

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 62/2017-T

Tema: IRC – Incompetência do Tribunal Arbitral Colectivo.

Decisão Arbitral^{1 2}

Os árbitros Conselheira Maria Fernanda dos Santos Maçãs (Presidente), Dra. Sílvia Oliveira (Vogal) e Dr. Artur Silva (Vogal), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Colectivo, decidiram o seguinte:

I. RELATÓRIO

- 1.1. Em 16.01.2017, a sociedade A..., Lda., com sede na ..., ..., com o número de pessoa coletiva e de identificação fiscal ... (adiante designada por “Requerente”), requereu nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e no artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, a constituição de Tribunal Arbitral com designação do colectivo de três árbitros pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, nos termos do disposto na al. a), n.º 2 do artigo 6.º do referido diploma.
- 1.2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (de ora em diante designada por AT ou “Requerida”) no dia 13 de Março de 2017.
- 1.3. A Requerente não procedeu à nomeação dos árbitros, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 5.º, n.º 3, alínea a) e artigo 6.º, n.º 2, al. a) do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), os signatários foram designados pelo Senhor

¹ A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto no que diz respeito às transcrições efectuadas.

² Texto elaborado em computador, nos termos do disposto no artigo 131º, nº 5, do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º, nº 1, al. e), do RJAT.

Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para integrar o presente Tribunal Arbitral Colectivo, tendo aceiteado nos termos legalmente previstos.

- 1.4. O Tribunal ficou constituído em 26 de Abril de 2017.
- 2.1. A Requerente, no pedido de pronúncia arbitral, peticiona a “*constituição de Tribunal Arbitral para pronúncia arbitral da impugnação (...)*” das “*(...) notas de liquidação de juros compensatórios n.ºs 2016..., 2016... (...) no valor total de € 4.318,75 referentes ao IRC do ano de 2012 e 2014 (...)*”, bem como das “*notas de liquidação n.ºs 2016..., no valor de € 11.481,88 (...)*” e “*(...) n.º 2016..., no valor de € 11.072,65 (...), referentes a IRC nos exercícios de 2012 e 2013, no total de € 22.554,53*”.
- 2.2. O pedido apresentado fundamenta-se na ilegalidade das correcções efectuadas pela AT por violação, entre outros, dos princípios da legalidade, da segurança jurídica, da confiança e neutralidade fiscal, bem como o da prevalência da substância sobre a forma, com violação do disposto nos artigos 10.º, 38.º e 39.º, bem como no artigo 11.º, n.º3, da Lei Geral Tributária (LGT).
- 2.3. A Requerente termina pedindo:
“(...)”
 - i. *Serem as notas de liquidação referentes a IRC de 2012, 2013 e 2014 anuladas ou se assim não se entender ser efectuada a reposição de juros compensatórios acima identificados, à Requerente por não serem legalmente devidos.*
 - ii. *Declaração de ilegalidade do acto de correcção de matéria colectável em sede de imposto sobre o rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), relativo a 2012,*
 - iii. *2013 e a 2014, no montante de €117.145,05;*
 - iv. *Anulação das referidas liquidações adicionais de IRC de 2012, 2013, 2014;*
 - v. *Declaração de ilegalidade da demonstração de acerto de contas e juros compensatórios n.ºs 2016...*
 - vi. *2016... e 2016...*
 - vii. *Condenação da AT no pagamento das custas e taxas de arbitragem”.*
3. A Requerida juntou o processo administrativo e apresentou resposta defendendo-se por excepção e por impugnação sustentando a ilegalidade das correcções.
- 3.1. Em matéria de excepção, entendeu a AT que o pedido de constituição do tribunal arbitral é extemporâneo, porquanto não foi apresentado no prazo de 90 dias previsto

no artigo 10.º, n.º1, alínea a), do RJAT, contados no termo do prazo de pagamento voluntário das prestações tributárias que lhe foram notificadas, tal como previsto no disposto no artigo 102.º, n.º1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

4. Devidamente notificada, por despacho de 6 de Junho de 2017, para responder à matéria de excepção por escrito e indicar os factos sobre os quais pretendia a audição das testemunhas indicadas no pedido arbitral, a Requerente nada disse.
5. Por despacho de 9 de Julho de 2017, atenta a circunstância de as questões a decidir corresponderem a matéria de direito ou a matéria de facto carente de prova documental, foi indeferido o pedido de prova testemunhal.
- 5.1. Por outro lado, no mesmo despacho, dada a inexistência de prova a produzir em audiência e tendo a Requerente sido devidamente notificada para exercer por escrito contraditório em relação à matéria de excepção, foi dispensada a realização da reunião a que se reporta o art. 18.º do RJAT e determinada a produção de alegações escritas sucessivas.
- 5.2. O Tribunal Arbitral fixou, naquele despacho, como prazo limite para prolação da decisão arbitral o dia 26 de Outubro de 2017.
6. As partes não produziram alegações.
7. Em 29 de Julho de 2017 foi proferido despacho com o seguinte conteúdo:

“(...) o valor total do pedido que foi indicado pela Requerente ascende a EUR 70.000,00, mas atento o valor total das liquidações objecto do pedido arbitral o montante está longe desse valor, não chegando sequer a atingir o indicado no RJAT para o funcionamento do tribunal arbitral com intervenção de colectivo de três árbitros [artigo 5.º,n.º3, alínea a) do RJAT)].

Esta situação a confirmar-se configura uma excepção de incompetência a ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal.

Termos em que se concede à Requerente o prazo de dez dias para exercer contraditório.

No mesmo prazo poderá a AT, querendo, se pronunciar. Deste despacho notifiquem-se ambas as Partes (...).”

8. Nem a Requerente nem a Requerida exerceram contraditório em relação à questão referida no ponto anterior.
9. Em 18 de Setembro de 2017 foi proferido o despacho com o seguinte conteúdo:
“(...) verificando-se que dos autos não consta a procuração do mandatário, concede-se à Requerente o prazo de dez dias para suprir essa omissão e ratificar o processado, sob pena da cominação legal respectiva (absolvição da instância - artigo 278.º, n.º1, alínea c), do CPC). Deste despacho notifiquem-se ambas as Partes (...)”
10. Por requerimento de 16 de Outubro de 2017, a Requerente veio pedir a junção aos autos de um substabelecimento, o que foi deferido.
11. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído (arts. 5.º, n.ºs 1 e 3, al. a), 6.º, n.º 2, al. a) e 11.º do RJAT), as partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se devidamente representadas.
12. Foram suscitadas excepções, quer pela Requerida, quer oficiosamente pelo Tribunal que serão apreciadas de seguida pela ordem de prioridades.

II. MATÉRIA DE FACTO

Com relevância para a decisão da causa o Tribunal julga provados os seguintes factos:

§1. Factos provados

- A Requerente é uma sociedade comercial por quotas, com um capital social de € 100.000,00, distribuído por duas quotas iguais, de valor nominal de € 50.000,00 cada.
- A Requerente desenvolve actividade no âmbito da fabricação e produção de moldes para calçado, estando como tal enquadrada em sede de IRC, IRS e IVA.
- A Requerente tem sede na ..., em ... e exerce a sua actividade quer no edifício da sede, quer em outro edifício em...,
- A Requerente foi objecto de uma inspecção tributária, aos anos de 2012 (âmbito parcial), 2013 e 2014 (âmbito geral), com origem em eventuais divergências de

inventários, visando a aferição do cumprimento fiscal, efectuada de acordo com as seguintes ordens de serviço:

ORDEM DE SERVIÇO Nº	DATA	ÂMBITO
OI 2016...	11-05- 2016	Parcial (ano de 2012)
OI 2015...		Geral (ano de 2013)
OI 2015...		Geral (ano de 2014)

- Na sequência dos procedimentos inspectivos acima identificados, a Requerente foi notificada do Ofício nº..., de 17 de Maio de 2016, relativo ao projecto de relatório de inspecção tributária, nos termos do qual se proponham as seguintes correcções técnicas:

IRC – ACRÉSCIMO À MATÉRIA COLECTÁVEL		
ANO	MONTANTE (€)	NATUREZA
2012	39.048,35	Depreciações não aceites fiscalmente
2013	39.048,35	
	36.722,40	Correcção da menos valia fiscal
2014	39.048,35	Depreciações não aceites fiscalmente
	4.262,17	Gastos não aceites fiscalmente
IRS - RETENÇÃO NA FONTE		
2012	€ 25.000,00	Falta de retenção e entrega de imposto sobre factos que consubstanciam rendimentos da Categoria E
2014	€ 539,92	

