

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 530/2016-T

Tema: IRC – Tributações autónomas, SIFIDE.

Decisão Arbitral

I – Relatório

1.1. A..., S.A., pessoa colectiva n.º..., com sede na... , n.º..., ...-... Lisboa (doravante designada por «Requerente»), em face do indeferimento expresso do recurso hierárquico e do indeferimento expresso da reclamação graciosa do acto de autoliquidação de IRC relativo ao exercício de 2013, apresentou, a 30/8/2016, um pedido de constituição de tribunal arbitral e de pronúncia arbitral, nos termos do disposto no artigo 2.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20/1 (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante somente designado por «RJAT»), em que é requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), visando que seja “seja declarada, quer a ilegalidade do indeferimento do recurso hierárquico e conseqüentemente do precedente indeferimento da reclamação graciosa, quer a ilegalidade parcial do acto de autoliquidação *supra* identificado [...] – e que seja conseqüentemente anulado –, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, mais concretamente no que concerne à parte do referido acto de autoliquidação que reflecte a não dedução à parte da colecta do IRC produzida pelas taxas de tributação autónoma do benefício ao abrigo do SIFIDE, que originou um montante de imposto indevidamente liquidado no valor de € 58.495,34, ou, subsidiariamente, na medida em que reflecte tributação autónoma indevida”.

1.2. Em 18/11/2016 foi constituído o presente Tribunal Arbitral Singular.

1.3. Nos termos do art. 17.º, n.º 1, do RJAT, foi a AT citada, enquanto parte requerida, para apresentar resposta, nos termos do referido artigo. A AT apresentou a sua resposta em 5/1/2017 – tendo argumentado no sentido da total improcedência do pedido da Requerente – e juntou aos autos o Processo Administrativo em 4/1/2017.

1.4. Por despacho de 13/3/2017, o Tribunal considerou que se mostrava dispensável, ao abrigo do disposto no artigo 16.º, al. c), do RJAT, a reunião prevista no art. 18.º do RJAT e que o processo estava pronto para decisão. Nestes termos, foi fixada, por despacho arbitral de 16/3/2017, a data de 27/3/2017 para a prolação da decisão arbitral.

1.5. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, é materialmente competente, o processo não enferma de vícios que o invalidem e as Partes têm personalidade e capacidade judiciárias, configurando-se legítimas.

II – Alegações das Partes

2.1. Vem a Requerente alegar, na sua petição inicial, que: **a)** “do mesmo modo que a jurisprudência tem entendido, de modo praticamente unânime, que a colecta de IRC prevista no (em vigor até 2013) artigo 45.º, n.º 1, alínea a), do CIRC, compreende, sem necessidade de qualquer especificação adicional, a colecta das tributações autónomas em IRC, se há-de também entender que a colecta do IRC prevista no mesmo código uns metros mais à frente (artigo 90.º, n.º 1, e n.º 2, alínea b), do CIRC, na redacção em vigor em 2013) abrange também a colecta das tributações autónomas em IRC”; **b)** “donde [...] a negação da dedução do SIFIDE à colecta em IRC das tributações autónomas viol[a] a alínea b) do n.º 2 do artigo 90.º do CIRC (anteriormente a 2010, artigo 83.º; e desde 2014 passou a ser a alínea c) do referido n.º 2 do artigo 90.º do CIRC)”; **c)** “assim mesmo se expressou o colectivo arbitral no processo n.º 769/2014-T (Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, Prof. Doutor Paulo Nogueira e Dr. Luís Miranda Rocha), a propósito da situação do SIFIDE [...]. E no mesmo sentido se pronunciaram os acórdãos arbitrais proferidos nos processos n.ºs 219/2015-T (Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, Prof. Doutor Vasco Valdez e Dra. Maria Isabel Guerreiro), 369/2015-T, 370/2015-T (estes dois últimos com escolha de árbitros pelas partes e decididos igualmente por unanimidade – Professor Rui Duarte

Morais, Professor António Martins e Dr. Rodrigo de Castro), 637/2015-T (José Baeta Queiroz, Óscar Barros e Augusto Vieira), 673/2015-T (Jorge Lopes de Sousa, A. Sérgio de Matos e Luís Miranda da Rocha), 740/2015-T (Jorge Lopes de Sousa, João Taborda da Gama e Ana Maria Rodrigues), 784/2015-T (Jorge Lopes de Sousa, José Nunes Barata e Fernando de Jesus Amado dos Santos), 744/2015-T (Magda Feliciano, esta decisão sobre dedução de PEC), 775/2015-T (José Baeta de Queiroz, Eva Dias Costa e Filomena Oliveira, este acórdão sobre dedução de PEC), e bem assim a declaração de voto de vencida do árbitro Professora Leonor Fernandes Ferreira, no processo n.º 697/2014-T”; **d)** “em sede de qualificação das tributações autónomas como IRC, é pública e notória a posição e entendimento da AT, pela qual se bateu e ganhou em incontáveis processos arbitrais, de que as tributações autónomas são IRC, para assim aplicar à colecta das tributações autónomas norma aplicável à colecta do IRC, mais concretamente a alínea a) do n.º 1 do artigo 45.º do CIRC (na redacção em vigor entre 2010 e 2013; anteriormente a 2010, artigo 42.º). E quanto à possibilidade de abater crédito fiscal por benefício fiscal (SIFIDE) à colecta das tributações autónomas, pronunciou-se recentemente a Direcção de Serviços do IRC (“DSIRC”) a pedido de um (outro) contribuinte, tendo então afastado as deduções à colecta das tributações autónomas apenas no que respeita aos créditos de imposto por dupla tributação internacional. Donde a legitimidade, vista da perspectiva do direito em acção ou *law in action* (decisões dos tribunais sobre o conceito de IRC e posições da AT no mesmo sentido), da dedução do benefício aqui em causa à colecta das tributações autónomas da A...”; **e)** “relembra-se a identificação das (pelo menos) trinta e seis (36) decisões arbitrais produzidas até à data em que se concluiu pela natureza de IRC das tributações autónomas [...]. E todos estes julgamentos, todo este dizer pela instância última, os tribunais, do que é o Direito nesta questão da natureza jurídico-fiscal das tributações autónomas, tem sido decretado em consonância com o entendimento e pedidos sistemáticos da AT (de que as tributações autónomas seriam IRC). Donde a perplexidade da requerente quando assiste à negação pela AT da dedução do SIFIDE à colecta de IRC produzida pelas taxas de tributação autónoma (IRC, conforme entendimento, em sintonia, da AT e dos tribunais)”; **f)** “as tributações autónomas respeitantes, pelo menos, a encargos com viaturas, ajudas de custo e despesas de representação (as esmagadoramente aqui em causa – cfr. Doc. n.º 11), são um substituto (ou complemento) da indedutibilidade dos

