



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

ACÓRDÃO N.º 1039/2025

PROCESSO N.º 1308-D/2025

Recurso Extraordinário de Inconstitucionalidade

Em nome do Povo, acordam, em Conferência, no Plenário do Tribunal Constitucional:

I. RELATÓRIO

IMEX TRADE – Importação e Exportação, Comércio Geral e Serviços, Lda., com os melhores sinais de identificação nos autos do processo supra cotado, veio a esta Corte Constitucional, ao abrigo da alínea a) do artigo 49.º da Lei n.º 3/08, de 17 de Junho – Lei do Processo Constitucional (LPC), interpor o presente recurso extraordinário de inconstitucionalidade do Acórdão prolatado pela Câmara do Cível, Administrativo, Fiscal e Aduaneiro do Tribunal Supremo, no âmbito do Processo n.º 195/2017, que não concedeu provimento ao recurso apresentado e, em consequência, confirmou a decisão recorrida.

A Recorrente infere que o Acórdão proferido e precedentemente referenciado ofende princípios previstos na Constituição da República de Angola (CRA) e, para tanto, nas suas alegações, deduziu, em sinopse, o que infra se arrola:

1. A Decisão recorrida, ao confirmar o acto tributário impugnado, violou o princípio da legalidade consagrado nos artigos 2.º e 102.º, ambos da CRA, ao se recusar reconhecer os benefícios fiscais que a Recorrente adquiriu *opé legis*, conforme o artigo 18.º da Lei n.º 17/03, de 25 de Julho.
2. A referida Decisão ignorou o regime jurídico aplicável à data do investimento da Recorrente, em flagrante violação do princípio da não retroactividade da lei fiscal, com reflexo no artigo 95.º da Lei n.º 20/11, de 20 de Maio (Lei do Investimento Privado), que determina a não aplicação da nova lei a investimentos aprovados anteriormente.

3. A manutenção do acto tributário impugnado afronta o princípio da tutela da confiança e da segurança jurídica, previstos no artigo 6.º da CRA, ao negar à Recorrente um direito previamente reconhecido, com base em interpretação administrativa instável e não fundamentada na norma legal vigente à data do investimento.
4. A Decisão recorrida incorre igualmente em violação do princípio da igualdade tributária previsto no artigo 23.º da CRA, por tratar de forma desigual contribuintes em idêntica situação jurídica, favorecendo uns e prejudicando outros com base em juízos administrativos discricionários.

Termina deprecando que se dê provimento ao recurso extraordinário de inconstitucionalidade, declarando-se a inconstitucionalidade material da interpretação normativa e actuação da Administração Geral Tributária confirmada pelo Tribunal Supremo, que condiciona a atribuição de benefícios fiscais automáticos a prática de acto administrativo posterior, por violação dos artigos 2.º, 6.º, 95.º, 102.º e 198.º da CRA.

O processo foi à vista do Digníssimo Magistrado do Ministério Público junto desta instância jurisdicional.

Colhidos os vistos legais dos Juízes Conselheiros, cumpre, agora, apreciar para decidir, já que nada a tal obsta.

II. COMPETÊNCIA

O presente recurso extraordinário de inconstitucionalidade foi interposto com fundamento na alínea a) do artigo 49.º da Lei n.º 3/08, de 17 de Junho – Lei do Processo Constitucional (LPC), norma que estabelece o âmbito do recurso extraordinário de inconstitucionalidade para o Tribunal Constitucional, de “sentenças dos demais tribunais que contenham fundamentos de direito e decisões que contrariem princípios, direitos, liberdades e garantias previstos na Constituição da República de Angola”.

Ademais, foi observado o pressuposto do prévio esgotamento dos recursos ordinários legalmente previstos nos tribunais comuns, conforme estatuído no parágrafo único do artigo 49.º e do artigo 53.º, ambos da LPC, pelo que dispõe o Tribunal Constitucional de competência para apreciar o presente recurso.

III. LEGITIMIDADE

A legitimidade para a interposição de um recurso extraordinário de inconstitucionalidade cabe, no caso de sentença, à pessoa que, em harmonia com a lei reguladora do processo em que a decisão foi proferida, possa dela interpor recurso ordinário, nos termos do disposto na alínea a) do artigo 50.º da LPC.

No caso *sub judice*, a Recorrente, enquanto parte no Processo n.º 195/2017, não viu a sua pretensão atendida, pelo que dispõe de legitimidade para recorrer do Acórdão de confirmação da decisão recorrida sobre a não concessão de benefícios fiscais.

