

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 14/2019-T

Tema: Inutilidade Superveniente da Lide – Anulação administrativa dos atos tributários de IRC e juros compensatórios.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Dra. Alexandra Coelho Martins (árbitro presidente), Dr. Pedro Miguel Bastos Rosado e Prof. Doutor Paulo Jorge Nogueira da Costa (árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o presente Tribunal Arbitral, constituído em 18 de março de 2018, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., **S.A.**, pessoa coletiva número..., com sede na Rua ..., ..., ..., ... Lisboa, adiante designada de “Requerente”, na sequência das decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas apresentadas contra os atos de Liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”) e de Juros Compensatórios, referentes aos exercícios de 2013 e 2015, que resultaram no **valor global a pagar de € 116.619,21** – sendo € 36.070,92 relativos a 2013 e € 80.548,29 respeitantes a 2015 – veio requerer, em 7 de janeiro de 2019, a constituição de Tribunal Arbitral Coletivo, ao abrigo dos artigos 3.º, n.º 1 e 10.º, n.º 1, alínea a) do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), aprovado pelo Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, na sua atual redação.

A Requerente pretende: (a) a anulação das decisões de indeferimento exposto das Reclamações Graciosas apresentadas contra as liquidações de IRC emitidas sob o n.º 2017...

de 23 de outubro de 2017, e sob o n.º 2017..., de 16 de março de 2017, para os anos 2013 e 2015, respetivamente, incluindo os correspondentes juros compensatórios, perfazendo o total de € 116.619,21; (b) a anulação dos atos tributários acima mencionados; e (c) a condenação da AT na indemnização das despesas incorridas pela Requerente com a constituição e manutenção das garantias bancárias prestadas para suspender os processos de execução fiscal instaurados (n.ºs ...2017... e ...2017...).

Invoca, para tanto, vício de violação de lei, que circunscreve a uma única questão relativa à repercussão da correção promovida aos prejuízos fiscais declarados pela Requerente no período de tributação de 2012 (questão prejudicial) em exercícios subsequentes, estando em apreciação nos presentes autos arbitrais os anos 2013 e 2015. Tendo sido julgada ilegal a mencionada correção dos prejuízos fiscais relativos a 2012, por decisão arbitral proferida no processo n.º 717/2016-T do CAAD, confirmada pelo Supremo Tribunal Administrativo (“STA”), no âmbito de recurso para uniformização de jurisprudência, conforme Acórdão de 30 de janeiro de 2019, proferido no processo n.º 1028/17.7BALSb, a Requerente entende que devem ser, de igual modo, anuladas as liquidações consequentes, nomeadamente as referentes aos exercícios de 2013 e 2015.

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 8 de janeiro de 2019 e seguiu a sua normal tramitação, nomeadamente com a notificação à AT, em 14 de janeiro.

De acordo com os artigos 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a) e 11.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 26 de fevereiro de 2019, foram as partes notificadas dessa designação, não tendo oposto recusa, nos termos conjugados dos artigos 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) e 8.º do RJAT, 6.º

e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

O Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 18 de março de 2019, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, ao abrigo do artigo 11.º, n.º 1, alínea c) do RJAT.

Após notificação da Requerida para apresentar resposta, em 24 de abril de 2019, Requerente e Requerida vieram informar os autos da “revogação” dos atos de liquidação impugnados que constituem o objeto desta ação.

Neste âmbito, a Requerente solicitou a junção de documentos supervenientes, designadamente de anulação das liquidações impugnadas de IRC e inerentes juros compensatórios, que, desde já, se admite, e requereu a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide (dependente da notificação de ofício a ordenar o pagamento de indemnização por prestação de garantias indevidas), e a condenação da AT no pagamento das custas arbitrais.

Por seu turno, a Requerida juntou cópia do despacho proferido em 15 de abril de 2019, da Subdiretora-Geral da área de Gestão Tributária do Imposto sobre o Rendimento (por delegação), que procedeu à revogação dos atos de liquidação aqui impugnados, e, bem assim, da informação n.º .../2019, sobre a qual recaiu o despacho de concordância, que conclui no sentido de assistir à Requerente o direito a ser indemnizada por prestação de garantia indevida, nos termos do artigo 53.º da Lei Geral Tributária (“LGT”) e do artigo 169.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), mediante comprovação das correspondentes despesas.

