercado tendencialmente mais confiável e estável, o que seguramente beneficia as empresas operadoras no sector bancário.”

O Tribunal não olvida que eram objeto mediato do processo acima referido os atos de liquidação de Contribuições para o Fundo de Resolução (inicial e periódicas), referentes aos anos fiscais de 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017, emitidos pelo Banco de Portugal/Fundo de Resolução.

Nos presentes autos, está em causa, como objeto mediato, um ato de liquidação de Contribuição periódica para o Fundo de Resolução, referente ao ano fiscal de 2018, no montante € 37.066,75, valor pago pelo Requerente.

No já mencionado Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 19 de junho de 2019, proferido no âmbito do processo 02340/13.0BELRS 0683/17, foi exarado o seguinte, com relevância para a questão a decidir: “ (...) no Preâmbulo do DL n.º 24/2013, de 19/02 [diploma em que posteriormente se viria a estabelecer o método de determinação das demais contribuições (iniciais, periódicas e especiais) para o Fundo de Resolução, previstas no

RGICSF (Esse DL n.º 24/2013 viria a ser revogado pela al. d) do art. 13.º da Lei n.º 23-A/2015, de 26/03.)] exprime-se o seguinte:

«O regime jurídico da resolução tem por finalidade a prevenção, a mitigação e a contenção do risco sistémico que, no limite, pode decorrer do colapso de uma instituição de crédito, ainda que provocado por choques externos, poder produzir um efeito de contágio sobre as restantes instituições do sistema. Tal risco agrava-se em função da dimensão, complexidade e interconexão — com outras entidades — que a instituição que entrou em grave desequilíbrio financeiro apresenta. Perante este tipo de risco e as inerentes consequências, considerou-se necessário criar novos tipos de instrumentos de intervenção que assegurem a estabilidade financeira, bem como mecanismos de financiamento sem cuja existência aqueles instrumentos perderiam grande parte da sua eficácia.

O regime instituído no RGICSF pelo Decreto-Lei n.º 31-A/2012, de 10 de fevereiro, estabelece que as necessidades de financiamento das medidas de resolução são asseguradas pelo Fundo de Resolução, o qual, por sua vez, é financiado essencialmente, nos termos do artigo 153.º-F do RGICSF, por via de contribuições das instituições nele participantes, a par da afetação das receitas da contribuição sobre o sector bancário. (...)

Em caso de ocorrência do evento contra o qual as instituições participantes se querem premunir, a intervenção do Fundo de Resolução protege o conjunto das entidades nele participantes, evitando que a situação verificada numa delas alastre às restantes e as contamine. Assim, as instituições pagam as suas contribuições como forma de se protegerem contra um eventual risco sistémico originado numa delas, mas que poderia, por seu turno, induzir o colapso financeiro das restantes instituições participantes, caso não existisse um sistema de financiamento do Fundo de Resolução. (...)

Os custos da adoção de medidas de resolução advêm essencialmente da necessidade de apoiar o financiamento da eventual diferença que se verifique entre os passivos e os ativos transferidos para outra instituição de crédito ou, eventualmente, para um banco de transição. Ou seja, é da eventual insuficiência do valor efetivo, à data da aplicação da medida, dos ativos alienados ou transferidos face ao valor dos passivos a preservar, mediante aquela transferência, que emerge a necessidade de uma entrada de fundos para apoiar a aplicação de uma medida de resolução

e, portanto, de uma adequada capitalização do Fundo de Resolução para fazer face, no futuro, a este tipo de necessidades.

