

***Acórdão n.º 2/CC/2017***

***de 1 de Junho***

Processo n.º 1/CC/2017

***(Fiscalização concreta da constitucionalidade)***

Acordam os Juizes Conselheiros do Conselho Constitucional:

**I**

**Relatório**

A Meritíssima Juíza Profissional da 1ª Secção do Tribunal Fiscal da Província de Sofala, alicerçando-se nos artigos 214 e 247, n.º 1, alínea a), da Constituição da República de Moçambique (CRM), remeteu ao Conselho Constitucional, em 11.01.17, o Processo n.º 49/16/1ª Secção, autos de Transgressão Fiscal, em que é Autora a Fazenda Nacional, representada pela Direcção da Área Fiscal de Chimoio, e Ré, o sujeito passivo Mizamil Trading. Com a remessa, em

sede de fiscalização concreta de constitucionalidade, a M<sup>ma</sup> Juíza põe em causa a constitucionalidade da norma contida no § 2.º do artigo 11.º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, por entender que contraria o disposto nos artigos 62, 65, 69, 70, 133 e 134, todos da Constituição República.

Eis, de forma resumida, os argumentos em que sustenta a sua dúvida:

- a) A acção é corolário de uma petição inicial impetrada pela Direcção da Área Fiscal de Chimoio, em consequência de um processo em que o sujeito passivo Mizamil Trading lhe fora aplicada por aquela Direcção a multa no valor de 5.000,00 Mts (cinco mil meticais), por não possuir os *livros obrigatórios previstos no n.º 1 do artigo 73 do Código do IRPS, aprovado pela Lei n.º 33/2007, de 31 de Dezembro*, facto punível nos termos do que dispõe o *n.º 1 do artigo 28 do RGIT, aprovado pelo Decreto n.º 46/2002, de 26 de Dezembro*.
- b) Notificado o transgressor para pagar a multa ou recorrer contenciosamente ao Tribunal Fiscal da Província de Sofala, aquele não pagou e nem se pronunciou, o que ditou a remessa do processo ao Tribunal Fiscal, para o cumprimento do disposto no § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, segundo o qual, *“Na falta de contestação, e só depois de verificar que a notificação foi feita com as formalidades legais, o secretario de fazenda, dentro de 48 horas posteriores ao termo do prazo referido no § 1º, proferirá sentença condenatória, da qual, bem como da liquidação, se extrairá certidão, a fim de se instaurar imediatamente a execução fiscal que tem por base aquela certidão”*;
- c) Por força do artigo 41 da Lei n.º 2/2004, de 21 de Janeiro, Lei dos Tribunais Fiscais, é aplicável o Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, e o Código das Execuções Fiscais aos processos do contencioso das contribuições e impostos e demais transgressões de leis e regulamentos tributários.
- d) Antes da institucionalização dos tribunais fiscais, a competência em 1ª instância de todo o procedimento administrativo e processo judicial estava adstrita à Administração Tributária, deferindo-se no chefe de repartição de finanças a competência para levantar o auto de transgressão, aplicar a multa e notificar o sujeito passivo para pagar ou contestá-la;

