

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 247/2018-T

Tema: IRC – Intempestividade do pedido de pronúncia arbitral; caducidade do direito de acção.

Decisão Arbitral

I- RELATÓRIO

1. A..., LDA., sociedade comercial por quotas, contribuinte fiscal n.º..., com sede na ...- ...-, concelho de ... (*doravante designada por Requerente ou Sujeito Passivo*), apresentou em 2018-05-15, pedido de constituição de tribunal arbitral singular, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, 5.º, n.º 2, alínea a), 6.º, n.º 1 e 10.º, n.ºs 1 e 2, todos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (*doravante designado por RJAT*), em que é requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (*doravante designada por Requerida ou AT*), com vista à declaração de ilegalidade e consequente anulação da liquidação oficiosa de IRC n.º..., respeitante ao exercício de 2015, no montante de 7.666,31 €.

2. O pedido de constituição de Tribunal Arbitral Singular foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, e notificado à Requerida em 2018-05-16.

3. Nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT, por decisão do Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, devidamente notificado às artes, nos prazos previstos, foi designado como árbitro o signatário que comunicou àquele Conselho a aceitação do encargo no prazo previsto no artigo 4.º do Código Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa.

4. Em 2018-07-05 foram as partes notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1,

alíneas a) e b) na redacção que lhes foi conferida pela Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

5. O Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 2018-07-25, em consonância com a prescrição da alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, na redacção que lhe foi conferida pelo artigo 228º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

6. Devidamente notificada para tanto, através de despacho proferido em 2018-07-25, a Requerida apresentou em 2018-10-01 a sua resposta, tendo nessa mesma data procedido à junção do processo administrativo.

7. Com data 2018-10-02, e no exercício do contraditório foi proferido despacho no sentido de a Requerente se pronunciar sobre a matéria de excepção suscitada pela AT na sua resposta.

8. Em 2018-10-15 veio a Requerente responder à excepção da intempestividade do pedido de pronúncia arbitral suscitado pela AT.

9. Por despacho proferido em 2018-10-15 devidamente notificado às partes, que fundamentou, para além do mais, a dispensa de reunião a que alude o artigo 18º do RJAT, e a apresentação de alegações finais, foi indicada como limite previsível para a prolação e notificação da decisão final o dia 20/11/2018.

10. A fundamentar o seu pedido, a Requerente, invocou em síntese, **e com relevo para o que aqui importa**, o seguinte *(que se menciona maioritariamente por transcrição)*

10.1. No dia 31.05.2017, a Requerente submeteu a declaração Modelo 22 de IRC (...) referente ao exercício de 2015, *(cfr. artigo 1 do pedido de pronúncia arbitral e documento nº 1 com o mesmo junto)*,

10.2. A Requerente apresentou a declaração anual de informação empresarial simplificada (...) relativo ao exercício de 2015, em 2017-07-22, *(cfr. artigo 4 do pedido de pronúncia arbitral e documento nº 2, com o mesmo junto)*,

10.3. A Requerente, não se conformando com os valores constantes da liquidação oficiosa de IRC 2015, apresentou reclamação graciosa (*cfr. artigo 8 do pedido de pronúncia arbitral e documento n.º 3 com o mesmo junto*),

10.4. A Autoridade tributária indeferiu a reclamação graciosa, (*cfr. artigo 12 do pedido de pronúncia arbitral e documento n.º 7 com o mesmo junto*),

10.5. A Requerente, não se conformando com os motivos da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, apresentou Recurso Hierárquico, (*cfr. artigo 17 do pedido de pronúncia arbitral e documento n.º 8 com o mesmo junto*),

10.6. Recurso que foi rejeitado por despacho do Diretor Adjunto da Direção de Finanças do Porto, (*cfr. artigo 18 do pedido de pronúncia arbitral e documento n.º 9 com o mesmo junto*).

10.7. Conclui a Requerente, como se retira do seu pedido, que se deverá considerar-se o "*presente pedido por provado, e em consequência seja anulada a liquidação oficiosa de IRC, referente ao ano se 2015, por a mesma apresentar prejuízo fiscal de €44.672,95, e ainda que os elementos contabilísticos sejam considerados válidos por refletirem a realidade da requerente quanto ao rendimento (...)*"

11. Como referido, em 2018-10-01, a Autoridade Tributária e Aduaneira, procedeu à junção do processo administrativo, e apresentou a sua resposta, tendo-se defendido por exceção e por impugnação,