A Requerida conclui no mesmo sentido da Requerente, preconizando a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos do disposto no artigo 277.º, alínea e) do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicável por remissão sucessiva do artigo 1.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”) e do artigo 29.º do RJAT.

Atenta a inequívoca anulação administrativa integral dos atos tributários controvertidos e a posição consensual das partes no que se refere aos efeitos daquela, em concreto, de extinção da instância e de pagamento de indemnização por prestação de garantia(s) indevida(s) à Requerente, o Tribunal Arbitral profere a presente decisão, prescindindo, por desnecessidade, da fase de alegações, ao abrigo dos princípios da autonomia na condução do processo (artigo 16.º, alínea c) do RJAT) e da economia processual.

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo (*cf.* artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 5.º do RJAT).

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (*cf.* artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

III. FUNDAMENTAÇÃO

1. MATÉRIA DE FACTO

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se julgam provados:

- A.** A A..., S.A., é uma sociedade de direito português constituída em 2006, cuja atividade principal consiste no transporte aéreo não regular de passageiros, sob o CAE 51100 – *cf.* Relatórios de Inspeção Tributária (“RIT”), relativos a 2012 e a 2013-2015, juntos com o pedido de pronúncia arbitral (“ppa”).

- B.** Na sequência de ação inspetiva realizada ao IRC do período de 2012, os Serviços de Inspeção Tributária promoveram a correção do prejuízo fiscal autoliquidado pela Requerente, de € 495.086,41, para lucro tributável de € 2.571.841,06 – cf. RIT, relativos a 2012 e a 2013-2015, juntos com o ppa e Informação da Direção de Serviços de IRC n.º .../2019, de 12 de abril de 2019, junta pela Requerida.
- C.** Esta correção à matéria coletável de IRC de 2012 repercutiu-se nos anos 2013 e 2015, dando origem aos seguintes atos tributários:
- i. Liquidação n.º 2017..., de 23 de outubro de 2017, relativa ao período de 2013, com valor a pagar de € **36.070,92**, incluindo juros compensatórios;
 - ii. Liquidação n.º 2017..., de 16 de março de 2017, relativa ao período de 2015, com valor a pagar de € **80.548,29**, incluindo juros compensatórios;
 - iii. Correspondentes demonstrações de liquidação de juros compensatórios e de acerto de contas,
- cf. cópia dos atos tributários em apreço, juntos aos autos com o ppa.
- D.** A Requerente, não se conformando com tais atos tributários, deduziu Reclamações Graciosas contra os mesmos, as quais vieram a ser indeferidas por despachos de 8 de outubro de 2018 – cf. cópia dos requerimentos de reclamação e das decisões de indeferimento juntos com o ppa.
- E.** Em discordância com o indeferimento das reclamações graciosas e com as liquidações de IRC e de juros compensatórios subjacentes, referentes aos períodos de tributação de 2013 e 2015, a Requerente apresentou junto do CAAD, em 7 de janeiro de 2019, o pedido de constituição do Tribunal Arbitral Coletivo que deu origem ao presente processo.
- F.** Por despacho de 15 de abril de 2019, a Subdiretora-Geral da área de Gestão Tributária do Imposto sobre o Rendimento (por delegação) procedeu à revogação dos atos de

liquidação impugnados e determinou o pagamento de indemnização à Requerente por prestação de garantia indevida, nos termos da informação n.º .../2019, de 12 de abril de 2019, que se transcreve parcialmente e se dá por reproduzida para os devidos efeitos:

“[...]

III – Elementos Adicionais

[...]

Factos.