custos em IRC, donde a natureza de IRC da colecta produzida por estas tributações autónomas. [...] é com base nesta conclusão, assim fundamentada, que a jurisprudência concluiu que por ser colecta de IRC a colecta produzida por estas tributações autónomas estava, por isso mesmo, sujeita ao regime previsto para a colecta do IRC na alínea a) do n.º 1 do artigo 45.º do CIRC (na redacção em vigor até 2013): indedutibilidade desta colecta na operação de cômputo do lucro tributável. Pela mesmíssima razão, pede este contribuinte que, coerentemente, se conclua que a colecta de IRC constituída por estas tributações autónomas esteja disponível, a par da restante colecta do IRC, na operação das deduções à colecta previstas no artigo 90.º do CIRC, entre as quais se encontra a dedução do SIFIDE”;

g) “que o artigo 90.º do CIRC se aplica às tributações autónomas é também a conclusão do acórdão arbitral proferido no processo n.º 769/2014-T (Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, Prof. Doutor Paulo Nogueira e Dr. Luís Miranda Rocha – cfr. Doc. n.º 12): «O artigo 90.º do CIRC refere-se às formas de liquidação do IRC, pelo sujeito passivo ou pela Administração Tributária, aplicando-se ao apuramento do imposto devido em todas as situações prevista no Código, incluindo a liquidação adicional (n.º 10). Por isso, ele aplica-se também à liquidação do montante das tributações autónomas, que é apurado pelo sujeito passivo ou pela Administração Tributária nos termos do artigo 90.º do CIRC, não havendo qualquer outra disposição que preveja termos diferentes para a sua liquidação.»”;

h) “[caso] se entenda não ser possível efectuar a dedução dos benefícios fiscais para utilização aos montantes devidos a título de tributações autónomas, argumentando-se que, apesar de na sua essência as tributações autónomas serem IRC, a sua liquidação não tem enquadramento na norma de liquidação do IRC consagrada no artigo 90.º do Código do IRC (o que apenas como mera hipótese teórica se concebe), então a requerente solicita, a título subsidiário, que seja anulada a autoliquidação do período de tributação de 2014, na parcela correspondente às tributações autónomas, pelo facto de as mesmas terem sido liquidadas e cobradas sem base legal para o efeito”;

i) “Na ausência de aplicação daquelas normas dirigidas ao IRC, artigos 89.º e 90.º (e ss.) do CIRC, também às tributações autónomas, estaríamos perante uma lacuna legal insuperável quer pela jurisprudência quer pela doutrina, porquanto, como também viram já bem vários decisores arbitrais acima referenciados, está-se perante matéria de reserva de lei, nos termos do artigo 103.º, n.º 3, da Constituição”;

j) “parte também [o acórdão arbitral de 28 de Abril de 2016, proferido no

processo n.º 673/2015-T (Jorge Lopes de Sousa, A. Sérgio de Matos e Luís Miranda da Rocha)] da premissa (acolhida pelos Tribunais e pela AT) de que a tributação autónoma é IRC, donde a sua primeira conclusão de que onde os incentivos fiscais previstos em legislação avulsa falam de dedução dos seus créditos de imposto à colecta do IRC, estão a falar também da colecta da tributação autónoma. Conclusão esta que não é afastada pelo espírito dos incentivos fiscais, como bem refere aquele acórdão, bem pelo contrário, dado o interesse superior dos benefícios fiscais que se sobrepõe ao interesse na arrecadação da receita (cfr. o artigo 2.º, n.º 1, do EBF)”; **l)** “sendo esmagadoramente dominante a jurisprudência que, por ver nas tributações autónomas em IRC, IRC, lhes aplica as normas do CIRC dirigidas ao IRC que não contendam com as suas taxas e incidência (que é matéria especialmente regulada no artigo 88.º do CIRC), e sendo entendimento também da AT que as normas de liquidação e pagamento dos artigos 89.º e ss. do CIRC se aplicam também ao IRC gerado pelas tributações autónomas (sob pena de ausência de base legal para a sua liquidação e pagamento), por este prisma da «contagem de votos» uma lei interpretativa nesta área só poderá, para o ser, ter um sentido: a reiteração, em reacção a alguma perturbação que se tivesse manifestado no sistema, de que quando se fala em IRC nos artigos 89.º e ss. do CIRC, se está também a incluir, sem necessidade de especificações, o IRC gerado pelas tributações autónomas (à semelhança do que fez o legislador há pouco tempo, com respeito à alínea a) do n.º 1 do artigo 45.º do CIRC, actual artigo 23.º-A)”; **m)** “no caso, a forte, a fortíssima corrente jurisprudencial anterior, vai justamente em sentido oposto ao da nova lei (a parte 2 do novo n.º 21 do artigo 88.º do CIRC, que afastou a tributação autónoma de parte, pelo menos, do artigo 90.º do CIRC, desqualificando-a do seu carácter de IRC para esse efeito), pelo que por este prisma da «contagem dos votos» ela não se pode ter por interpretativa para efeitos de eventual pretensão de aplicação retroactiva”; **n)** “tendo em conta este contexto de imprecisão da norma (artigo 135.º da LOE 2016), a que se soma quer a directriz legal de que se deve presumir que o legislador adoptou as soluções mais acertadas, quer a directriz da interpretação mais conforme à constituição, [é] de entender que quando atribuiu carácter interpretativo «à redacção dada pela presente lei ao n.º 21 do artigo 88.º do CIRC» o artigo 135.º da LOE 2016 quer referir-se à parte 1 [«A liquidação das tributações autónomas em IRC é efetuada nos termos previstos no artigo 89.º e tem por base os valores e as taxas que