Por esta razão, a base de incidência das contribuições periódicas e das contribuições iniciais das instituições participantes no Fundo desde o início da sua atividade é composta por determinados elementos do passivo das instituições participantes, com dedução de certas responsabilidades incluídas no balanço que não merecem proteção em sede de resolução, como é o caso das responsabilidades perante acionistas e credores subordinados. Existem também responsabilidades que já beneficiam de outras formas de proteção, nomeadamente os depósitos cobertos pela garantia proporcionada pelo Fundo de Garantia de Depósitos ou pelo Fundo de Garantia do Crédito Agrícola Mútuo, que podem, a esse título, ser chamados a participar no financiamento de uma medida de resolução. Por isso não se considera apropriado que sejam cobradas contribuições sobre estes elementos do balanço, embora se entenda que a definição da base de incidência deve ser o mais ampla possível, limitando a possibilidade de arbitragem na captação dos vários tipos de recursos e evitando induzir distorções artificiais na estrutura do balanço das instituições.»

(...)

“Aliás, as demais contribuições a realizar pelas instituições participantes no Fundo de Resolução (contribuições iniciais, periódicas e especiais — cfr. os arts. 153º-F a 153º-I do RGICSF) haviam já sido regulamentadas pelo DL n.º 24/2013, de 19/02 e, em conformidade com a harmonização comunitária prevista, com a respectiva taxa contributiva ajustada em função do perfil de risco de cada instituição, tendo em consideração a sua situação de solvabilidade. (Mas mesmo no que respeita a essas outras contribuições para o Fundo de Resolução, só a partir do ano de 2015 o enquadramento aplicável passou a ser também o da Directiva 2014/59/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15/05/2014 (Directiva RRB – também conhecida pela sigla BRRD - Bank Recovery and Resolution Directive) que prevê um quadro comum europeu de resolução, estabelecendo um enquadramento para a recuperação e a resolução de instituições de crédito e de empresas de investimento, com início de vigência a 02/07/2014 e com prazo para a respectiva transposição até 31/12/2014 [a transposição formal desta Directiva RRB para o Direito interno ocorreu parcialmente com o

DL n° 114-A/2014, de 01/08 (que altera o RGICSF), e foi concluída pela Lei n° 23-A/2015, de 26/03J.)

Daí que, nos anos de 2015 e seguintes, para além da CSB, tenham continuado a ser arrecadadas as contribuições periódicas dos participantes para o Fundo de Resolução, bem como contribuições anuais comunitárias, estas destinadas ao Fundo Único de Resolução (FUR), criado por via do Regulamento (UE) n° 806/2014, de 15/07/2014, do Parlamento Europeu e do Conselho (E por força do Acordo Intergovernamental relativo à transferência e mutualização das contribuições (aprovado pela Resolução da Assembleia da República n° 129/2015) aquelas contribuições comunitárias foram transferidas para o FUR.) [de acordo com o Regulamento Delegado (UE) 2015/63 da Comissão, de 21/10/2014, que complementa a citada Directiva 2014/59/UE do Parlamento Europeu e do Conselho no que se refere às contribuições ex ante para os mecanismos de financiamento da resolução, aplicável a partir de 01/01/2015], sendo que aquela mesma Lei n° 23-A/2015, também revogou o DL n° 24/2013, de 19/02, embora sem prejuízo do disposto no n° 5 do art. 14° desta lei: ou seja, a partir da transposição da directiva RRB, o DL n° 24/2013 passou a reger apenas contribuições ex post devidas em virtude da aplicação da medida de resolução ao Banco A..... (no âmbito do financiamento do sistema europeu de resolução e do quadro do Mecanismo Único de Resolução (MUR), foi criado um Fundo Único de Resolução (FUR), financiado a nível dos Estados-Membros participantes no MUR, com cobrança pelas autoridades nacionais de resolução e subsequente transferência para o FUR (arts. 67° e ss. do Regulamento), apenas utilizado para finalidades de resolução e financiado através de contribuições ex ante qualquer evento, ou contribuições ex post, caso os meios financeiros disponíveis não sejam suficientes para cobrir as perdas, os custos ou outras despesas decorrentes da utilização do Fundo no âmbito de ações de resolução (cfr. arts. 70° e 71°). Ou seja, o regime da CSB vigora desde 2011, sendo que a partir de 2013 passa também a vigorar o regime das contribuições para o Fundo de Resolução (iniciais, periódicas e especiais), àquele efectiva e directamente destinadas e a partir de 2015, inclusive, passou também a vigorar (em paralelo com os restantes regimes) o regime das contribuições comunitárias.”