- e) Nessa conformidade, se o transgressor pagasse a multa, o processo era dado como findo. Caso contestasse o processo era apreciado e decidido pelo mesmo chefe da repartição de Finanças em primeira instância. Se o transgressor não se pronunciasse nem pagasse a multa, o Chefe da Repartição de Finanças condenava-o imediatamente por sentença e remetia o processo à execução fiscal para efeitos de cobrança coerciva;
- f) Porém, com a entrada em funcionamento dos tribunais fiscais em Moçambique, este procedimento mudou em obediência ao princípio de separação de poderes, próprio de um Estado de Direito consagrado no artigo 134 da Constituição;
- g) Desse modo, quando o transgressor não paga e nem contesta a dívida tributária, a Direcção da Área Fiscal (antiga repartição de finanças) remete o processo ao Tribunal Fiscal competente, solicitando a condenação imediata nos termos do § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942;
- h) Recebido o processo no tribunal fiscal competente, o mesmo é tratado como um novo processo, passando pela distribuição e conseqüente afectação a um magistrado, facto que não permite aplicar, *ipso facto*, o estipulado no § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942;
- i) Em obediência aos princípios do contraditório e da verdade material, o juiz da causa ordena por despacho a citação do sujeito passivo para, por um lado, saber que corre contra si um processo judicial e, por outro, para poder oferecer, querendo, a sua defesa;
- j) Que a falta de citação prejudica o princípio do contraditório e tem um impacto bastante significativo no mérito da causa, na medida em que a ausência daquela coarctava o direito de impugnação, ocorrendo, por consequência, uma nulidade insuprível que é de conhecimento oficioso, nos termos do disposto no § 2º do artigo 35º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, e nos artigos 194, 201 e 2020 do Código de Processo Civil, que implica a anulação dos termos subsequentes à essa omissão bem como da própria decisão;

- k) Outrossim, a falta de citação ou de notificação de documentos pode influir no exame ou na decisão da causa, por impedir ao oponente a tomada de posição sobre a veracidade ou inexactidão dos factos, bem como constitui uma violação ao princípio do contraditório que deve persistir no momento da produção da prova, conforme determina o artigo 517 do Código de Processo Civil;
- l) Torna-se imprescindível que se faça uma interpretação actualista da mesma lei para que se acomode a separação de poderes entre o executivo e o judiciário, consequente com o princípio de Estado de Direito.
- m) O interesse particular é relegado para o segundo plano em detrimento do interesse público, contrariando toda a estrutura do novo sistema fiscal moçambicano que tem as garantias dos contribuintes como o centro, pois o principal objectivo é que a cobrança de impostos seja justa e legal, referiu-se a Meritíssima Juíza.
- n) Ao efectuar-se uma interpretação actualista para adaptar a aplicação do diploma pelos magistrados judiciais e do Ministério Público, como defensores da legalidade e dos interesses do Estado, o mesmo raciocínio deve ser aplicado às normas processuais que contrariam os princípios de um Estado de Direito e as garantias dos contribuintes previstos constitucionalmente.
- o) O princípio do inquisitório determina que os tribunais não estão limitados às alegações e provas acarreadas pelas partes, nos termos do nº 2 do artigo 175 da citada Lei nº 2/2006, de 22 de Março, sendo-lhes dado poderes bastantes para averiguar os factos alegados pela Administração Tributária não só junto ao sujeito passivo, mas também junto a qualquer entidade pública ou privada que tem o dever de prestar a colaboração que o juiz entender necessária para o conhecimento do objecto do processo.
- p) A premissa de que o tribunal ao notificar o sujeito passivo para contestar, querendo, no âmbito do processo judicial, está a conceder-lhe moratória, pois permite-lhe pagar a dívida fiscal fora do prazo estabelecido por lei não procede, uma vez que o sujeito passivo pode fazê-lo em qualquer fase do mesmo, nos termos do artigo 17 do já citado Diploma Legislativo nº 783, de 18 de Abril de 1942.

Entende ainda, a Meritíssima Juíza, que o juiz ao emitir a sentença condenatória sem notificar o sujeito passivo para se defender está a violar os artigos 62, 65, 69, 70, 133 e 134 da CRM, porquanto:

i. Nos termos do artigo 62, o Estado garante o acesso dos cidadãos aos tribunais e garante aos arguidos o direito de defesa, questiona-se a possibilidade do contribuinte se defender ao ignorar que está correr contra si um processo jurisdicional;

ii. O artigo 65 determina que o direito à defesa e ao julgamento em processo criminal é inviolável e é garantido a todo o arguido. As transgressões fiscais têm natureza criminal por força dos dispositivos 192 da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março, conjugado com a alínea a) do n.º 3 do Decreto n.º 46/2002, de 26 de Dezembro, conseqüentemente, o direito à defesa no processo de transgressão fiscal é constitucional;