- i) *As liquidações emitidas pela Administração Tributária por referência aos períodos de 2013 e 2015 resultaram exclusivamente da desconsideração do prejuízo fiscal apurado pela Requerente na sua autoliquidação de 2012.*
- ii) *No seguimento de uma ação de inspeção realizada ao período de 2012, os serviços de inspeção promoveram uma correção no valor de 3.066.927,47 €, em face do que a Requerente viu o prejuízo fiscal autoliquidado de 495.086,41 € ser alterado para um lucro tributável de 2.571.841,06 €, o que deu origem a uma liquidação adicional de IRC de 778.769,52 €.*
- iii) *A correção em questão resultou do entendimento dos serviços de inspeção de que a menos-valia realizada no valor de 3.066.927,47 € em consequência da alienação de uma carteira de créditos abaixo do correspondente valor nominal não é fiscalmente dedutível por não se enquadrar quer no regime da dedutibilidade fiscal das perdas por imparidade sobre créditos de clientes, quer no regime de créditos incobráveis previstos nos artigos 26º, 35º e 41º, todos do CIRC.*
- iv) *Não se conformando com esta posição, a Requerente, apresentou um pedido de pronúncia arbitral junto do CAAD, ao qual foi atribuído o processo nº 717/2016-T.*

Informação da DF Lisboa

- v) *Por referência ao processo arbitral nº 717/2016-T, veio a Divisão da Justiça Contenciosa da Direção de Finanças de Lisboa, informar que já tinha sido proferida decisão pelo Tribunal Arbitral.*
- vi) *Resumindo, a decisão proferida foi de julgar procedente o pedido de declaração de ilegalidade da liquidação de IRC nº 2016... de 02.07.2016, relativa ao período de tributação de 2012, emitida na sequência de uma ação de inspeção levada a cabo a coberto da Ordem de Serviço nº OI2015... .*
- vii) *Refere a informação prestada que, a referida Decisão Arbitral transitou em julgado no dia 14.02.2019, pelo que o prazo para a sua execução terminaria a 29.03.2019 (trânsito em julgado + 30 dias úteis).*
- viii) *Considerando que a concretização da decisão implica a inserção de um documento de correção de IRC (vulgar DCU) para o período de 2012, foi o mesmo recolhido em 06.03.2019 com o nº..., através do qual foi reposta a situação tributária apurada pela Requerente na sua autoliquidação.*
- ix) *Assim, da concretização desta decisão resultou um prejuízo fiscal dedutível de 495.086,41 €, que tem repercussões nos períodos de tributação de 2013 e 2015.*
- x) *Atendendo a que as liquidações contestadas no presente pedido arbitral resultam, pois, exclusivamente da desconsideração dos prejuízos fiscais com origem em 2012 e deduzidos pela Requerente em 2013 e 2015, resulta premente que também quanto a estes períodos de tributação é preciso proceder à recolha dos respetivos documentos de correção.*
- xi) *Consultada a base de dados que equipa a Autoridade Tributária e Aduaneira, mais precisamente a aplicação do rendimento, é possível afirmar que:*
- ✓ *Por referência ao período de 2013 foi recolhido em 14.03.2019 o DCU*

nº..., o qual corrigiu o campo dos prejuízos fiscais deduzidos (campo 309 do quadro 09) para o valor de 126.656,74 €, anulando na íntegra a liquidação aqui contestada, e repondo a situação declarada pela Requerente.

✓ *Referente ao período de 2015 foi recolhido em 15.03.2019 o DCU nº..., o qual corrigiu o campo dos prejuízos fiscais deduzidos (campo 309 do quadro 09) para o valor de 722.577,43 €, anulando na íntegra a liquidação aqui contestada, e repondo os valores da autoliquidação.*

xii) Em face do exposto, verifica-se que a decisão proferida no Processo 717/2016-T CAAD se encontra concretizada, e em consequência anuladas as liquidações contestadas no presente Processo 14/2019-T.

Quanto à indemnização por garantia prestada

xiii) Com efeito, os processos executivos em causa resultaram de liquidações adicionais promovidas pela Administração Tributária aos períodos de 2013 e 2015, em face de correção efetuada no período de 2012 que foi anulada.

xiv) Assim, tendo as liquidações referente aos períodos de 2013 e 2015, sido anuladas em consequência da decisão arbitral proferida em relação ao período de 2012, conclui-se ser indevida a prestação de garantia bancária, sendo de indemnizar a Requerente nos termos do artigo 53º da LGT e artigo 169º do CPPT, desde que esta comprove as despesas com a prestação de garantia.

V – Proposta

Em face de todo o exposto, propõe-se a remessa da presente informação à DSCJC e, à Direção de Finanças de Lisboa para efeitos de processamento da

indenização por garantia prestada se comprovadas as despesas incorridas.[...]”