IV. OBJECTO

O objecto do presente recurso extraordinário de inconstitucionalidade é o Acórdão proferido pela Câmara do Cível, Administrativo, Fiscal e Aduaneiro do Tribunal Supremo, no âmbito do Processo n.º 195/2017, competindo ao Tribunal Constitucional apreciar se o mesmo ofendeu os princípios da legalidade, da não retroactividade da lei fiscal, da certeza e segurança jurídica e o da igualdade, todos consagrados na Constituição da República de Angola.

V. APRECIANDO

É submetido à apreciação do Tribunal Constitucional, o Acórdão prolatado pela Câmara do Cível, Administrativo, Fiscal e Aduaneiro do Tribunal Supremo, no âmbito do Processo n.º 195/2017, que não concedeu provimento ao recurso apresentado e, em consequência, confirmou a decisão recorrida proferida pela Sala do Contencioso Fiscal e Aduaneiro do então Tribunal Provincial de Luanda, hodiernamente Tribunal da Comarca de Luanda que condenou a Recorrente no pagamento de Imposto Industrial referente ao exercício económico de 2013, julgando desta feita improcedente o recurso de impugnação judicial do acto tributário e, por via disso, asseverou a decisão da Administração Geral Tributária sobre a matéria em apreciação.

A Recorrente, no presente recurso extraordinário de inconstitucionalidade, requer a intervenção do Tribunal Constitucional, por entender que o Acórdão recorrido ofendeu os princípios da legalidade, da certeza e segurança jurídica, da não retroactividade da lei fiscal e o da igualdade, todos consagrados na Constituição da República de Angola.

Veja-se, pois, se assistir-lhe-á razão, face às alegadas ofensas aos princípios invocados.

No atinente ao princípio da igualdade, defendem Bárbara Nazareth Oliveira *et al* que, “consiste em tratar de forma igual o que é igual, e de forma diferente o que é diferente, na medida da própria diferença (...). É fundamental reter a ideia de que não é permitido o tratamento diferenciado de situações iguais, sem um fundamento válido que justifique esse tratamento desigual” (*Os Direitos Fundamentais em Timor-Leste: Teoria e Prática*, Centro de Direitos Humanos da

Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra e Provedoria dos Direitos Humanos e Justiça de Timor-Leste, 2015, p. 371).

Debruçando-se, em concreto, sobre o princípio da igualdade fiscal, Casalta Nabais refere que, “o princípio da igualdade fiscal teve sempre ínsita sobretudo a ideia de generalidade ou universalidade, nos termos do qual todos os cidadãos se encontram adstritos ao cumprimento do dever de pagar impostos, e da uniformidade, a exigir que semelhante dever seja aferido por um mesmo critério – o critério da capacidade contributiva. Este implica assim igual imposto para os que dispõem de igual capacidade contributiva (igualdade horizontal) e diferente imposto (em termos qualitativos ou quantitativos) para os que dispõem de diferente capacidade contributiva na proporção desta diferença (igualdade vertical)” (*Direito Fiscal*, 7.ª ed., Almedina, 2014, p. 155).

Relativamente à aludida ofensa ao princípio da igualdade, aponta a Recorrente que na Decisão recorrida o Tribunal Supremo ofendeu o princípio da igualdade tributária previsto no artigo 23.º da CRA, por tratar de forma desigual contribuintes em idêntica situação jurídica, haja vista que favoreceu uns e prejudicou outros com base em juízos administrativos discricionários.

Sobre este aspecto, as alegações da Recorrente não merecem guarida, na medida em que para configurar violação da igualdade tributária, seria necessário demonstrar a existência de contribuintes em situação idêntica e a aplicação de um tratamento diferenciado injustificado.

A Recorrente não logrou provar o tratamento discriminatório. Pelo contrário, o padrão temporal em outras suas unidades (Catumbela e Huambo) demonstra aplicação uniforme do regime legal.

Pelo que, importa reter, nas palavras do autor supra mencionado que a igualdade fiscal não impede diferenciações, mas apenas discriminações arbitrárias ou não fundamentadas em critérios objectivos.

No que ao princípio da legalidade diz respeito, em termos genéricos, o seu conteúdo axiológico consiste em impor, a todos os poderes públicos, a observância dos marcos legais na sua actuação. Ou seja, os poderes públicos têm a lei como critério, fundamento e limite de actuação.

No que toca ao princípio da legalidade fiscal em especial, Ana Paula Dourado, ressoa no seguinte sentido: “o princípio da legalidade fiscal exige que todas as leis em sentido formal sejam suficientemente determinadas de modo que os particulares possam entender e prever as atuações da administração tributária” (*Direito Fiscal, Lições*, Almedina, 3.ª ed., 2018, p. 157).

A jurisprudência desta Corte aponta no sentido de que: “do princípio da legalidade, consagrado no n.º 2 do artigo 6.º da CRA, resulta, (...) a obrigatoriedade de conformidade legal dos actos emanados pelos poderes públicos. Tal pressupõe, pois, que a actuação de todos os órgãos estaduais se subordine à Constituição e se funde na legalidade, o que, aliás, constitui não apenas matriz dominante do Estado democrático de direito, mas também corolário de segurança jurídica e de garantia de protecção dos direitos fundamentais” (Acórdão n.º 712/2021, de 7 de Dezembro, *vide*, ainda, os Acórdãos n.ºs 886/2024, de 14 de Maio e 876/2024, de 05 de Março, disponíveis em <https://www.tribunalconstitucional.ao/>). 

Ademais, tem sido entendimento desta Jurisdição que: “o sobredito princípio empresta ao processo jurisdicional uma linha orientadora, passando em revista os princípios da igualdade, do acesso ao direito e tutela jurisdicional efectiva, todos com dignidade constitucional, nos artigos 23.º e 29.º da CRA, respectivamente. Esta linha orientadora, que se resume em olhar para a Constituição como norma suprema, em que as suas normas e princípios concatenados direcionam o limite de actuação, *in casu*, em sede de uma acção judicial, impõe cumprimento rigoroso do legalmente previsto, atentando para a concretização de uma justiça adequada e proporcional” (Acórdão n.º 954/2025, de 15 de Janeiro, disponível em <https://www.tribunalconstitucional.ao/>). 

O Tribunal Constitucional, num processo atinente ao contencioso fiscal e aduaneiro, no Acórdão n.º 672/2021, de 9 de Março, prolatou *ipsis literis*: “o princípio da segurança jurídica, como garantia da Recorrente, transmite, evidentemente, a certeza de se realizar determinada actividade sob a égide de carga tributária inovadora a prejudicá-la, isto é, não pagar impostos que não tenham sido estabelecidos de acordo com a Constituição e a lei, conforme estabelece o n.º 2 do artigo 102.º da CRA (...)" (disponível em <https://www.tribunalconstitucional.ao/>). 

Nesse mesmo sentido, alude Casalta Nabais que: “[o] princípio da segurança jurídica, ínsito na ideia do Estado de Direito democrático, está longe, porém, de ter sido totalmente absorvido por esse novo preceito constitucional uma vez que serve de critério de ponderação em situações de retroactividade imprópria, inautêntica ou falsa, bem como em situações em que, não se verificando qualquer retroactividade, própria ou imprópria, há que tutelar a confiança dos contribuintes depositada na actuação dos órgãos do Estado” (*Direito Fiscal*, 8.ª ed., Almedina, 2015, p. 151). 

Para melhor elucidação, importa que nos debrucemos sobre a natureza dos benefícios ou incentivos fiscais.

Ora, o artigo 18.º da Lei n.º 17/03, de 25 de Julho, dispunha que, “os incentivos fiscais são automáticos, resultam directa e imediatamente da lei”, porém, importa perceber que esta automaticidade estava condicionada ao cumprimento dos requisitos do artigo 8.º da mesma lei, numa interpretação sistemática.

A norma do artigo 8.º estabelecia um regime de elegibilidade prévia, criando uma estrutura jurídica bipartida: a) Direito potencial (*ope legis*): nasce com a aprovação do investimento, b) Direito efectivo: consolida-se mediante verificação dos requisitos legais.

Conforme assevera Alberto Xavier “os benefícios condicionados traduzem-se em subordinar o direito ao benefício a contrapartidas de interesse público na forma de deveres ou ónus impostos aos beneficiários” (*Manual de Direito Fiscal*, Volume I, Manuais da FDL, 1974, p. 291).

Assim, se a Recorrente não preencheu os requisitos do artigo 8.º em 2013, conforme certificado pela ANIP, não tinha direito subjectivo consolidado aos benefícios fiscais naquele exercício.