resultem do disposto nos números anteriores]], e não à parte 2 [«não sendo efetuadas quaisquer deduções ao montante global apurado»], do referido n.º 21”; **o)** “o regime de aplicação de leis no tempo previsto no Código Civil (onde se inclui por direito próprio o seu artigo 13.º), não se aplica no que respeita a matérias que disponham de um regime privativo para o efeito, em obediência a princípios distintos, como é o caso (actualmente) dos impostos: cfr. artigo 12.º da LGT e artigo 103.º, n.º 3, da Constituição. Donde a conclusão de que a atribuição de natureza interpretativa a uma norma fiscal não desencadeia por si só a aplicação do regime de aplicação de leis no tempo previsto no Código Civil”; **p)** “como podem ambas as partes, 1 e 2, do novo n.º 21 do artigo 88.º do CIRC, serem simultaneamente interpretativas do que dispõem os artigos 89.º e 90.º do CIRC, em sentidos opostos? Como podem ser simultaneamente interpretativas no sentido de que o IRC do artigo 89.º inclui também as tributações autónomas (parte 1 do n.º 21 do artigo 88.º), e no sentido oposto de que o IRC do artigo 90.º, pelo menos o do seu n.º 2, não inclui as tributações autónomas? Não podem, isso é uma impossibilidade lógica e sistémica. Uma das duas prescrições, ou a da parte 1, ou a da parte 2, do novo n.º 21 do artigo 88.º do CIRC, não tem, e não tem necessariamente, por impossibilidade lógica, carácter interpretativo. E sabendo-se da esmagadora jurisprudência, acompanhada pela AT, no sentido da qualificação da colecta da tributação autónoma em IRC como possuindo a natureza de IRC, fácil é concluir que quem nesta dualidade de prescrições de sentido oposto tem natureza interpretativa é a parte 1. E que portanto, e necessariamente, a parte 2 do novo n.º 21 do artigo 88.º do CIRC tem carácter inovatório”; **q)** “caso se entenda (i) que o artigo 135.º da LOE 2016 (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março) atribuiu natureza interpretativa também à parte 2 do novo n.º 21 do artigo 88.º do CIRC, isto é, também ao segmento normativo “não sendo efetuadas quaisquer deduções ao montante global [de tributação autónoma em IRC] apurado”, introduzido pela mesma LOE 2016 (pelo seu artigo 133.º), (ii) e que daí resultaria a aplicação do artigo 13.º do Código Civil enquanto prescreve a aplicação retroactiva das leis interpretativas, [estar-se-ia] então perante uma inconstitucionalidade material do referido artigo 135.º da LOE 2016, por violação da proibição de retroactividade em matéria de impostos prevista no artigo 103.º, n.º 3, da Constituição, quer se tenha concluído, quer não (e entende-se que não), estar-se perante uma lei materialmente interpretativa.”; **r)** a “requerente pagou imposto em montante

superior ao legalmente devido (cfr. o Doc. n.º 1 e o seu campo 368, do quadro 10), pelo que, declarada a ilegalidade das (auto)liquidações na parte aqui peticionada, a requerente tem direito não só ao respectivo reembolso, mas, também, ao abrigo do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”), a juros indemnizatórios”; s) “do acima exposto, em síntese, resulta que quer o indeferimento do recurso hierárquico *supra* melhor identificado, quer o indeferimento da precedente reclamação graciosa, quer a autoliquidação de IRC (incluindo as suas taxas de tributação autónoma) respeitante ao exercício de 2013, padecem de vício material de violação de lei, porquanto não deve ser vedada a dedução do SIFIDE à parte da colecta de IRC correspondente às taxas de tributação autónoma”.

2.2. Pelo exposto, pretende a Requerente, em síntese, que seja “declarada a ilegalidade do indeferimento do recurso hierárquico e do indeferimento da reclamação graciosa *supra* melhor identificada e, bem assim, a ilegalidade parcial da autoliquidação de IRC, incluindo taxas de tributação autónoma, da A..., relativa ao exercício de 2013, no que respeita ao montante de taxas de tributação autónoma em IRC de €58.495,34, com a sua consequente anulação nesta parte por afastamento indevido das deduções à colecta, atenta a manifesta ilegalidade da liquidação nesta parte, com todas as consequências legais, designadamente o reembolso à Requerente desta quantia, acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal contados, até integral reembolso, desde 1 de Setembro de 2014. Subsidiariamente, caso se entenda que o artigo 90.º do CIRC não se aplica às tributações autónomas, deverá então ser declarada a ilegalidade da liquidação das tributações autónomas (e ser consequentemente anulada) por ausência de base legal para a sua efectivação (cfr. artigo 8.º, n.º 2, alínea a), da LGT, e artigo 103.º, n.º 3, da Constituição), com o consequente reembolso do mesmo montante e o pagamento de juros indemnizatórios contados da mesma data.”

2.3. Por seu lado, a AT vem alegar, na sua contestação, que: **a)** “a integração das tributações autónomas, no Código do IRC (e do IRS), conferiu uma natureza dualista, em determinados aspectos, ao sistema normativo deste imposto, que se corporizou, nomeadamente, no quadro da alínea a) do n.º 1 do art. 90.º do CIRC, em apuramentos separados das respectivas colectas, por força de obedecerem a regras diferentes”; **b)** “quando, no processo de liquidação, há lugar ao apuramento de IRC com base na matéria

colectável que tem por base o lucro e ao apuramento de tributações autónomas, o montante globalmente apurado, nos termos do alínea a) do n.º 1 do art. 90.º, não tem um carácter unitário, já que nele se integram valores calculados segundo regras diferentes, a que estão associadas finalidades também distintas, pelo que de tal diferenciação devem ser extraídas as necessárias consequências no plano das deduções previstas nas alíneas do n.º 2, no sentido de que só podem ser efectuadas à parte do colecta do IRC com a qual exista uma correspondência directa, por forma a ser mantida a coerência da estrutura conceptual do regime-regra do imposto”; c) “quando se trata das deduções previstas no n.º 2 do art. 90.º do CIRC, pretende a Requerente – ancorando-se, salvo o devido respeito, numa leitura simplista e descontextualizada deste normativo – que a expressão «montante apurado nos termos do número anterior» deve ser entendida como abrangendo o somatório do montante do IRC, apurado sobre a matéria colectável determinada segundo as regras do capítulo III e às taxas previstas no art. 87.º do mesmo Código, e o montante das tributações autónomas, calculado com base nas regras previstas no art. 88.º. Ora, o resultado desta interpretação implicaria que, na base de cálculo dos pagamentos por conta definida no n.º 1 do art. 105.º do Código do IRC – e em termos idênticos aos utilizados no n.º 2 do art. 90.º [...] –, fossem incluídas as tributações autónomas. Com efeito, para a base de cálculo dos pagamentos por conta apenas é considerada o IRC apurado com base na matéria colectável determinada segundo as regras do capítulo III e as taxas do art. 87.º do respectivo Código”; d) “assim sendo, a delimitação do conteúdo da expressão utilizada pelo legislador no n.º 2 do art. 90.º do CIRC, «montante apurado nos termos do número anterior», e no n.º 1 do art. 105.º do CIRC, «imposto liquidado nos termos do n.º 1 do art.º 90.º», deve ser feita de forma coerente. Ou seja, sendo-lhe consequentemente atribuído, em ambos os preceitos, um sentido unívoco. [...]. Sendo a única (e consistente) interpretação da expressão «montante apurado nos termos do número anterior» com a natureza das deduções referidas nas alíneas nas alíneas do n.º 2 do art. 90.º do Código do IRC, relativas a: - créditos de imposto por dupla tributação internacional jurídica e económica (actuais alíneas a) e b)); - benefícios fiscais (actual alínea c)); pagamento especial por conta (actual alínea d)); - e retenções na fonte (actual alínea e)). E isso, em face da interconexão que, no plano material, deve ser estabelecida entre as realidades reflectidas por essas deduções e a origem do montante do qual são subtraídas”; e) “[a] dedução relativa a benefícios fiscais (alínea b) do n.º 2 do art.