iii. Os artigos 69 e 70 concedem o direito à impugnação por parte do cidadão de actos que violem os seus direitos estabelecidos na Constituição e demais leis, pelo que à sentença condenatória proferida pelo juiz de primeira instância nos termos solicitados pela Administração Tributária é impugnável, porque viola o direito à defesa do sujeito passivo, sendo por isso inconstitucional o artigo que assim o dispõe;

iv. Os artigos 133 e 134 determinam a soberania e separação de poderes entre os tribunais e o Governo – como órgão competente para cobrar receitas no âmbito da Administração Pública, pelo que as competências dos tribunais fiscais diferem das da Administração Tributária e durante a sua actuação ambos devem respeitar o princípio da legalidade, devendo aplicar leis e princípios que não ofendam a Constituição.

A M<sup>ma</sup> Juíza termina o seu despacho por não conhecer do pedido formulado pela Direcção da Área Fiscal de Chimoio, em virtude de considerar inconstitucional a norma do § 2.º do artigo 11.º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942.

## II

### Fundamentação

O artigo 214 da Constituição dispõe que nos feitos submetidos a julgamento os tribunais não podem aplicar leis ou princípios que ofendam a Constituição. Este enunciado normativo insere um poder-dever de os tribunais verificarem sempre, *a priori*, a constitucionalidade das normas aplicáveis aos feitos que devam julgar, o que traduz a concretização, no plano do exercício da função jurisdicional, do princípio da constitucionalidade prescrito no n.º 4 do artigo 2 da Constituição, segundo o qual as normas constitucionais prevalecem sobre todas as restantes normas do ordenamento jurídico.

O presente processo de fiscalização concreta de constitucionalidade foi submetido ao Conselho Constitucional por quem tem legitimidade processual para o fazer, em cumprimento do disposto nos artigos 214 e 247, n.º 1, alínea a), ambos da CRM e do preceituado nos artigos 67, alínea a) e 68, ambos da Lei n.º 6/2006, de 2 de Agosto – Lei Orgânica do Conselho Constitucional (LOCC).

O Conselho Constitucional é, ao abrigo do estabelecido na alínea a) do n.º 1 do artigo 244 da CRM, o órgão competente para apreciar e decidir a questão de inconstitucionalidade ora suscitada.

A fiscalização concreta da constitucionalidade prevista no artigo 247 da Constituição visa apreciar a compatibilidade constitucional ou legal de uma norma no plano operativo, isto é, os efeitos reais que ela gera no contexto das condições em que a sua aplicação se verifica. Decorrendo, por isso, que a fiscalização concreta assume natureza incidental e prévia. Incidental, porque surge como uma situação de carácter acessório, num processo que visa resolver uma determinada controvérsia jurídica; prévia, pois a decisão sobre o problema da inconstitucionalidade ou ilegalidade deve obrigatoriamente preceder a análise da questão material de fundo.

O Conselho Constitucional julga que a norma contida no § 2.º do artigo 11.º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, posta em crise nos presentes autos, tem relevância directa e imediata para a decisão da questão controvertida no processo principal que corre junto à 1.ª Secção do Tribunal Fiscal da Província de Sofala. Quer dizer, o objecto do presente recurso em sentido substantivo, é uma norma à qual se reporta a questão da inconstitucionalidade.

Estão assim preenchidos os pressupostos processuais da fiscalização concreta da constitucionalidade.

Eis, o conteúdo da norma, estabelecida no § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942:

*“Na falta de contestação, e só depois de verificar que a notificação foi feita com as formalidades legais, o secretário de fazenda, dentro de 48 horas posteriores ao termo do prazo referido no § 1º, proferirá sentença condenatória, da qual, bem como da liquidação, se extrairá certidão, a fim de se instaurar imediatamente a execução fiscal que tem por base aquela certidão (...).”*

Segundo o tribunal *a quo*, a norma enunciada poderá ser desconforme com os seguintes artigos da Constituição da Republica:

#### Artigo 62

(Acesso aos Tribunais)

1. *O Estado garante o acesso dos cidadãos aos tribunais e garante aos arguidos o direito de defesa e o direito à assistência jurídica e patrocínio judiciário.*
2. (..)