– cf. Informação da Direção de Serviços de IRC n.º .../2019, de 12 de abril de 2019, junta pela Requerida.

G. A Requerente foi notificada da anulação das liquidações de IRC e de juros compensatórios identificadas no ponto C supra, referentes aos anos de 2013 e 2015, e da emissão das novas liquidações substitutivas *infra* enumeradas:

- i. Liquidação n.º 2019..., de 20 de março de 2019, com o valor a pagar de € 194,10, relativamente ao exercício de 2013;
- ii. Liquidação n.º 2019..., de 20 de março de 2019, com o valor apurado de € 0,01, relativamente ao exercício de 2015;
- iii. Demonstrações de acerto de contas correspondentes,

– cf. documentos juntos pela Requerente em requerimento superveniente.

2. INUTILIDADE SUPERVENIENTE DA LIDE

Os atos tributários que constituem o objeto principal do litígio, reportados a IRC e juros compensatórios dos exercícios de 2013 e 2015, foram eliminados pela Requerida já em momento posterior ao da propositura da presente ação arbitral, como se pode constatar da matéria de facto fixada.

De notar que a destruição de atos com fundamento em invalidade não configura uma revogação em sentido próprio na atual terminologia do (novo) CPA, denominando-se de “anulação administrativa”, conforme dispõe o artigo 165.º deste Código, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea d) do RJAT:

“Artigo 165.º

Revogação e anulação administrativas

1 - A revogação é o ato administrativo que determina a cessação dos efeitos de outro ato, por razões de mérito, conveniência ou oportunidade.

2 - A anulação administrativa é o ato administrativo que determina a destruição dos efeitos de outro ato, com fundamento em invalidade.”

A anulação administrativa produz efeitos retroativos, de acordo com estipulado no artigo 163.º do CPA.

Ambas as partes requerem o decretamento da extinção da instância com fundamento na revogação, leia-se “anulação administrativa”, dos atos tributários, pois foi dada cabal satisfação às pretensões da Requerente, incluindo a indemnização pelos encargos incorridos com a prestação de garantias no processo de execução fiscal.

Neste âmbito, importa começar por referir que a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide se verificam quando, por facto ocorrido na pendência da causa, a solução do litígio deixe de ter objeto, interesse ou utilidade, o que justifica a extinção da instância (cf. o artigo 277.º, alínea e) do CPC, aplicável por remissão do artigo 2.º, n.º 1, alínea e) do RJAT).

Condição que indiscutivelmente ocorre no caso vertente, quanto ao pedido principal de invalidação dos atos tributários de IRC e juros compensatórios, pois estes, por efeito de anulação administrativa pela Requerida, foram, como acima referido, eliminados da ordem jurídica pela AT, na pendência de processo instaurado precisamente para obtenção de uma pronúncia anulatória. Daí que a perda de utilidade da lide derive de se ter atingido o objetivo visado com a ação arbitral: a anulação das liquidações.

No que se refere ao pedido acessório de indemnização por prestação de garantia indevida, a pretensão da Requerente foi, de igual modo alcançada, pois a AT determina que esta é devida, desde que sejam comprovadas as despesas correspondentes, de acordo com o regime legal aplicável (artigos 53.º da LGT e 169.º do CPPT).

Pelo que, à face do exposto, se conclui pela extinção da instância arbitral.

IV. DECISÃO

Em face do exposto, acordam os árbitros deste Tribunal Arbitral em julgar extinta a instância por inutilidade superveniente da lide arbitral com as legais consequências.

* * *

Fixa-se ao processo o **valor de € 116.619,21**, de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”), 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 306.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, este último *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Custas no montante de € 3.060,00, a cargo da Requerida, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT. De acordo com o regime geral em matéria de custas, sendo a inutilidade da lide imputável à Requerida, em virtude de a anulação dos atos tributários ter ocorrido já depois da constituição do Tribunal Arbitral, a esta cabem as custas do processo, solução que se extrai do cotejo dos artigos 4.º, n.º 5 do RCPAT, 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4 do RJAT, e 527.º e 536.º, n.º 3 do CPC, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Lisboa, 6 de maio de 2019

[Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT]

Os árbitros,

Alexandra Coelho Martins

Pedro Miguel Bastos Rosado

Paulo Jorge Nogueira da Costa