90.º), quando se trata de benefícios ao investimento – como é o caso do SIFIDE –, tem subjacente a filosofia de que o benefício constitui um prémio cuja amplitude varia com rendibilidade dos investimentos, pois, quanto mais elevado foi o lucro/matéria colectável do IRC maior será a capacidade para efectuar a dedução. Verifica-se, portanto, uma ligação indissociável entre o montante do crédito de imposto por investimento e a parte da colecta do IRC calculada sobre a matéria colectável baseada no lucro e, a não ser assim, subverter-se-ia a necessária articulação que, no plano material, deve existir entre os objectivos prosseguidos pelos benefícios fiscais e o seu impacto na própria grandeza que serve de base ao cálculo da matéria colectável e da colecta - o lucro”; **f)** “todavia, para a Requerente, [...] não há razão para concluir que o raciocínio é racional no processo n.º 769/2014-T só se aplicaria ao SIFIDE e não também a outros créditos por benefícios fiscais ou outras deduções à colecta do IRC, abstraindo nesta sua conclusão da natureza de cada uma destas deduções e da sua articulação com a base tributável do IRC baseada no lucro”; **g)** “se o legislador clarificou, nos casos em que é aplicado o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, que a parte da colecta do IRC à qual seria efectuada a dedução do benefício fiscal era a calculada com base na matéria colectável do grupo, mal se compreenderia que nos casos em que a sociedade é tributada a título individual a dedução do benefício fosse feita à colecta do IRC que incluísse a parte relativa às tributações autónomas. Fica, assim, demonstrado que as normas que regulam a dedução dos benefícios fiscais ao investimento, incluindo o SIFIDE, aqui controvertido, integram-se pelo modo como operam e pelas finalidades adstritas aos benefícios, na estrutura do regime-regra do IRC, pelo que não são conciliáveis com a *ratio legis* das tributações autónomas nem com os respectivos factos geradores, e a prova é que o próprio legislador teve o cuidado de marcar essa linha divisória no art.º 3.º, n.º 5, alínea a), da Lei n.º 49/2013”; **h)** “o legislador do regime do SIFIDE, ao fazer essa referência expressa ao montante apurado nos termos do n.º 1 do art. 90.º do Código do IRC, está a reportar-se à colecta de IRC propriamente dita para cujo apuramento não concorrem as tributações autónomas precisamente porque não entram no apuramento nem do lucro tributável, nem da matéria colectável, e, como consequência, não concorrem para o IRC liquidado. Dito de outro: as normas que regulam o SIFIDE integram-se pelo modo como operam e pelas finalidades que lhe são adstritas, na estrutura do regime-regra do IRC, sendo inconciliáveis

com a ratio legis das tributações autónomas nem com os respectivos factos geradores”; i) “não ocorr[e] a pretendida ilegalidade no cálculo da colecta relativa a IRC ao exercício de 2014 para efeitos da dedução das sobreditas despesas elegíveis no âmbito do SIFIDE. [...] se dúvidas restassem sobre a questão controvertida, elas foram dissipadas com a natureza interpretativa atribuída pelo art. 135.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, ao disposto no n.º 21 aditado ao art. 88.º do Código do IRC, pelo art. 133.º da mesma Lei [...]. [A] evidência de decisões contraditórias, é demonstrativo de *per si* daquilo que Requerente pretende escamotear, ou seja, que a questão não era controvertida, e assim afastar a necessidade do carácter interpretativo atribuído ao n.º 21 do artigo 88.º do CIRC, transformando-o numa interpretação retroactiva da lei, a qual, todos concordam, constitucionalmente proibida. É, pois indubitável que (ainda que a surgida recentemente) a questão era – e ainda é – controvertida na jurisprudência do CAAD”; j) “quanto à segunda questão [«Serão os benefícios fiscais – vg. SIFIDE, RFAI e/ ou CFEI – dedutíveis à colecta produzida pelas Tributações Autónomas?»] – que aqui importa – é insofismável e não desconhece a Requerida que as primeiras decisões arbitrais proferidas foram desfavoráveis à Requerida – decisões proferidas em Tribunais Colectivos presididos pelo ilustre Conselheiro Jorge Lopes de Sousa – mantendo, aliás, a posição que já vinha tomando desde o citado processo n.º 769/2014-T. No entanto, por um lado, importa lembrar que em Portugal não vigora a regra do precedente, por outro, a Requerida não concorda e não se conforma com as decisões citadas pela Requerente. Pese embora a Requerente, convenientemente, chame à colação as sentenças desfavoráveis à AT neste conspecto em específico (SIFIDE), é evidente a notória inflexão jurisprudencial que esta temática [...] tem vindo a sofrer nas decisões arbitrais proferidas recentemente. A este respeito vejam-se as decisões proferidas nos processos arbitrais n.º 722/2015-T, 785/2015-T, 727/2015-T, decididas por unanimidade a favor da Requerida”; l) “também no que concerne às alterações introduzidas pela Lei n.º 7-A/2016 de 30 de Março (OE2016), insiste a Requerente numa corrente recorrentemente dominante, que já vimos não corresponder à realidade para sustentar que a norma do n.º 21 do artigo 88.º do Código do IRC, aditado pela Lei n.º 7-A/2016, com carácter interpretativo não é verdadeiramente interpretativo, mas sim retroactivo, como tal ilegal e inconstitucional. [...]. As pretensões aduzidas assentam, com o devido respeito, numa construção fantasiosa e falaciosa sem

qualquer sustentáculo legal, escorando-se numa qualquer tentativa forçada de interpretação ab-rogante do normativo vigente, termos em que fenecem *in totum* os argumentos esgrimidos pela Requerente”; **m)** “pese embora a contagem de votos, é certo que se verificou uma inflexão jurisprudencial, vejam-se as decisões colectivas arbitrais proferidas nos processos n.º 722/2015-T e n.º 785/2015-T, indeferiram a pretensão dos ali Requerentes, ou seja, negando a dedução à colecta de tributações autónomas do SIFIDE, *in casu*, a pretensão da ora Requerente. Também os votos de vencido nos processos n.º 749/2015-T e 005/2016-T, fazem falecer a pretensão da Requerente. Recentemente, também foi proferida decisão arbitral no processo n.º 174/2016-T, em colectivo presidido pelo árbitro José Pedro Carvalho, no qual se pretendia a dedução do SIFIDE à colecta produzida pelas tributações autónomas. Decisão que julgou totalmente improcedente o pedido da Requerente. Face ao exposto é por demais evidente que não assiste razão à Requerente na sua pretensão, isto é, não devem ser os benefícios fiscais, *in casu*, SIFIDE ser dedutível à colecta produzida pelas Tributações Autónomas (independentemente da existência ou não n.º 21 do artigo 88.º do CIRC)”; **n)** “qualquer interpretação que não aplique a norma constante da Lei Orçamento de Estado para 2016, vertida no artigo 133.º, que aditou o número 21 ao artigo 88.º do CIRC, com os efeitos previstos no artigo 135.º, ambos constantes da Lei do Orçamento de Estado para 2016, publicado a 30.03.2016, com entrada em vigor no dia seguinte, nos quais se preconiza, com carácter interpretativo, [...] e que, por conseguinte, permita a dedução à parte da colecta do IRC produzida pelas taxas de tributação autónoma dos benefícios fiscais efectuados em sede de IRC, *in casu*, SIFIDE/CFEI/RFAI, essa decisão é materialmente inconstitucional, por a) violação do princípio da legalidade, ínsito no art. 103.º, n.º 2, da CRP, b) violação do princípio da separação dos poderes, plasmado no art. 2 da CRP, c) violação do princípio da protecção da confiança previsto no art. 2.º da CRP, d) violação do princípio da igualdade, na sua formulação positiva da capacidade contributiva, decorrente do art. 13.º, n.º 2 e do 103.º, n.º 2, ambos da CRP. Pelo que não merecem censura os actos tributários impugnados pela ora Requerente, devendo os mesmos permanecer válidos na ordem jurídica”; **o)** “ambiciona, ainda, a Requerente, como consequência da procedência do pedido principal que formula – declaração de ilegalidade do acto de autoliquidação de imposto –, seja determinada a anulação da liquidação e, conseqüentemente proceda a Administração ao reembolso da

quantia que (alegadamente) terá sido suportada em excesso, acrescida de remuneração a título de juros indemnizatórios. Cômputo esse que, segundo a Requerente, deverá ter como termo inicial as datas melhor descritas no artigo 169.º do Pedido, as quais se dão aqui como integralmente reproduzidas. Labora em erro, também aqui, a Requerente. Na situação dos autos, o apuramento do imposto foi efectuado pela Requerente. [...] [...] mesmo que fosse configurável a procedência do pedido quanto ao pagamento de juros - o que não é, já que improcedendo o pedido principal, terá forçosamente que improceder o pedido de juros - na situação em apreço nos autos, o seu cômputo teria como termo inicial a data em que ocorreu a da decisão que indeferiu a reclamação graciosa e, nunca, o momento indicado pela Requerente no seu pedido.”

2.4. A AT conclui, por fim, que “deve o presente pedido de pronúncia arbitral ser julgado improcedente por não provado e, conseqüentemente, absolvida a Requerida de todos os pedidos, tudo com as devidas e legais conseqüências.”

III – Factualidade Provada, Não Provada e Respectiva Fundamentação

3.1. Consideram-se provados os seguintes factos:

i) A ora Requerente entregou, a 29/5/2014, declaração de IRC Modelo 22 referente ao exercício de 2013 (tendo entregado, em 5/12/2014, declaração de substituição), tendo apurado um montante de tributações autónomas em IRC de €58.495,34 (vd. Docs. n.º 1 e 2 apensos aos presentes autos).

ii) A Requerente não era no momento relevante, nem é actualmente, entidade devedora ao Estado e à Segurança Social de quaisquer impostos ou contribuições (vd. certidões juntas aos autos como Docs. n.º 9 e 10).

iii) A autoliquidação de IRC referente às taxas de tributação autónoma (nos termos contra os quais a Requerente aqui pretende a respectiva anulação) foi a única opção permitida pelo sistema informático da então AT, que não permitiu a submissão das

Declarações Modelo 22 caso aos montantes daquela parte do IRC apurado (tributações autónomas) se pretendesse aplicar dedução do SIFIDE.

iv) O presente pedido de pronúncia arbitral tem por objecto os actos de indeferimento expresso do recurso hierárquico e da reclamação graciosa, e a liquidação que se pretendeu ver revista por esses procedimentos, que corresponde ao acto de autoliquidação de IRC relativo ao exercício de 2013, no montante total, ora em causa, de €58.495,34.

v) O referido acto foi objecto de reclamação graciosa, apresentada em 25/7/2015 (vd. Doc. n.º 3 apenso aos autos). A 29/1/2016, a ora Requerente foi notificada do indeferimento da mesma (vd. Doc. n.º 5) e, concomitantemente, apresentou, a 26/2/2016, recurso hierárquico (vd. Doc. n.º 6), o qual viria a ser indeferido a 7/6/2016 (vd. Doc. n.º 7).

vi) Inconformada com o indeferimento do recurso hierárquico e reclamação graciosa, e com a liquidação de IRC já referida, a Requerente apresentou o presente pedido a 30/8/2016.

3.2. Não há factos não provados relevantes para a decisão da causa.

3.3. Os factos considerados pertinentes e provados (v. **3.1**) fundamentam-se na análise das posições expostas pelas partes e da prova documental junta aos autos.

IV – Do Direito

No caso aqui em análise, são duas as questões de direito controvertidas: **1)** saber se a Requerente tem o direito de proceder à dedução do SIFIDE à colecta de IRC produzida pela aplicação das taxas de tributação autónoma; e **2)** saber se são devidos juros indemnizatórios à Requerente.

Vejamos, então.

1) Sustenta a Requerente a sua pretensão nos seguintes fundamentos, bem resumidos pela Requerida: “i. vasta jurisprudência arbitral qualifica as tributações autónomas como IRC, por isso, requer o abate destes créditos de IRC pedidos à parte da colecta de IRC produzida pelas tributações autónomas porquanto, no seu entendimento, nada existe na lei que afaste aquele abate; ii. se a colecta do IRC prevista no n.º 1 do art.º 45.º do Código do IRC compreende, sem necessidade de qualquer especificação adicional, a colecta das tributações autónomas, há-de entender-se que os n.ºs 1 e 2 do art. 90.º do mesmo Código também abrangem a colecta das tributações autónomas; iii. a AT já firmou entendimento favorável sobre a possibilidade de as deduções previstas no n.º 2 do art. 90.º do CIRC, com excepção da relativa à dupla tributação internacional, serem efectuadas à colecta das tributações autónomas; iv. o sistema informático da AT impede que a Requerente inscreva o valor relativo às taxas de tributação autónoma em IRC, não permitindo a dedução, para efeitos de apuramento do IRC por si devido, do montante das tributações autónomas apuradas ao SIFIDE.”

Com efeito, o entendimento da ora Requerente, de que não deve ser vedada a dedução do SIFIDE à parte da colecta de IRC correspondente às taxas de tributação autónoma, está em linha com a jurisprudência arbitral maioritária – relativamente à qual, por se concordar com a mesma, não se vislumbram razões para adoptar orientação contrária.

A Requerida reconhece a existência dessa corrente arbitral (amplamente) maioritária, mas afirma que, na fundamentação das decisões, como a proferida no processo n.º 769/2014-T (largamente citada pela Requerente), “verifica[-se] que o entendimento alcançado resulta de uma interpretação jurídica que faz tábua rasa da convocação dos elementos teleológico e racional, mormente dos objectivos prosseguidos tanto pelo incentivo fiscal em causa como das finalidades adstritas às tributações autónomas, bastando-se com uma análise ao elemento literal daquele normativo e com as decisões arbitrais produzidas até à data (pelo menos, trinta e seis, [...]) que concluíram pela natureza de IRC das tributações autónomas.”

Sem necessidade de recorrer aqui a todas essas decisões, citar-se-á, por com a mesma se concordar inteiramente (e por se mostrar inteiramente pertinente para o presente caso), a análise feita pelo recente Acórdão arbitral proferido no processo n.º 784/2015-T, a 13/6/2016:

“Começar-se-á por apreciar esta questão da aplicação do artigo 90.º do CIRC à liquidação de tributações autónomas, pois da sua solução depende a apreciação da questão da dedutibilidade do SIFIDE e dos pagamentos especiais por conta à colecta daquelas tributações autónomas. [...]. [...] é hoje pacífico, na sequência de inúmera jurisprudência arbitral e das posições assumidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, que o imposto cobrado com base em tributações autónomas previstas no CIRC tem a natureza de IRC. De resto, para além da unanimidade da jurisprudência, o artigo 23.º-A n.º 1, alínea a), do CIRC, na redacção da Lei n.º 2/2014, de 16 de Janeiro, não deixa hoje margem para qualquer dúvida razoável, corroborando o que já anteriormente resultava do teor literal do artigo 12.º do mesmo Código. Ora, o artigo 90.º do CIRC refere-se às formas de liquidação do IRC, pelo sujeito passivo ou pela Administração Tributária, aplicando-se ao apuramento do imposto devido em todas as situações previstas no Código, incluindo a liquidação adicional (n.º 10). Por isso, aquele artigo 90.º aplica-se também à liquidação do montante das tributações autónomas, que é apurado pelo sujeito passivo ou pela Administração Tributária, na sequência da apresentação ou não de declarações, não havendo qualquer outra disposição que preveja termos diferentes para a sua liquidação. Assim, as diferenças entre a determinação do montante resultante de tributações autónomas e o resultante do lucro tributável restringem-se à determinação da matéria tributável e às taxas aplicáveis, que são as previstas nos Capítulos III e IV do CIRC para o IRC que tem por base o lucro tributável e no artigo 88.º do CIRC para o IRC que tem por base a matéria tributável das tributações autónomas e as respectivas taxas. Mas, as formas de liquidação que se prevêm no Capítulo V do mesmo Código são de aplicação comum às tributações autónomas e à restante matéria tributável de IRC. No entanto, a circunstância de uma autoliquidação de IRC, efectuada nos termos do n.º 1 do artigo 90.º, poder conter vários cálculos parciais com base em várias taxas aplicáveis a determinadas matérias colectáveis, não implica que

haja mais que uma liquidação, como resulta dos próprios termos daquela norma ao fazer referência a «liquidação», no singular, em todos os casos em que é «feita pelo sujeito passivo nas declarações a que se referem os artigos 120.º e 122.º», tendo «por base a matéria colectável que delas conste» (seja a determinada com base nas regras dos artigos 17.º e seguintes seja a determinada com base nas várias situações previstas no artigo 88.º). Aliás, não são apenas as liquidações previstas no artigo 88.º que podem englobar vários cálculos de aplicação de taxas a determinadas matérias colectáveis, pois o mesmo pode suceder nas situações previstas nos n.ºs 4 a 6 do artigo 87.º. De qualquer forma, sejam quais forem os cálculos a fazer, é unitária autoliquidação que o sujeito passivo ou a Autoridade Tributária e Aduaneira devem efectuar nos termos dos artigos 89.º, alínea a), 90.º, n.º 1, alíneas a), b) e c), e 120.º ou 122.º, e com base nela que é calculado o IRC global, sejam quais forem as matérias colectáveis relativas a cada um dos tipos de tributação que lhe esteja subjacente. Aliás, como bem refere a Requerente ao formular o seu pedido subsidiário, se este artigo 90.º não fosse aplicável à liquidação das tributações autónomas previstas no CIRC, teríamos de concluir que não haveria qualquer norma que previsse a sua liquidação, o que se reconduziria a ilegalidade, por violação do artigo 103.º, n.º 3, da CRP, que exige que a liquidação de impostos se faça «nos termos da lei». Refira-se ainda a nova norma do n.º 21 aditada ao artigo 88.º do CIRC pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março, independente de ser ou não verdadeiramente interpretativa, em nada altera esta conclusão, pois aí se estabelece, no que concerne à forma de liquidação das tributações autónomas, que ela «é efectuada nos termos previstos no artigo 89.º e tem por base os valores e as taxas que resultem do disposto nos números anteriores». Com efeito, se é certo que esta nova norma vem explicitar como é que se calculam os montantes das tributações autónomas (o que já decorria do próprio texto das várias disposições do artigo 88.º) e que a competência cabe ao sujeito passivo ou à Administração Tributária, nos termos do artigo 89.º, é também claro que não se afasta a necessidade de utilizar o procedimento previsto no n.º 1 do artigo 90.º, designadamente nos casos previstos na sua alínea c) em que a liquidação cabe à Administração Tributária e Aduaneira, com «base os elementos de que a administração fiscal disponha», que parece ser inquestionável que abrangerão a possibilidade de liquidar com base em tributações autónomas, se a Autoridade Tributária e Aduaneira dispuser de elementos que comprovem os seus pressupostos. Por isso, quer

antes quer depois da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março, o artigo 90.º, n.º 1, do CIRC é aplicável à liquidação de tributações autónomas.” [Fim de citação.]

Em síntese, daqui se pode concluir, com base na referida fundamentação, com a qual se concorda, que: **i)** o imposto cobrado com base em tributações autónomas previstas no CIRC tem a natureza de IRC; **ii)** tal entendimento decorre não só de numerosa jurisprudência nesse sentido mas, também, do texto do artigo 23.º-A, n.º 1, al. a), do CIRC, na redacção dada pela Lei n.º 2/2014, de 16/1; **iii)** sejam quais forem os cálculos a fazer [cálculos parciais com base em várias taxas aplicáveis a determinadas matérias colectáveis], não deixa de ser unitária a autoliquidação que o sujeito passivo ou a Autoridade Tributária e Aduaneira devem efectuar nos termos dos arts. 89.º, al. a), 90.º, n.º 1, als. a), b) e c), e 120.º ou 122.º, e é com base nela que é calculado o IRC global, sejam quais forem as matérias colectáveis relativas a cada um dos tipos de tributação que lhe esteja subjacente; **iv)** a nova norma do n.º 21 aditada ao art. 88.º do CIRC pela Lei n.º 7-A/2016, de 30/3, independente de ser ou não verdadeiramente interpretativa, em nada altera esta conclusão, pois, se é certo que se explicita como é que se calculam os montantes das tributações autónomas e que a competência cabe ao sujeito passivo ou à AT, nos termos do art. 89.º, também é claro que não se afasta a necessidade de utilizar o procedimento previsto no n.º 1 do art. 90.º, designadamente nos casos previstos na respectiva al. c); **v)** o art. 90.º, n.º 1, do CIRC é, pelo *supra* exposto, aplicável à liquidação de tributações autónomas quer antes quer depois da referida Lei n.º 7-A/2016, de 30/3.

No mesmo sentido, ver também, por ex., as seguintes decisões arbitrais mais recentes: DA de 5/1/2017, proferida no proc. n.º 456/2016-T; DA de 9/8/2016, proferida no proc. n.º 785/2015-T; DA de 16/5/2016, proferida no proc. n.º 740/2015-T.

Cabe, agora, analisar, especificamente, a questão relativa à dedutibilidade de despesas de investimento previstas no SIFIDE às quantias devidas a título de tributações autónomas.

Também a esse respeito se cita, com a devida vénia, a *supra* referida DA proferida no processo n.º 784/2015-T:

“Como se referiu, o artigo 90.º do CIRC reporta-se também à liquidação das tributações autónomas. E, como também se disse, não há suporte legal para afirmar que, na eventualidade de terem de ser efectuados numa declaração vários cálculos para determinar o IRC, seja efectuada mais que uma autoliquidação. O diploma que aprovou o SIFIDE não refere que os créditos dele provenientes são dedutíveis a toda e qualquer colecta de IRC, antes define o âmbito da dedução aludindo, no seu n.º 1 do artigo 4.º, «ao montante apurado nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, e até à sua concorrência». O n.º 3 do mesmo artigo 4.º confirma que é ao montante que for apurado nos termos do artigo 90.º do CIRC que releva para concretizar a dedução ao dizer que «a dedução é feita, nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, na liquidação respeitante ao período de tributação mencionado no número anterior». Assim, por mera interpretação declarativa, conclui-se que o artigo 4.º, n.º 1, do SIFIDE II, ao estabelecer a dedução «ao montante apurado nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, e até à sua concorrência», implica a dedução ao montante das tributações autónomas que são apuradas nos termos desse artigo 90.º. [...]. Assim, apontando o teor literal do artigo 4.º do SIFIDE II no sentido de a dedução se aplicar também à colecta de IRC derivada de tributações autónomas a apurada nos termos do artigo 90.º do CIRC, só por via de uma interpretação restritiva se poderá afastar a aplicação do benefício fiscal à colecta de IRC proporcionada pelas tributações autónomas. [E, considerando que se está perante benefícios fiscais cuja justificação é legislativamente tida como sendo mais relevante do que a obtenção de receitas fiscais, a ponto de justificar, nos termos do artigo 92.º, n.º 2, al. b), do CIRC, a exclusão do benefício fiscal previsto no SIFIDE II do limite geral à relevância de benefícios fiscais em IRC,] não se vê fundamento legal, designadamente à face da intenção legislativa que é possível detectar, para, com fundamento numa interpretação restritiva, afastar a dedutibilidade do benefício fiscal do SIFIDE II à colecta das tributações autónomas que resulta directamente da letra do artigo 4.º, n.º 1, do respectivo diploma, conjugado com o artigo 90.º do CIRC. [...] [...] [Como também sucede no presente caso, com as invocações feitas pela Requerida nos §96 e segs. da sua resposta, cabe, ao invés, notar que] o que está em causa é interpretar o alcance do