#### Artigo 65

(Princípios do processo criminal)

1. *O direito à defesa e ao julgamento em processo criminal é inviolável e é garantido a todo o arguido.*
2. (...)
3. (...)
4. (...)

#### Artigo 69

(Direito de impugnação)

O cidadão pode impugnar os actos que violam os seus direitos estabelecidos na Constituição e nas demais leis.

#### Artigo 70

(Direito de recorrer aos tribunais)

O cidadão tem o direito de recorrer aos tribunais contra os actos que violem os seus direitos e interesses reconhecidos pela Constituição e pela lei.

#### Artigo 133

(Órgãos de soberania)

São órgãos de soberania o Presidente da República, a Assembleia da República, o Governo, os tribunais e o Conselho Constitucional.

#### Artigo 134

(Separação e interdependência)

Os órgãos de soberania assentam nos princípios de separação e interdependência de poderes consagrados na Constituição e devem obediência à Constituição e às leis.

Para melhor compreensão da questão suscitada, é importante trazer os seguintes elementos, por ordem cronológica:

- Até a entrada em funcionamento dos tribunais fiscais de primeira instância o julgamento das transgressões fiscais seguia na íntegra as normas estabelecidas pelo Diploma Legislativo nº 783, de 18 de Abril de 1942.
- De acordo com o artigo 1 do referido diploma os processos relativos às transgressões fiscais eram julgados pelos tribunais do contencioso das contribuições e impostos, onde o papel de juiz cabia ao Secretário ou Delegado da Fazenda da área fiscal respectiva ou Director de Fazenda distrital;
- Com a entrada em vigor da nova ordem jurídica, o contencioso fiscal passou para competência dos seguintes tribunais:



- a) Tribunais fiscais, como primeira instância;
- b) Tribunal Administrativo, Segunda Secção, como segunda instância;
- c) Tribunal Administrativo, em Plenário, como última instância.

Considera o Conselho Constitucional que a entrada em funcionamento dos tribunais fiscais impõe a necessidade de interpretação das disposições do Diploma Legislativo nº 783, de 18 de Abril de 1942, que ainda se encontra em vigor por força do artigo 41 da Lei nº 2/2004, de 21 de Janeiro, de forma actualista. Tal interpretação, leva-nos ao entendimento de que a nova organização de competências em matéria do contencioso fiscal veio retirar do secretário ou delegado de fazenda a competência para julgamento das transgressões, ou seja a competência para proferir a sentença condenatória, como primeira instância, já que por força da lei esta competência passou para os tribunais da jurisdição fiscal, conforme dispõe o artigo 2 da Lei nº 2/2004, de 21 de Janeiro, nos precisos termos:

*“Cabe à jurisdição fiscal assegurar a defesa dos direitos e interesses legalmente protegidos, reprimir a violação da legalidade e dirimir os conflitos de interesse públicos e privados no âmbito das relações jurídico -fiscais”.*

Acresce também a alínea a) do artigo 23 da mesma lei, que atribui a competência dos tribunais fiscais para conhecer dos processos relativos a infracções jurídico-fiscais de qualquer natureza.

Note-se que a remissão do processo ao tribunal fiscal deve ser considerada como instrumento de garantia à efetivação de direitos fundamentais num Estado de Direito Democrático e, também, dos cidadãos no seu relacionamento com a Administração Pública, para solucionar os conflitos de interesses entre ambos.