(sublinhado nosso)

Como já se viu supra, o Fundo de Resolução foi criado em 2012 pelo Decreto-Lei n.º 31-A/2012, de 10 de fevereiro, que veio introduzir um regime de resolução no Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras (“RGICSF”), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 298/92, de 31 de dezembro.

O Fundo de Resolução é uma pessoa coletiva de direito público dotada de autonomia administrativa e financeira e tem a sua sede em Lisboa, funcionando junto do Banco de Portugal (artigo 153.º-B do RGICSF), ao qual compete assegurar os serviços técnicos e administrativos indispensáveis ao bom funcionamento do Fundo (artigo 153.º-P do RGICSF).

O Fundo de Resolução tem por objeto prestar apoio financeiro à aplicação de medidas de resolução adotadas pelo Banco de Portugal e o desempenho de todas as demais funções que lhe sejam conferidas pela lei no âmbito da execução de tais medidas (artigo 153.º-C do RGICSF).

As medidas de resolução incluem (i) a alienação parcial ou total da atividade a outra instituição autorizada a desenvolver a atividade em causa, (ii) a transferência, parcial ou total, da atividade para instituições de transição, (iii) a segregação e transferência parcial ou total da atividade para veículos de gestão de ativos e (iv) a recapitalização interna.

Em 3 de agosto de 2014, o Banco de Portugal deliberou a aplicação de uma medida de resolução ao Banco E..., S. A., tendo sido criado um banco de transição – B...– cujo capital foi integralmente detido pelo Fundo de Resolução até à conclusão do respetivo processo de venda, em outubro de 2017, de que resultou a venda de uma participação de 75%.

Em 20 de dezembro de 2015, o Banco de Portugal deliberou a aplicação de medidas de resolução ao D..., tendo determinado a constituição de um veículo de gestão de ativos, cujo capital é integralmente detido pelo Fundo de Resolução, bem como a prestação de apoio financeiro.

Com efeitos a 1 de janeiro de 2016, e nos termos do disposto no Regulamento (UE) n.º 806/2014, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de julho de 2014 (Regulamento MUR), o Conselho Único de Resolução (CUR) passou a ser responsável por dirigir a ação de resolução no espaço da União Bancária, competindo-lhe assegurar o funcionamento consistente de todo o sistema e exercer, diretamente, a função de resolução relativamente a todas as instituições ou grupos sujeitos à supervisão direta do BCE, bem como de todos os grupos com atividade nos Estados-Membros que desenvolvem atividade transfronteiriça no espaço da União Bancária, ainda que não sujeitos à supervisão direta do BCE.

Assim, embora o Fundo de Resolução continue a ter por objeto o financiamento de medidas de resolução aplicadas pelo Banco de Portugal nos termos do RGICSF, o âmbito das instituições potencialmente abrangidas pelo apoio financeiro a prestar pelo Fundo de Resolução foi reduzido muito significativamente por efeito da entrada em vigor do Regulamento MUR, passando na prática a ficar circunscrito: (i) às sociedades financeiras de corretagem que não se encontram sujeitas a supervisão em base consolidada da empresa-mãe realizada pelo Banco Central Europeu, (ii) às sucursais de instituições de crédito de países terceiros localizadas em Portugal; e (iii) às caixas económicas, excetuando a Caixa Económica Montepio Geral.

Com efeito, nos termos do Regulamento MUR, ainda que se mantenha sob a competência direta das autoridades nacionais de resolução o exercício da função de resolução relativamente às instituições ou grupos que não se encontram sujeitos à supervisão direta do BCE e que não desenvolvam atividade transfronteiriça, mesmo nesses casos o financiamento das medidas de resolução, caso o mesmo seja necessário, competirá ao FUR (situação em que a competência decisória é também transferida para o Conselho Único de Resolução).

Não obstante, em face do regime transitório previsto nos n.os 5 e 6 do artigo 14º da Lei n.º 23-A/2015, de 26 de março, subsiste o dever de entrega ao Fundo de Resolução de contribuições periódicas adicionais relativamente às instituições participantes no Fundo de Resolução que se encontrem em atividade no último dia do mês

de abril de cada ano.

Em fevereiro de 2017, o Fundo de Resolução formalizou a revisão das condições dos empréstimos obtidos junto do Estado Português e junto de instituições participantes, com vista a garantir o pagamento integral das responsabilidades do Fundo de Resolução, bem como a respetiva remuneração, com base num encargo estável, previsível e comportável para o setor bancário, em conformidade com o quadro legal aplicável e com os princípios do regime da resolução.

Em 24 de maio de 2018, o Fundo efetuou um pagamento ao B... no valor de 791 695,0 milhares de euros, ao abrigo do CCA celebrado no âmbito do processo de venda do B... .

A atividade do Fundo no ano de 2018 foi marcada pelos trabalhos de acompanhamento dos acordos de venda de 75% da participação anteriormente detida pelo Fundo de Resolução no B... S. A. ("B..."), cujo processo foi concluído em outubro de 2017.

Nesse âmbito, foi inicialmente negociado um contrato de *servicing*, que veio a ser celebrado em maio de 2018, para regular a interação entre o B... e o Fundo de Resolução relativamente à gestão dos ativos que integram o Acordo de Capitalização Contingente ("CCA"). Foi também constituída a estrutura de acompanhamento desse Acordo, destacando-se: i) a seleção e o início de funções do designado Agente de Verificação, cujos trabalhos se iniciaram no primeiro trimestre de 2018, em estreita articulação com o Fundo de Resolução; e ii) a constituição, no seio do Departamento de Resolução do Banco de Portugal, de uma equipa funcional dedicada ao apoio ao Fundo de Resolução no acompanhamento do CCA. Estas iniciativas haviam sido precedidas da constituição da Comissão de Acompanhamento prevista no Acordo, que iniciou funções ainda no final de 2017.

Em maio de 2018, o Fundo de Resolução procedeu ao primeiro pagamento devido ao abrigo do mecanismo de capitalização contingente.

A realização desse pagamento foi antecedida de trabalhos de verificação, que o Fundo de Resolução promoveu ou acompanhou, e exigiu a obtenção de financiamento junto do Estado.

A atividade do Fundo de Resolução em 2018 incluiu também o exercício das suas funções de acionista do B... e da C..., S. A. ("C..."), incluindo, neste último caso, a aprovação das contas desta sociedade.

No que se refere à C..., o Fundo continuou a acompanhar, nomeadamente, o processo de reembolso antecipado parcial das obrigações emitidas pela sociedade no âmbito da resolução do D..., S. A. (Em Liquidação) ("D...").

No âmbito do funcionamento regular do Fundo de Resolução, merecem destaque, entre as atividades correntes desenvolvidas em 2018, a cobrança das contribuições devidas pelas instituições participantes, a colaboração com o Banco de Portugal no processo de determinação dos níveis contributivos para o ano de 2019 e na cobrança e entrega ao Fundo Único de Resolução ("FUR") da contribuição que se destina a financiar esse Fundo.

O Fundo de Resolução aprovou ainda o seu plano de prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas. Com efeito, ainda que o Fundo de Resolução partilhe da política de prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas adotada pelo Banco de Portugal e beneficie dos instrumentos já aí existentes que cumpram as mesmas finalidades, considerou-se justificado que o Fundo disponha de um plano de prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas próprio, como um instrumento útil para a sistematização de procedimentos e para o incremento da transparência no exercício da sua missão. O referido plano foi aprovado no decurso de 2018 e encontra-se publicado no sítio do Fundo de Resolução na Internet (www.fundoderesolucao.pt).