diploma de natureza especial que é o SIFIDE II, [pelo que] não pode ser atribuída relevância, para este efeito, à norma do n.º 21 do artigo 88.º do CIRC, aditado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março, na parte em que se refere que não são «efetuadas quaisquer deduções ao montante global apurado», apesar da pretensa natureza interpretativa que lhe foi atribuída. Na verdade, não há qualquer sinal, nem na Lei n.º 7-A/2016, nem no Relatório do Orçamento para 2016, nem na sua discussão, de que com o aditamento no artigo 88.º do CIRC de uma norma geral proibindo deduções ao montante global apurado de tributações autónomas, se pretendesse interpretar restritivamente a expressão «deduzir ao montante apurado nos termos do artigo 90.º do Código do IRC» que consta de uma norma especial de um diploma avulso, como é o SIFIDE II. E, na falta de uma intenção inequívoca em sentido contrário, vale a regra de que a lei geral não altera lei especial (artigo 7.º, n.º 3, do Código Civil), que tem a justificação no facto de que «o regime geral não inclui a consideração das condições particulares que justificaram justamente a emissão da lei especial». [...]. Pelo exposto, convergindo os elementos literal e racional da interpretação do artigo 4.º do SIFIDE II no sentido de que as despesas de investimento nele previstas são dedutíveis «ao montante apurado nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, e até à sua concorrência», é de concluir que elas são dedutíveis à globalidade dessa colecta, que engloba, para além da derivada da tributação dos lucros em cada período fiscal, a que resulta do pagamento especial por conta e de outras componentes positivas do imposto, designadamente de tributações autónomas, derrama estadual e IRC de períodos de tributação anteriores.” [Fim de citação.]

Em síntese, daqui se pode concluir, com base na referida fundamentação, com a qual também se concorda, que: **i)** por mera interpretação declarativa, deve concluir-se que o artigo 4.º, n.º 1, do SIFIDE II, ao estabelecer a dedução «ao montante apurado nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, e até à sua concorrência», implica a dedução ao montante das tributações autónomas que são apuradas nos termos desse mesmo artigo 90.º; **ii)** considerando que se está perante benefícios fiscais cuja justificação é legislativamente tida como sendo mais relevante do que a obtenção de receitas fiscais, a ponto de justificar, nos termos do artigo 92.º, n.º 2, al. b), do CIRC, a exclusão do benefício fiscal previsto no SIFIDE II do limite geral à relevância de benefícios fiscais em IRC, não se vê fundamento

legal para proceder a uma interpretação restritiva; **iii)** não pode ser dada relevância (para interpretar o alcance do diploma de natureza especial que é o SIFIDE II) à norma do n.º 21 do art. 88.º do CIRC, aditado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30/3 – na parte em que esta refere que não são “efetuadas quaisquer deduções ao montante global apurado”, apesar da alegada natureza interpretativa que lhe foi atribuída –, dado que não se vêem elementos interpretativos que permitam concluir que com o aditamento no artigo 88.º do CIRC de uma norma geral proibindo deduções ao montante global apurado de tributações autónomas, se pretendia interpretar restritivamente a expressão «deduzir ao montante apurado nos termos do artigo 90.º do Código do IRC» que consta de uma norma especial de um diploma avulso, como é o SIFIDE II.

Em face do acima exposto, conclui-se ser inteiramente procedente o entendimento da ora Requerente.

No mesmo sentido, ver também, por ex., as seguintes decisões arbitrais mais recentes: DA de 6/10/2016, proferida no proc. n.º 31/2016-T; DA de 5/1/2017, proferida no proc. n.º 456/2016-T; DA de 27/7/2016, proferida no proc. n.º 5/2016-T.

2) Nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, ter havido erro imputável aos serviços do qual resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido. Nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, “considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar da liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.”

É, assim, condição necessária para a atribuição dos mencionados juros a demonstração da existência de erro imputável aos serviços. Nesse sentido, vd., por ex., os seguintes arestos: “O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do art. 43.º da LGT [...] depende de ter ficado demonstrado no processo que esse acto está afectado por erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à AT.” (Ac. do STA de 30/5/2012,

proc. 410/12); “O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do artigo 43.º da Lei Geral Tributária pressupõe que no processo se determine que na liquidação «houve erro imputável aos serviços», entendido este como o «erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à Administração Fiscal»” (Ac. do STA de 10/4/2013, proc. 1215/12).

A ilegalidade das decisões do recurso hierárquico e da reclamação graciosa, que ficou demonstrada *supra*, no ponto 1), é imputável à AT, que as indeferiu por sua iniciativa.

Note-se, por outro lado, que a autoliquidação foi efectuada pela ora Requerente, mas o erro que afecta aquela, na parte respeitante à não dedução do SIFIDE, é imputável à AT, dado que, como bem refere a Requerente nos §174 e 182 da sua p.i., a estrutura da declaração Mod. 22 do IRC não permitia à Requerente efectuar a autoliquidação deduzindo o benefício fiscal do SIFIDE ao montante das tributações autónomas. Trata-se, por esse motivo, de situação que, para efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 43.º da LGT, é equivalente ao preenchimento da declaração segundo “as orientações genéricas da administração tributária”, pois estas estão subjacentes ao referido sistema informático de apresentação da declaração Mod. 22, que impediram a dedução do SIFIDE ao montante das tributações autónomas.

Assim sendo, conclui-se que a Requerente tem direito aos juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º da LGT e 61.º do CPPT.

V – DECISÃO

Em face do *supra* exposto, decide-se:

- Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto ao pedido de declaração de ilegalidade das decisões do recurso hierárquico e da reclamação graciosa, na parte

respeitante à pretensão da ora Requerente de dedução à colecta de tributações autónomas do montante disponível do SIFIDE.

- Declarar a ilegalidade da autoliquidação de IRC relativa ao exercício de 2013, na parte relativa ao montante disponível do SIFIDE que não foi deduzido ao montante da colecta de IRC resultante de tributações autónomas e anular a autoliquidação na parte respectiva.

- Condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a proceder ao reembolso à Requerente das quantias que pagou relativas ao SIFIDE que poderia ter sido deduzido aos montantes das tributações autónomas e a pagar juros indemnizatórios à Requerente, quanto a esse montante, desde a data do pagamento até ao seu reembolso.

Fixa-se o valor do processo em €58.495,34 (cinquenta e oito mil quatrocentos e noventa e cinco euros e trinta e quatro cêntimos), nos termos do art. 32.º do CPTA e do art. 97.º-A do CPPT, aplicáveis por força do disposto no art. 29.º, n.º 1, als. a) e b), do RJAT, e do art. 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

Custas a cargo da Requerida, no montante de €2142,00, nos termos da Tabela I do RCPAT, e em cumprimento do disposto nos arts. 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e do disposto no art. 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Notifique.

Lisboa, 27 de Março de 2017.

O Árbitro

(Miguel Patrício)

*Texto elaborado em computador, nos termos do disposto
no art. 131.º, n.º 5, do CPC, aplicável por remissão do art. 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT.
A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de
1990.*