Na Constituição da República, os tribunais têm o estatuto de órgãos de soberania, bem como a reserva da função jurisdicional a seu favor, conforme o disposto no artigo 133, e no artigo 212, números 1 e 2. O conteúdo essencial desta função consiste em “assegurar os direitos e liberdades dos cidadãos”, [...] os interesses jurídicos dos diferentes órgãos e entidades com existência legal”, assim como penalizar as violações da legalidade e decidir pleitos de acordo com o estabelecido na lei. Aliás, a reserva da função jurisdicional dos tribunais deve ser encarada como um direito dos cidadãos.

Sendo as transgressões fiscais de natureza penal<sup>1</sup>, conforme se extrai do próprio Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, e do artigo 192 (Direito subsidiário) da Lei n.º 2/2006 de 22 de Março, e da alínea a) do n.º 3 do Decreto n.º 46/2002, de 26 de Dezembro, concretamente a aplicação subsidiária do Código Penal e do Código do Processo Penal ao regime das infracções tributárias, mostra-se importante aferir se a competência ínsita na norma do § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, agora atribuída ao tribunal fiscal, por força da lei, consistente em proferir *sentença condenatória* imediata, no processo que lhe é remetido pela Fazenda, deve ser observada pelos tribunais literalmente, considerando que daquela não resultam quaisquer normas relativas aos poderes do juiz, por um lado e, por outro, sabido que o processo recebido no tribunal fiscal competente é tratado como um novo processo, passando, por isso, pela distribuição e conseqüente afectação a um magistrado.

É correcto o entendimento, segundo o qual em obediência aos princípios do contraditório e da verdade material, se ordene por despacho a citação do sujeito passivo, pois o conhecimento prévio da acusação consubstancia-se em direito fundamental do cidadão, para, por um lado, saber que corre contra si um processo judicial, e por outro, para poder oferecer, querendo, a sua defesa. A ampla defesa possui fundamento legal no direito ao contraditório, segundo o qual ninguém pode ser condenado sem ser ouvido nos autos. A citação válida é da essência do processo.

A doutrina aponta o contraditório, num processo, como uma garantia de participação, em simétrica paridade, das partes, daqueles a quem se destinam os efeitos da sentença, daqueles que são os “interessados”, ou seja, aqueles sujeitos do processo que suportarão os efeitos do provimento e da medida jurisdicional que ele vier a impor. Por conseguinte, a observância do contraditório é

---

<sup>1</sup> Sendo as transgressões fiscais de natureza penal, nos termos do artigo 3.º do Código penal (...). (Entretanto revogado) Hoje, (com igual redacção) artigo 5 do Código Penal, (Contravenções). “*Considera-se contravenção o facto voluntário punível, que unicamente consiste na violação, ou na falta de observância das disposições preventivas das leis e regulamentos, independentemente de toda a intenção maléfica*”.

função do juiz no processo, cuja materialização, por este, significará que o mesmo se submete às normas do processo pelas quais os actos das partes são garantidos.

Os princípios do contraditório e o da ampla defesa são necessários para assegurar o devido processo legal, pois é inegável que o direito a defender-se amplamente implica por consequência a observância de providência que assegure legalmente essa garantia. Sublinha-se que o devido processo legal é a base na qual todos os outros princípios e regras se sustentam, donde decorrem todas as consequências processuais e as partes são tratadas com igualdade.

Pretender-se que o juiz fiscal ao receber o processo remetido pela Direcção da Área Fiscal, apenas exare uma sentença condenatória, conforme prescreve o comando normativo do § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, estar-se-ia a colocar a Direcção da Área Fiscal na posição de decidir sobre, quando o poder judicial pode ditar ou não uma sentença em certa demanda, conseguindo isso por simples expediente, de remessa do processo para condenação imediata.

Ora, o *modus operandi* ditado pela norma supracitada coloca o juiz fiscal na situação de não poder cumprir com plenitude a sua função jurisdicional, o poder constitucional atribuído aos tribunais por excelência, endossando-o ao poder executivo, cujas competências têm previsão constitucional e não abrangem a de instruir o processo para julgamento, consubstanciando assim um procedimento *contra legem*, nomeadamente a *norma normarum, maxime* o preceituado nos números 1 e 2 do artigo 212.

