

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 157/2016-T

Tema: IS – Verba 17.1.4 da TGIS - Empréstimos a terceiros

Decisão Arbitral

I – RELATÓRIO

- 1 A... SA, CF..., com sede na Rua ... nº, piso ... na cidade de ..., apresentou um pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do nº1 do artigo 2º, do nº 1 do artigo 3º e da alínea a) do nº 1 do artigo 10º, todos do RJAT¹, sendo requerida a AT², com vista à apreciação da legalidade do ato de indeferimento parcial da reclamação graciosa nº ...2015... deduzida contra os atos tributários de liquidação de imposto do selo, com o nº 2015..., referente ao mês de Dezembro ano de 2010, apurado pela inspeção tributária, que ao abrigo do nº 2 do artigo 38º da LGT³, desconsiderou o negócio jurídico e determinou correções no âmbito do IS⁴, incidente sobre empréstimos a terceiros no valor de € 8 683,31.
- 2 Que foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exmo Senhor Presidente do CAAD⁵ e automaticamente notificado à AT em 17/03/2016.
- 3 Nos termos e para efeitos do disposto no nº2 do artigo 6º do RJAT por decisão do Exmo Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicado às

¹ Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária

² Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

³ Acrónimo de Lei Geral Tributária

⁴ Acrónimo de Imposto do Selo

partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi, em 10/05/2016, designado árbitro do tribunal Arlindo José Francisco, que comunicou a aceitação do encargo, no prazo legalmente estipulado.

- 4 O tribunal foi constituído em 25/05/2016 de harmonia com as disposições contidas na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro.
- 5 Com o seu pedido, visa a requerente, a declaração da ilegalidade do ato de indeferimento da reclamação graciosa já referida bem como do ato tributário de liquidação do IS, também já identificado.
- 6 Suporta o seu ponto de vista, em síntese, na caducidade da liquidação do IS, na falta dos pressupostos legais para aplicação da cláusula geral anti abuso e ainda a isenção prevista na alínea g) do nº 1 do artigo 7º do CIS⁶, relativo ao empréstimo da A... à B...
- 7 Na sua resposta a AT, também síntese, pugna pela manutenção na ordem jurídica dos atos postos em crise, considerando não ter havido caducidade do direito à liquidação, verificarem-se as condições para a aplicação da cláusula anti- abuso e que a requerente não beneficia, como pretende da isenção prevista na alínea g) do nº 1 do artigo 7º do CIS.

II - SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído, as partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os artigos 4º e 10º, nº2 do RJAT e artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

Apresentada a resposta da AT o tribunal, tendo apenas em conta a tramitação prevista no RJAT, marcou a reunião prevista no artigo 18º, para o dia 22/09/2016, vindo por despacho de 13/09/2016, após análise aos autos, considerar desnecessária a referida reunião bem

⁵ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

⁶ Acrónimo de Código do Imposto do Selo

com da produção de alegações orais ou escritas, concedendo um prazo de 10 dias para as partes se pronunciarem. Decorrido o prazo sem que nada fosse dito o tribunal, por despacho de 30/09/2016, marcou a prolação da decisão para o dia 19/10/2016.

Deste modo, não enfermando o processo de nulidades, cumpre decidir.

III- FUNDAMENTAÇÃO

1 – As questões a dirimir, com interesse para os autos, são as seguintes:

- a) Saber se houve ou não caducidade do direito à liquidação do IS posto em crise.
- b) Saber se houve ou não a verificação dos pressupostos legais para aplicação da cláusula anti- abuso
- c) Saber se há ou não lugar à isenção prevista na alínea g) do nº 1 do artigo 7º do CIS.
- d) Por último, face às conclusões a que se chegar nas respostas às alíneas anteriores, declarar ou não a ilegalidade do ato de indeferimento da reclamação graciosa e do ato tributário de liquidação do IS já identificado.

2 – Matéria de Facto

- a) Em cumprimento da ordem de serviço nº 012014..., foi aberta uma inspeção tributária, em nome da A..., com data de 27 de Maio de 2014, de âmbito parcial, mais propriamente dirigida ao IRC⁷ do exercício de 2010.

⁷ Acrónimo de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas coletivas

- b) Em 15/02/2015 foi a requerente notificada que a referida inspeção passava a ter âmbito geral, por ter sido apurado falta de liquidação de IS no referido exercício de 2010.
- c) Da ação inspetiva resultou apuramento de IS e juros compensatórios, no montante de 121 140,34, conforme liquidação ... de 12/05/2015, notificada a 19/05/2015 com data limite de pagamento em 13/07/2015.
- d) Por considerar ilegal a referida liquidação, por erro sobre os pressupostos de direito e de facto, a requerente apresentou reclamação graciosa contra a mesma.
- e) A referida reclamação veio a ser deferida parcialmente, com a anulação do IS dos meses de Janeiro a Novembro de 2010, por ter caducado o direito à liquidação, mantendo-se apenas o IS respeitante a Dezembro de 2010 no montante de € 8 683,31 acrescido de juros compensatórios.
- f) O IS em questão respeita € 2 749,34, resultante da aplicação da norma anti-abuso e € 5 933,37 de correção referente a empréstimo da A... à sua acionista B... .
- g) A requerente integra grupo de sociedades, tendo a sociedade dominante Grupo C... SGPS SA NIPC⁸..., optado pela aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades previsto no artigo 69º do CIRC⁹.

Não existe factualidade dada como não provada que seja relevante para a decisão

3 – Matéria de Direito

Face à matéria de facto provada vamos, em primeira linha, apreciar se houve ou não caducidade do direito à liquidação do IS em questão.