- Adicionalmente, a Requerente foi também notificada para exercer (querendo), no prazo de quinze dias, o respectivo direito de audição respeitante ao referido projecto de relatório.
- A Requerente, dentro do prazo, exerceu o direito de audição, por escrito, relativo ao referido projecto de relatório de inspecção tributária, tendo procedido voluntariamente à regularização das situações descritas no quadro anterior, excepto no que diz respeito às depreciações não aceites fiscalmente (anos 2012, 2013 e 2014).
- A Requerente foi notificada do Ofício n.º ..., de 4 de Julho de 2016, relativo ao relatório de inspecção tributária respeitante às ordens de serviço acima identificadas, nos termos do qual se mantiveram as correcções relativas às depreciações não aceites fiscalmente, para cada um dos anos em causa, e tendo-se levantado o respectivo auto de notícia, por contraordenação.
- Em consequência, a Requerente foi notificada das seguintes notas de liquidação de imposto e de juros (valores expressos em Euros - €):

DOCUMENTO	ANO	NATUREZA	MONTANTE (€)	DATA LIMITE PAGAMENTO
2016 ...	2012	IRC	10.230,66	09/09/2016
2016 ...		JUROS	1.251,22	
TOTAL 2012			11.481,88	
2016 ...	2013	IRC	10.230,66	12/09/2016
2016 ...		JUROS	841,99	
TOTAL 2013			11.072,65	
2016 ...	2012	JUROS	4.282,19	3
2016 ...	2014	JUROS	36,56	05/08/2016
TOTAL 2012, 2013 e 2014			26.873,28	

§2. Motivação quanto à matéria de facto

No tocante à matéria de facto provada, a convicção do Tribunal Arbitral fundou-se na livre apreciação das posições assumidas pelas Partes (em sede de facto) e no teor dos documentos juntos aos autos, não contestados pelas Partes, bem como na análise do processo administrativo anexado pela Requerida.

III. QUESTÃO PRÉVIA

Da competência do Tribunal Arbitral

Segundo o disposto no artigo 608.º, n.º 1 do Código de Processo Civil (CPC), as questões processuais que sejam susceptíveis de determinar a absolvição da instância devem ser conhecidas segundo a ordem imposta pela sua precedência lógica.

Resulta daqui a necessidade de apreciar, em primeiro lugar, a matéria da competência do Tribunal Arbitral, cujo conhecimento precede o de qualquer outra questão (cfr. os artigos 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA) e 278.º, n.º 1, al. a) do CPC), já que, com ressalva precisamente da sua própria competência, o tribunal que seja incompetente está impedido, não apenas de apreciar o mérito da causa, mas todos os demais pressupostos processuais.

Deste modo, cabe, de modo preliminar, proceder à apreciação desta matéria.

A Requerente, no pedido de pronúncia arbitral, peticiona a “*constituição de Tribunal Arbitral para pronúncia arbitral da impugnação (...)*” das “*(...) notas de liquidação de juros compensatórios n.ºs 2016..., 2016... (...) no valor total de € 4.318,75 referentes ao IRC do ano de 2012 e 2014 (...)*”, bem como das “*notas de liquidação n.ºs 2016..., no valor de € 11.481,88 (...)*” e “*(...) n.º 2016..., no valor de € 11.072,65 (...), referentes a IRC nos exercícios de 2012 e 2013, no total de € 22.554,53*”.

Nestes termos, o valor total do pedido arbitral, conforme acima descrito, ascende a € 26.873,28.

Não obstante, a Requerente atribuiu ao referido pedido de pronúncia arbitral o valor de € 70.000,00.

³ Facto provado porque também mencionado e não contestado na Resposta mas sem evidência documental (valor considerado o apresentado pela Requerente).

A Requerida, na Resposta apresentada, veio reiterar que “*a Requerente vem, pelo presente pedido arbitral, impugnar as seguintes notas de liquidação: - 2016..., no valor de € 11.481,88; - 2016..., no valor de € 11.072,65; - 2016..., no valor de € 4.318,75; - 2016..., no valor de € 36,56*”, num total de € 26.909,84, porquanto a Requerida indica na liquidação nº 2016... o valor de € 4.318,75 (e não o de € 4.282,19 dado que considera duas vezes o valor de € 36,56 relativo à liquidação nº 2016...).

Face à diferença de valor oficiosamente constatado, e sendo este um elemento relevante para a competência deste Tribunal para funcionar como Colectivo, foram ambas as partes notificadas do despacho arbitral de 29 de Julho de 2017, para no prazo de 10 dias se pronunciarem sobre esta matéria de excepção.

Decorrido o prazo concedido, nenhuma das partes se pronunciou quanto ao teor do mesmo.

Assim, cumpre preliminarmente analisar a questão, vital para o funcionamento deste Tribunal Arbitral Colectivo.