Ora, no actual contexto jurídico-constitucional, o exercício da função de juiz fiscal tem como um dos pressupostos que legalmente lhe é garantido o princípio da plena jurisdição, reconhecendo-se-lhe todos os poderes, ou seja não se trata unicamente de garantir que a sentença seja exarada por um juiz (reserva de juiz), mas que o seja igualmente de acordo com um procedimento jurisdicionalizado (reserva de jurisdição). O juiz não está por isso, no que concerne à sua independência objectiva, vinculado à decisões de outros órgãos.

Recorde-se que os tribunais são órgãos independentes e a subordinação destes à lei e ao direito constitui uma dimensão inalienável do Estado de Direito Democrático, corolário material do

princípio da separação de poderes, cuja consagração remonta, na História, ao texto do artigo 16 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão da Assembleia Nacional Francesa, de 1789.

Este princípio é acolhido na nossa ordem jurídica desde a Constituição de 1990 e actualmente na Constituição de 2004, resultando, desde logo, do teor do artigo 3 da Constituição da República, porquanto nele se declara expressamente que «[a] República de Moçambique é um Estado de direito [...]», e, considerando-se que o princípio da divisão de poderes é um dos pilares do Estado de direito, o qual, para além do mais, se baseia “[...] no respeito e na garantia dos direitos e liberdades fundamentais do homem”.

Aliás, reafirmando a essencialidade e o carácter estruturante de tal princípio, a Constituição da República, no seu artigo 134, determina que «[o]s órgãos de soberania assentam no princípio da separação e interdependência estabelecidas na Constituição.».

No que a separação de poderes diz respeito, o presente Acórdão remete à jurisprudência deste Conselho Constitucional, expandida nos Acórdãos: n.º 03/CC/2011, de 7 de Outubro<sup>2</sup> e n.º 5/CC/2015, de 27 de Agosto<sup>3</sup>

Assim, do exame dos fundamentos aqui aduzidos, conclui-se que o comando normativo plasmado no § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, é materialmente inconstitucional, decorrendo: primeiro, da manifesta coartação do direito de defesa do transgressor que vem consagrado na segunda parte do n.º 1 do artigo 62 e n.º 1 do artigo 65; segundo, da declarada limitação do poder jurisdicional adstrito aos tribunais, incluindo fiscais, contra o estabelecido nos números 1 e 2 do artigo 212 e, por último, da violação do princípio da separação de poderes a que alude o artigo 134, todos da Constituição da República.

---

<sup>2</sup> Publicado no Boletim da República n.º 41, I Série, de 18 de Outubro 2011, 4º Suplemento.

<sup>3</sup> Publicado no Boletim da República n.º, 79, I Série, de 2 de Outubro de 2015. Ambos podem ser consultados no endereço: [www.cconstitucional.org.mz](http://www.cconstitucional.org.mz)

### **III**

#### **Decisão**

Nestes termos, o Conselho Constitucional declara a inconstitucionalidade da norma inscrita no § 2º do artigo 11º do Diploma Legislativo n.º 783, de 18 de Abril de 1942, por contrariar a norma contida na segunda parte do n.º1 do artigo 62, o n.º 1 do artigo 65, igualmente a norma do artigo 134 e as constantes dos n.ºs 1e 2 do artigo 212, todas da Constituição da República.

Dê-se cumprimento ao disposto no artigo 75 da Lei Orgânica do Conselho Constitucional.

Registe, notifique e publique-se.

Maputo, 1 de Junho de 2017

Hermenegildo Maria Cepeda Gamito; Lúcia da Luz Ribeiro; Manuel Henrique Franque;

Domingos Hermínio Cintura; Mateus da Cecília Feniassa Saize; Ozías Pondja.