(Quanto às atividade do Fundo de Resolução cfr. Relatório e contas do Fundo de Resolução de 2018 foram aprovados pelo Despacho n.º 359/19 – SEAFin, de 7 de maio de 2019, exarado pelo Secretário de Estado Adjunto, do Tesouro e das Finanças).

No ano de 2018, por efeito do regime transitório estabelecido na Lei n.º 23-A/2015, de 26 de março, continuaram a vigorar, em paralelo, dois regimes de contribuições para o Fundo de Resolução, para além do regime relativo à contribuição sobre o setor bancário.

Por um lado, manteve-se transitoriamente o regime vigente até à entrada em vigor da referida Lei n.º 23-A/2015, de 26 de março, cujas contribuições visam assegurar o cumprimento de obrigações anteriormente assumidas pelo Fundo de Resolução (aplicando-se, nesse caso, com as necessárias adaptações, o regime previsto no Decreto-Lei n.º 24/2013, de 19 de fevereiro).

Por outro lado, vigora o regime de contribuições criado pela transposição da Diretiva 2014/59/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, que estabelece um enquadramento para a recuperação e a resolução de instituições de crédito e de empresas de investimento (Diretiva relativa à recuperação e resolução bancárias, ou “BRRD”), que assenta em regras harmonizadas no espaço da União Europeia, e que foi transposto, nos seus princípios e regras gerais, pela Lei n.º 23-A/2015, de 26 de março (aplicando-se, nesta matéria, o Regulamento Delegado (UE) 2015/63 da Comissão, de 21 de outubro de 2014 – Regulamento Delegado).

As contribuições cobradas nos termos conjugados deste regime e do Regulamento (UE) n.º 806/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de julho de 2014 (Regulamento MUR) junto das instituições abrangidas pelo Mecanismo Único de Resolução (“MUR”) são objeto de transferência para o FUR, com base no Acordo Relativo à Transferência e Mutualização das Contribuições para o FUR (Acordo Intergovernamental), assinado em Bruxelas em 21 de maio de 2014, e aprovado pela Resolução da Assembleia da República n.º 129/2015, de 22 de julho.

Além das contribuições cobradas com base no regime estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 24/2013, de 19 de fevereiro, e das contribuições criadas no âmbito da transposição da BRRD, cobradas com base no Regulamento Delegado, constitui ainda recurso do Fundo de Resolução a receita da contribuição sobre o setor bancário.

Discorda o Requerente da possibilidade de coexistirem contribuições periódicas para a Fundo de Resolução nacional e para o Fundo de Resolução comunitário, inclusivé com o decidido pelo STA no acórdão supra referido, entendendo não poder beneficiar das objetivos e atividades, designadamente de apoio financeiro, do Fundo de Resolução nacional.

Todavia, o que está neste momento em questão, é apenas o aferir da competência do Tribunal arbitral em atenção à natureza jurídica das contribuições periódicas em 2018 para o Fundo de Resolução nacional, que continuam a existir.

A Requerida não se pronunciou sobre esta questão.

Já o Requerente defende a qualificação da contribuição periódica de 2018 como um imposto, atenta a transferência para o Fundo Único de Resolução (“FUR”) das competências anteriormente asseguradas pelo Fundo de Resolução nacional (“FdR), o que redundará na clarificação da “inexistência de uma bilateralidade assegurada pelas Contribuições para o FdR”, sendo que o “a Contribuição Periódica de 2018 tem o propósito de financiar a realização das próprias atribuições do Estado, tal como se encontram previstas nos artigos 101.º da Constituição”.

Entende o Tribunal que o Requerente não tem razão.

A receita da contribuição periódica de 2018 é afeta ao financiamento de medidas de resolução nacionais, tal como resulta da Lei n.º 23-A/2015, nomeadamente do seu artigo 14.º, na parte em que determina que o fim da contribuição é “possibilitar o cumprimento de obrigações assumidas, ou a assumir, pelo Fundo por força da prestação de apoio financeiro a medidas de resolução aplicadas até 31 de dezembro de 2014”.

É verdade que, a partir de 1 de janeiro de 2016, a ação de intervenção do Fundo de Resolução nacional ficou mais reduzida, circunscrevendo-se a algumas instituições, companhias financeiras e sociedades financeiras de corretagem que não se encontrem sujeitas a supervisão em base consolidada com a empresa-mãe pelo Banco Central Europeu, e sucursais de Estados terceiros à União Europeia. Mas também a possibilitar o cumprimento de obrigações assumidas, ou a assumir, pelo Fundo por força da prestação de apoio financeiro a medidas de resolução já aplicadas.

Porém, tal não implica que a natureza jurídica de tais contribuições periódicas tenha sido a alterada, passando de uma contribuição financeira para um imposto.

Relativamente à natureza jurídica das contribuições periódicas para o Fundo de Resolução relativas ao ano de 2018, o Tribunal conclui que se tratam, ainda, de contribuições financeiras, e não impostos, nos exatos termos e fundamentação em que se pronunciou o Supremo Tribunal Administrativo no seu Acórdão de 11 de setembro de 2024, no processo 0231/18.7BELRS.

Trata-se, pois, de um tributo que, interessando um grupo homogêneo de destinatários e visando prevenir riscos a este grupo associados, se efetiva na compensação de eventual intervenção pública na resolução de dificuldades financeiras das entidades desse sector, por forma a eliminar os riscos sistémicos dali advenientes.

Termos em se conclui que a contribuição periódica para o Fundo de Resolução nacional relativa ao ano de 2018, objeto dos presentes autos, é um tributo que se qualifica como contribuição financeira e não como imposto, pelo que os Tribunais Arbitrais são materialmente incompetentes para apreciar matérias a ela respeitantes.

Sendo a questão da competência do tribunal em razão da matéria no âmbito tributário de conhecimento oficioso e prioritário, o Tribunal deve declará-la por iniciativa própria, mesmo que as partes não a suscitem, pois é uma questão de ordem pública que prejudica a apreciação de qualquer outra.

Exatamente por isso não pode este Tribunal, que entende ser incompetente, promover, como pretende o Requerente, o pedido de reenvio prejudicial para o TJUE.

E face ao sentido da decisão, fica igualmente prejudicada, porque inútil, a apreciação das demais questões suscitadas no processo pelo Requerente.

Assim, o tribunal arbitral é incompetente em razão da matéria para conhecer do litígio, na medida em que, na situação do caso, está a apreciar uma pretensão relativa a uma contribuição financeira, que não se encontra coberta pelo disposto no artigo 2.º, alínea a), da Portaria de Vinculação.

III. Decisão

De harmonia com o exposto, o Tribunal Arbitral Singular decide:

- a.** Declarar a sua incompetência material para apreciar a legalidade de atos de liquidação de uma contribuição financeira como é o caso da contribuição periódica para o Fundo de Resolução nacional no ano de 2018 e, em consequência, absolver a Requerida da instância;
- b.** Condenar o Requerente no pagamento das custas do processo.

IV. Valor do Processo

Atendendo ao disposto no artigo 97.º-A do CPPT, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 37.066,75, atribuído pelo Requerente, sem contestação da Autoridade Tributária e Aduaneira.

V. Custas

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no valor de € 1.836,00, a suportar pelo Requerente, conforme o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Lisboa, 25 de agosto de 2025

O Árbitro,

Pedro Miguel Bastos Rosado