11.1. Onde, fundamentalmente, e em brevíssima síntese (*que igualmente se menciona maioritariamente, por transcrição*), pugna pela verificação da intempestividade do pedido de pronúncia arbitral e, em sede impugnatória pela manutenção da liquidação oficiosa de IRS aqui em crise, argumentando, para o que aqui releva, o seguinte:

11.2. "Em 2016-10-21, a AT comunicou à Requerente que se encontrava em falta a declaração Modelo 22" (*cf. artigo 3º da resposta e PA Anexo*);

11.3. "Como no prazo de 30 dias não foi regularizada a situação, a AT emitiu a liquidação oficiosa, com o nº... de 2007-01-05 e com data limite de pagamento de 2017-03-07, em conformidade com a alínea b) do nº 1 do art. 90º do CIRC" (*cf. artigo 4º da resposta*),

11.4. [a Requerente] "apresentou em 2017-06-09 reclamação graciosa, instaurada sob o nº de processo ... (*cf. artigo 5º da resposta e PA anexo*),

11.5. "(...) foi a reclamação graciosa indeferida por despacho da Srª. Chefe do Serviço de Finanças de ... de 09-11-2017 (*cf. artigo 7 da resposta e PA anexo*),

11.6. " (...) apresentou em 20 de Dezembro de 2017 recurso hierárquico, o qual não foi apreciado atenta a sua extemporaneidade (*cf. artigo 8 da resposta e PA anexo*),

11.7. refere ainda que a Requerente "identifica como objecto do pedido de pronúncia arbitral que formula, a "anulação do ato de liquidação oficiosa de imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas relativo ao exercício de 2015, no valor de € 7.666,31 (...)" [*cf. artigo 9. da resposta*].

11.8. "(...) o pedido formulado pela Requerente peticiona (unicamente) que deve ser "anulada a liquidação oficiosa da IRC, referente ao ano de 2015, por a mesma apresentar um prejuízo fiscal de €44.672,95, e ainda que os elementos contabilísticos sejam considerados válidos." (*cf. artigo 13. da resposta*)

11.9. Sustenta ainda que o prazo para impugnação do sobre dito acto de liquidação em sede arbitral está ultrapassado, alinhando para tanto o seguinte argumentário que, sinopticamente se desenha como segue, tendo em atenção o que foi produzido pela AT a respeito deste segmento:

11.10. O artigo 10º do RJAT estabelece quanto a actos de liquidação, que o prazo de apresentação do pedido de pronúncia arbitral é de noventa dias, a contar dos factos constantes dos n.ºs 1 e 2 do artigo 102º do Código de Procedimento e de Processo Tributário,

11.11. Para a situação subjacente o estipulado prazo de noventa dias teria como início o dia seguinte ao término do prazo de pagamento voluntário da prestação tributária (cfr. artigo 102º, n.º1, alínea a) do CPPT),

11.12. A data limite para pagamento do imposto liquidado ocorreu em 2017-03-07,

11.13. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi apresentado em 2018-05-15,

11.14. Tece ainda a Requerida várias considerações acerca do objecto concreto do pedido de pronúncia arbitral, para concluir que, na sua perspectiva, a Requerente não obstante ter feito menção no seu articulado ao facto de ter reagido administrativamente contra a liquidação em crise, através de reclamação graciosa (indeferida) e recurso hierárquico (rejeitado por intempestividade),

11.15. Não formulou qualquer pedido, em sede arbitral, tendente à anulação do acto de indeferimento da reclamação graciosa,

11.16. E que, conseqüentemente, o tribunal arbitral tributário está exclusivamente confrontado com a impugnação de um acto de liquidação de imposto (no caso concreto liquidação oficiosa de IRC, com referência ao ano de 2015),

11.17. Que devia ter sido apresentado em sede arbitral, dentro do prazo a que alude a alínea a) do n.º 1 do artigo 10º do RJAT o que não se verificou.

11.18. Termina a AT o seu articulado pugnano pela procedência da excepção que suscitou (intempestividade do pedido de pronúncia arbitral) ou caso de assim se não entender pela

improcedência do pedido por não provado, mantendo-se o acto de liquidação em crise na ordem jurídica.

12.O Tribunal Arbitral Singular é materialmente competente, e encontra-se regularmente constituído nos termos dos artigos 2º, nº1, alínea a), 5º e 6º do RJAT.

13.As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devida e legalmente representadas (artigos 3º, 6º e 15º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, *ex vi* artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT.

14.Não foram suscitadas outras excepções de que se deve conhecer para além da intempestividade do pedido de pronúncia arbitral.

II- FUNDAMENTAÇÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas, dão-se como provados e assentes os seguintes factos:

- i. A Requerente encontra-se registada sob o CAE 41200, enquadrada em sede de IVA no regime normal trimestral desde 2013-02-19 e para efeitos de IRC no regime geral;
- ii. Em 2016-10-21 a AT comunicou à Requerente que se encontrava em falta o Modelo 22, respeitante ao exercício de 2015;
- iii. A AT emitiu a liquidação oficiosa como nº..., de 2017-01-05, com data limite de pagamento em 2017-03-07 no montante de 7.666,31 €;
- iv. Em 2017-05-31 a Requerente submeteu a declaração modelo 22 de IRC nº ..., relativo ao ano de 2015;
- v. Em 2017-07-22 a Requerente apresentou o IES, relativo ao exercício de 2015,

vi. Da liquidação oficiosa subjacente n.º..., a Requerente em 2017-06-09 apresentou reclamação graciosa junto do Serviço de Finanças de ..., a que coube o n.º ...2017..., que veio a ser indeferida, por despacho proferido em 09-11-2017, pela Chefe do Serviço de Finanças de ...,

vii. De tal indeferimento a Requerente apresentou recurso hierárquico que não chegou a ser apreciado por extemporaneidade,

viii. Em 2018-05-15 a Requerente apresentou junto do CAAD pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo. (*cfr. sistema informático de gestão processual do CAAD*)

A.2. Factos dados como não provados

Com relevo para a decisão, não existem factos que devam considerar-se como não provados.

A.3. Fundamentação da matéria de facto dado como provada e não provada.

Relativamente à matéria de facto, o tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe sim o dever de seleccionar os factos que importa, para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (*cfr. art.º 123.º, n.º 2 do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT*).

Deste modo os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão (ões) de Direito. (*cfr. artigo 596.º do CPCivil, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT*).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes à luz do artigo 110.º, n.º 7 do CPPT, a prova documental e o PA anexo, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos supra elencados.

B.DO DIREITO

Face ao disposto no artigo 608.º, n.º 1 do Código de Processo Civil, *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT "(...) a sentença conhece, em primeiro lugar, das questões processuais

que possam determinar a absolvição da instância, segundo a ordem imposta pela sua procedência lógica", estabelecendo o nº 2 do mesmo normativo que "o juiz deve resolver todas as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (...)".

Assim sendo, tendo em consideração a circunstância já assinalada, de a Requerida na sua resposta ter suscitado a excepção da intempestividade do pedido de pronúncia arbitral com implicações na instância, impor-se-á a sua prévia apreciação e decisão uma vez que esta poderá condicionar ou prejudicar o conhecimento das questões de direito suscitadas pelas partes.

Pois bem;

O artigo 10º do RJAT, sob a epígrafe "pedido de constituição de tribunal arbitral", determina sob a alínea b) do nº 2, que no mesmo deve proceder-se à *"identificação do acto ou actos tributários objecto do pedido de pronúncia arbitral"*.

Relativamente a este segmento e revisitado o pedido de pronúncia arbitral formulada pela Requerente, é clara a pretensão desta, que desde logo defluiu do introito do seu pedido; *"(...) vem (...) requerer a constituição de Tribunal Arbitral "(...) com vista à anulação do acto de liquidação oficiosa do imposto sobre o rendimento de pessoas colectivas, relativo ao exercício de 2015, no valor de € 7.666,31 (...)"* rematando o seu pedido pela procedência do mesmo, e que, em consequência *"seja anulada a liquidação oficiosa de IRC, referente ao ano de 2015 por a mesma apresentar um prejuízo fiscal de € 44.672,95, e ainda que os elementos contabilísticos sejam considerados válidos por refletirem a realidade da requerente quanto ao rendimento (...)"*.

É este o pedido formulado pela Requerente, que baliza os poderes cognitivos e decisórios do tribunal, face ao disposto nos aplicáveis artigos 608º e 609º do Código de Processo Civil.

O teor e alcance do pedido não se presta a qualquer equívoco ou controvérsia, e da resposta da Requerente à excepção suscitada pela AT não decorre também qualquer contributo a motivar resposta diferente, sem prejuízo da alusão (*de resto já referenciada em sede de pedido de pronúncia arbitral*) quer à reclamação graciosa quer ao recurso hierárquico.

Verifica-se nos presentes autos que no objecto do pedido, expressamente delimitado pela Requerente, é claramente referido que o objecto (único) do pedido de pronúncia arbitral é o pedido de declaração da ilegalidade da liquidação oficiosa do IRC de 2015, peticionando esta que a mesma seja anulada não sendo pedida qualquer sindicância ao despacho de indeferimento da reclamação graciosa,¹ já que quanto ao alegado recurso hierárquico sempre inexistiria a possibilidade de sobre o mesmo recair qualquer decisão uma vez que foi rejeitado por extemporaneidade.