Por sua vez, determina o n.º 2 do artigo 102.º da CRA que “as normas fiscais não têm efeito retroactivo, salvo as de carácter sancionatório, quando sejam mais favoráveis aos contribuintes”. Igual sentido, pode ser extraído do artigo 8.º do Código Geral Tributário, aprovado pela Lei n.º 21/14, de 22 de Outubro.

Sobre esta temática, assevera Casalta Nabais que: “com base neste princípio, o Tribunal [Constitucional] considerou que a retroactividade das leis fiscais terá o beneplácito constitucional sempre que razões de interesse geral a reclamem e o encargo para o contribuinte não seja desproporcionado, o que acontecerá se esse encargo aparecer aos olhos dos destinatários como verossímil ou mesmo como provável. O que o legislador não poderá impor é a retroactividade que choque a consciência jurídica e frustre as expectativas fundadas dos contribuintes” (*Jurisprudência do Tribunal Constitucional em Matéria Fiscal*, Boletim da Faculdade de Direito – Universidade de Coimbra, V. LXIX, 1993 p. 420).

Por sua vez, Ana Paula Dourado acresce que “a regra no Direito Fiscal, tal como nos outros ramos de Direito, é a de que a lei nova se aplica para o futuro. A aplicação a factos passados é proibida. Só existe retroatividade autêntica se a lei nova for aplicada a um facto com início no passado, inteiramente decorrido ao abrigo de uma lei antiga.” A Autora continua dizendo que “só as normas fiscais oneradoras do sujeito passivo é que não podem ser retroativas e pelo contrário as normas desoneradoras podem sê-lo porque favorecem os sujeitos passivos e a segurança jurídica não é afectada (*Direito Fiscal, Lições*, Almedina, 3.ª ed., 2018, pp. 167 e 168).

Na presente situação, é mister explicitar que decorrem dos autos (fls. 141 e 142) que a Recorrente obteve o Certificado de Registo de Investimento Privado (CRIP), datado de 21 de Julho de 2009 que reporta a isenção e/ou redução para 50% do pagamento de direitos aduaneiros, 4 anos, nos termos dos n.ºs 1, 2 e 3 do artigo 9.º, e isenção do pagamento de direitos aduaneiros, 5 anos, a coberto do n.º 4 do mesmo artigo, ambos da Lei n.º 17/03, de 25 de Julho - Sobre os Incentivos Fiscais e Aduaneiros ao Investimento Privado.

Subsequentemente, discorre dos autos, a fl. 218v, um averbamento aposto no aludido CRIP, datado de 22 de Maio de 2014, relativo a isenção do pagamento do imposto industrial, por 12 anos e isenção do pagamento do imposto sobre a aplicação de capitais, por 10 anos a favor da Recorrente.

O CRIP consubstanciava um acto formal de reconhecimento e concessão de benefícios, vinculando a Administração Fiscal ao regime de incentivos nele declarado, em conformidade com as disposições combinadas do n.º 2 do artigo 21.º e artigo 45.º, ambos da Lei n.º 11/03, de 13 de Maio e dos artigos 10.º, 12.º e 18.º da Lei sobre os Incentivos Fiscais e Aduaneiros ao Investimento Privado aprovada pela Lei n.º 17/03, de 25 de Julho.

Pelo facto, entendeu que estava isenta do pagamento dos referidos impostos relativamente ao ano de 2013, entretanto, não foi este o entendimento da Administração Geral Tributária por considerar que a Recorrente não dispunha de qualquer meio de prova da aludida isenção.

No caso concreto, contrariamente a interpretação realizada pelo Tribunal Supremo na Decisãoposta em crise, o que a "Lei Nova" (Lei n.º 20/11, de 20 de Maio) faz precisamente é salvaguardar os projectos de investimentos aprovados na vigência da "Lei Antiga" (Lei n.º 11/03, de 13 de Maio) dispondo a primeira no n.º 1 do seu artigo 95.º que: "a presente Lei do Investimento Privado e a sua regulamentação não se aplicam aos processos de investimentos aprovados antes da sua entrada em vigor, continuando estes, até ao respectivo termo de implementação a serem regidos pelas disposições da legislação e dos termos ou contratos específicos com base nos quais a autorização foi concedida."

Prossegue o n.º 3 do artigo supracitado determinando que: "os incentivos e benefícios fiscais e aduaneiros e outras facilidades já concedidas mantêm-se em vigor pelos prazos que foram estabelecidos (...)".

Importa salientar que à data da emissão do Certificado de Registo de Investimento Privado, a favor da Recorrente, a esta apenas lhe foram concedidos benefícios aduaneiros e não fiscais conforme acima referenciados, sendo que, a concessão destes benefícios estava condicionada por lei ao cumprimento do disposto no

artigo 8.º da Lei n.º 17/03, de 25 de Julho, Lei sobre os Incentivos Fiscais e Aduaneiros ao Investimento Privado.

Nesse ponto convém ressaltar que, tal como refere a Decisão recorrida, à Recorrente foram concedidos benefícios fiscais no dia 22 de Maio de 2014 (fl. 372), nos termos da Lei n.º 11/03, de 13 de Maio.

Importa destacar que não obstante o disposto no artigo 18.º da Lei, sobre os Incentivos Fiscais e Aduaneiros ao Investimento Privado, consagrado que: “os incentivos fiscais são automáticos, resultam directa e imediatamente da lei”, o artigo 8.º desta lei determinava que: “os contribuintes que pretendam beneficiar de incentivos fiscais, devem preencher, cumulativamente, os seguintes requisitos: a) encontrar-se em condições legais e fiscais para o exercício da sua actividade; b) não ser devedor ao Estado, a Segurança Social e não ter dívidas em mora junto do sistema financeiro; e c) dispor de contabilidade organizada e adequada às exigências de apreciação e acompanhamento do projecto de investimento”.

Dos autos, constata-se que em relação ao projecto implementado na Zona B, referente à então circunscrição territorial Bengo, à Recorrente foi emitido, a 21 de Julho de 2009, o Certificado de Registo de Investimento Privado (CRIP), com isenções de direitos aduaneiros, por um período de 4 e 5 anos. Acto contínuo, e na sequência da tramitação legal vigente, verificados os requisitos legais inerentes à atribuição de benefícios fiscais, em sede de um averbamento, foram concedidos em 22 de Maio de 2014, isenções sobre o pagamento do imposto industrial (12 anos) e do imposto sobre aplicação de capitais (10 anos).

No mais, na presente situação, tal como retro mencionado, não se constata qualquer ofensa ao princípio da legalidade haja em vista que a lei aplicada pela então ANIP era a aplicável para os casos como o da Recorrente, garantindo-se assim a certeza e a segurança jurídica dos investimentos já aprovados no regime anterior.

Outrossim, decorre dos autos a fls. 231 e verso e 232 e verso que o processo de concessão dos mesmos benefícios fiscais nos outros projectos de investimento titulados pela Recorrente, não obstante, terem sido emitidos os CRIPs a 15 e 21 de Julho de 2009, efectivamente, a sua isenção deu-se com os averbamentos em datas posteriores. À guisa de exemplo, em relação a unidade da província do Huambo e Catumbela na província de Benguela nas datas de 18 de Abril de 2011 e 24 de Dezembro de 2010, respectivamente.

Em suma, e dilucidada a questão nos termos ora narrados, este Tribunal entende que no caso *sub judice* por não se constatar o afastamento na situação da Recorrente da aplicação do regime previsto no Lei n.º 11/03, de 13 de Maio, o

Tribunal Supremo, ao decidir como decidiu, efectivamente, não ofendeu aos princípios da legalidade, da certeza e segurança jurídica e da irretroatividade da lei fiscal, nos termos e para os efeitos dos artigos 2.º, 6.º e 102.º, todos da Constituição da República de Angola.

Nestes termos,

DECIDINDO

Tudo visto e ponderado, acordam, em Plenário, os Juízes Conselheiros do Tribunal Constitucional, em: *No seu provimento da presente recurso extrajudicial de inconstitucionalidade, por não terem sido ofendidos os princípios da legalidade, da certeza jurídica e o da igualdade, vertidos nos artigos 2.º, 6.º, 23.º e 102.º, todos da CRA.*

Custas pela Recorrente, nos termos do artigo 15.º da Lei n.º 3/08, de 17 de Junho – Lei do Processo Constitucional.

Notifique.

Tribunal Constitucional, em Luanda, 4 de Novembro de 2025.

OS JUÍZES CONSELHEIROS

Laurinda Jacinto Prazeres (Presidente)

Victória Manuel da Silva Izata (Vice-Presidente e Relatora)

Amélia Augusto Varela

Carlos Alberto B. Burity da Silva

Carlos Manuel dos Santos Teixeira

Emiliana Margareth Morais Nangacovie Quessongo

Gilberto de Faria Magalhães

João Carlos António Paulino

Lucas Manuel João Quilundo

Vitorino Domingos Hossi