Ora, no que diz respeito ao valor do pedido de pronúncia arbitral, tendo em consideração o disposto no artigo 306.º e no artigo 297.º (ambos do CPC), “*cumulando-se na mesma acção vários pedidos, o valor é a quantia correspondente à soma dos valores de todos eles*”.

No caso em análise, e como acima referido e detalhado em sede de “*Matéria de Facto*”, é pedida a anulação de actos de liquidação de imposto e juros, no total de € 26.873,28.

Assim sendo, o valor do pedido deverá corresponder ao total das referidas liquidações, ou seja, a € 26.873,28 e não, como indicado pela Requerente, a € 70.000,00.

Tendo em consideração a competência atribuída, pelo artigo 2.º do RJAT, aos Tribunais Arbitrais, estes podem funcionar, de acordo com o disposto no artigo 5.º do RJAT:

- Com árbitro singular quando i) o valor do pedido de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo e (ii) o sujeito passivo opte por não designar árbitro, ou,

- Com a intervenção do colectivo de três árbitros quando i) o valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo ou

ii) o sujeito passivo opte por designar árbitro, independentemente do valor do pedido de pronúncia.

Nestes termos, os Tribunais Arbitrais funcionam como Tribunal Arbitral Singular sempre que o valor do pedido de pronúncia não exceda os € 60.000,00 (ou o sujeito passivo não opte por designar árbitro) e funcionam como Tribunal Arbitral Colectivo sempre que o pedido exceda aquele valor.

No caso em análise, considerando o valor de € 70.000,00 indicado pela Requerente como valor do pedido de pronúncia arbitral, foi constituído este Tribunal Arbitral Colectivo e não um Tribunal Arbitral Singular como deveria ter sido, tendo em consideração o valor real daquele pedido (€ 26.873,28), face ao acima exposto.

Ora, de acordo com o disposto no artigo 102.º do CPC, *“a infração das regras de competência fundadas no valor da causa (...) determina a incompetência relativa do tribunal”* sendo que, de acordo com o previsto no artigo 104.º, n.º 2 do CPC *“a incompetência em razão do valor da causa é sempre do conhecimento oficioso do tribunal, seja qual for a acção em que se suscite”* (sublinhado nosso).⁴

Neste âmbito, de acordo com o disposto no artigo 577.º do CPC, a incompetência relativa do tribunal é uma excepção dilatória, que segundo o artigo 576.º do CPC, obsta a que o tribunal conheça do mérito da causa, dando lugar à absolvição da instância ou à remessa do processo para outro tribunal (o que no caso em análise não é admissível).

Assim, neste caso, de acordo com o disposto no artigo 278.º, n.º 1, alínea e) do CPC, *“o juiz deve abster-se de conhecer do pedido e absolver o réu da instância”* (sublinhado nosso).

Em síntese, face ao acima exposto, julga-se procedente a excepção dilatória da incompetência deste Tribunal Arbitral Colectivo, com a consequente absolvição da Requerida da instância.

A procedência desta excepção torna inútil a análise da excepção da caducidade do direito de acção suscitada pela Requerida na Resposta.

⁴ De acordo com o artigo 578º do CPC, *“o tribunal deve conhecer oficiosamente das excepções dilatórias, salvo da incompetência absoluta decorrente da violação de pacto privativo de jurisdição ou da preterição de tribunal arbitral voluntário e da incompetência relativa nos casos não abrangidos pelo disposto no artigo 104º”*.

Adicionalmente, de harmonia com o disposto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, “*da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral*”.

Neste âmbito, a regra básica relativa à responsabilidade por encargos dos processos é a de que deve ser condenada a Parte que a elas houver dado causa, entendendo-se que dá causa às custas do processo a parte vencida, na proporção em que o for (artigo 527.º, n.º 1 e 2 do CPC).

IV. DECISÃO

Nestes termos, decide este Tribunal Arbitral Colectivo:

- Julgar procedente a excepção da incompetência relativa deste Tribunal Arbitral Colectivo e, em consequência, absolver a Requerida da instância;
- Condenar a Requerente no pagamento das custas do presente processo.

V. VALOR DO PROCESSO

Nos termos do disposto no artigo 299.º, n.º 1, do CPC, subsidiariamente aplicável por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT e no artigo 6.º, alínea a), do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, conjugado com o disposto no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o valor do processo é de € 70.000,00.

VI. CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT fixa-se o montante das custas em € 2.448,00, de acordo com o disposto na Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Notifique-se.



Lisboa, 23 de Outubro de 2017.

O Árbitro-Presidente

O Árbitro Vogal

O Árbitro Vogal

Fernanda Maças

Sílvia Oliveira

Artur Silva