Por outro lado, e atento o disposto no artigo 10º, nº 1, alínea a) do RJAT, o pedido de constituição de tribunal arbitral deve ser apresentado *"no prazo de 90 dias, contados a partir dos factos previstos nos nºs 1 e 2 do artigo susceptíveis de impugnação autónoma e, bem assim como, da notificação da decisão ou do termo do prazo legal de decisão do recurso hierárquico"*

Os factos constantes das alíneas a) e b) do nº1 do artigo 102º do CPPT para onde remete o referido normativo do RJAT são, claramente: *"a) termo do prazo para pagamento voluntário das prestações legalmente notificadas ao contribuinte"* e *"b) notificação dos restantes actos tributários, mesmo quando não dêem origem a qualquer liquidação."*

Afigura-se ainda, quiçá pertinente, para a decisão a proferir nos presentes autos, proceder a melhor densificação interpretativa da alínea a) do nº 1 do artigo 10º do RJAT, e perscrutar o pedido da Requerente na vertente temporal de apresentação do mesmo.

Para o primeiro de tais propósitos, louvamo-nos *data venia* no ensinamento de Jorge Lopes de Sousa ²: *"Uma primeira conclusão segura que se retira da alínea a) do nº 1 do*

¹ Cfr., *Processo nº 261/2016-T*, proferido no âmbito do CAAD em 18/11/2016.

² *Guia da Arbitragem Tributária*, Almedina, 2013, Coord: Nuno Villa -Lobos e Mónica Brito Vieira.

artigo 10º do RJAT é a de que à declaração de ilegalidade de todos os atos de liquidação, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta, indicados na alínea a) do artigo 2º deste diploma de aplica o prazo de 90 dias, previsto na alínea a), pois a alínea b) daquele nº 1 do artigo 10º é apenas a atos enquadráveis nas alíneas b) e c) daquele artigo 2º."

Continuando: " Fixou-se o prazo de 90 dias, idêntico ao previsto no artigo 102º do CPPT para impugnação judicial, contados dos termos iniciais aí previstos(...)"

Já quanto ao pedido de pronúncia arbitral formulado pela Requerente, e reiterando o que já vem dito, não podemos deixar de concordar com a AT.

O pedido da Requerente está circunscrito à declaração de ilegalidade e subsequente anulação à liquidação oficiosa de IRC referente ao ano de 2015, não tendo esta suscitado qualquer sindicância quanto ao acto de indeferimento da reclamação graciosa.

Assiste assim razão à Requerida uma vez que o prazo para apresentação do pedido de pronúncia arbitral junto do CAAD dever-se-ia ter verificado dentro dos noventa dias a contar da data limite de pagamento voluntário do imposto em questão (2017-03-17) conforme decorre do ponto iii dos factos provados, sendo que a data de apresentação do pedido de pronúncia arbitral é de 2018-05-15.

Verifica-se assim a intempestividade do pedido de pronúncia arbitral formulado pela Requerente.

Considerando-se procedente a excepção de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral invocada, fica prejudicada a apreciação das restantes questões suscitadas nos autos.

III- DECISÃO

Em face do que vem de se expor, decide este Tribunal Arbitral Singular em;

- a. julgar procedente a excepção da intempestividade do pedido de pronúncia arbitral;
- b. em consequência absolver a Requerida do pedido por caducidade do direito de acção;
- c. condenar a Requerente no pagamento das custas do processo.

IV- VALOR DO PROCESSO

De conformidade ao estatuído nos artigos 296º, nº 1 e 2 do Código de Processo Civil, aprovado pela Lei nº 47/2013, de 26 de Junho, 97º-A, nº 1 alínea a) do Código de Procedimento e de Processo Tributário e artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de 7.666,31 € (sete mil sessenta e seis euros, e trinta e um cêntimos)

V- CUSTAS

Nos termos do disposto nos artigos 12º, nº 2, 22º, nº 4 do RJAT e artigos 2º e 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e Tabela I a este anexo, fixa-se o montante de custas em 612,00 € (seiscentos e doze euros).

NOTIFIQUE-SE

Texto elaborado em computador, nos termos do disposto no artigo 131º do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29º, nº a, alínea e) do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, com versos em branco, e revisto pelo árbitro.

[A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto no que respeita às transcrições efectuadas]

Treze de Novembro de dois mil e dezoito

O árbitro

(José Coutinho Pires)