⁸ Acrónimo de Número de Identificação de Pessoa coletiva

⁹ Acrónimo de Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

A matéria de caducidade do direito à liquidação e a sua suspensão, encontra-se plasmada nos artigos 45º e 46º da LGT, para onde aliás remete o nº 1 do artigo 39º do CIS com a ressalva de bens tributados pela verba 1.1 da TGIS¹⁰ ou de transmissões gratuitas que não é o caso.

Assim, nos termos do nº 1 do artigo 45º da LGT, o prazo a aplicar ao caso em apreço é de 4 anos e conta-se a partir da data da ocorrência do facto tributário que, nos termos da alínea g) do artigo 5º do CIS, ocorreu em 31 de Dezembro de 2010. A caducidade ocorre sempre que a liquidação não seja notificada, validamente, dentro do prazo de quatro anos, contados, na situação dos impostos de obrigação única, como é o IS, a partir da data da ocorrência do facto tributário, no caso concreto a partir de 31 de Dezembro de 2010. Ora, sendo a liquidação do IS de 12/05/2015, notificada a 19/05/2015 e com data limite de pagamento de 13/07/2015, constata-se que a mesma ocorreu para além do prazo previsto no nº 1 do artigo 45º da LGT. No entanto, foi emitida pela AT uma ordem de serviço com vista a uma ação inspetiva parcial a incidir sobre o IRC do exercício de 2010, ação essa que teve início em 1 de Dezembro de 2014 e o seu término em 19 de Março de 2015.

Deste modo, nos termos do nº 1 do artigo 46º da LGT, o prazo de caducidade suspende-se com a notificação ao contribuinte, nos termos legais da ordem de serviço ou despacho no início da ação externa, só que, como já se disse, a ação inspetiva era parcial e dirigida ao IRC de 2010, por tanto a suspensão opera apenas para efeitos de IRC. Mas quanto ao IS o alargamento do âmbito da inspeção só ocorreu a 15 de Fevereiro de 2015, data em que dele foram notificados os legais representantes da requerente. É certo que o artigo 15º do RCPIT¹¹ prevê no seu nº 1 a possibilidade de “Os fins, o âmbito e a extensão do procedimento de inspeção podem ser alterados durante a sua execução...”. Ora, no caso concreto, o âmbito da inspeção iniciada a 1 de Dezembro de 2014 era apenas dirigido ao IRC, tratando-se de uma inspeção parcial ou univalente prevista na alínea b) do nº 1 do artigo 14º do RCPIT.

Quando a 15 de Fevereiro 2015 se alargou o seu âmbito passando de inspeção parcial a inspeção geral ou polivalente, conforme classificação da alínea a) do nº 1 do artigo 14º do

¹⁰ Acrónimo de Tabela Geral do Imposto do Selo

RCPIT, já o direito à liquidação do IS respeitante a Dezembro de 2010, tinha caducado, uma vez que o prazo previsto no n.º 1 do artigo 45.º da LGT já se encontrava ultrapassado e a suspensão prevista no n.º1 do artigo 46.º do mesmo diploma legal, só pode operar relativamente ao IRC, como já se viu, sendo inaplicável ao IS por esse mesmo motivo.

Não está em causa a possibilidade legal de alargar o âmbito da inspeção, só que esse alargamento tem que ocorrer dentro do prazo previsto no artigo 45.º da LGT no seu n.º1, o que não aconteceu relativamente ao IS aqui em crise, logo a suspensão prevista no artigo 46.º n.º 1 da LGT não se aplica ao caso concreto.

Como já se disse, a inspeção iniciada em 1 de Dezembro de 2014, era parcial e dirigida exclusivamente a IRC, a sua transformação em global e dirigida ao IS ocorreu já depois do prazo de caducidade estar ultrapassado, o que o próprio RCPIT, no seu artigo 36.º n.º 1, impede.

Dizer que o alargamento operado em 15 de Fevereiro de 2015 retroage, no caso concreto, a 31 de Dezembro de 2014, é violador do n.º 1 do artigo 45.º da LGT, do n.º 1 do artigo 36.º do RCPIT, e desvirtua o artigo 14.º do RCPIT, relativamente ao âmbito e extensão do procedimento inspetivo, seria considerar que uma inspeção parcial teria os mesmos efeitos que uma inspeção global o que de todo o legislador não pretendeu.

Assim não restam dúvidas que o direito à liquidação do IS aqui em questão tinha caducado quando ocorreu o alargamento da ação inspetiva e, por conseguinte, a liquidação a que deu origem deve ser afastada da ordem jurídica por ser ilegal.

Nesta perspetiva o tribunal dispensa-se de analisar e de se pronunciar quanto à falta dos pressupostos legais para aplicação da cláusula anti- abuso e isenção da linha g) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS.

IV DECISÃO

¹¹ Acrónimo de Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira

Face ao exposto, o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar procedente o pedido de pronúncia arbitral, com a consequente anulação do despacho de indeferimento parcial da respetiva reclamação graciosa, que deverá ser considerada deferida na totalidade com a consequente anulação do IS respeitante a Dezembro de 2010, no montante de € 8 683,31.
- b) Fixar o valor do processo € 8 683,31 de harmonia com as disposições contidas no artigo 299º, nº 1, do CPC¹², artigo 97º-A do CPPT¹³, e artigo 3º, nº2, do RCPAT¹⁴.
- c) Fixar as custas, ao abrigo do nº4 do artigo 22º do RJAT, no montante de € 918,00 de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT, que ficam a cargo da requerida.

Notifique.

Lisboa, 19 de Outubro de 2016

Texto elaborado em computador, nos termos, nos termos do artigo 131º, nº 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º, nº1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo tribunal.

O árbitro

Arlindo José Francisco

¹² Acrónimo de Código de Processo Civil

¹³ Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

¹⁴ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária