

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 437/2019-T

**Tema: Imposto do Selo - financiamento de sociedades em relação de grupo e verba
17.1.4.**

DECISÃO ARBITRAL

SUMÁRIO¹:

- I – O contrato de concessão de crédito em que se estabelece determinado valor de empréstimo para determinado ano e o plano para amortização do financiamento com indicação de datas, não se torna num contrato com prazo de utilização não determinado nem determinável, só porque a utilização do crédito foi feita sucessivamente durante o ano em causa, pelo que não deve ser tributado de acordo com a verba 17.1.4 da TGIS.
- II – O contrato celebrado entre empresas que não se encontram em relação de grupo, onde regularam as relações entre elas na criação e disposição em conjunto de plataforma informática *on-line*, destinada à comercialização e gestão de viagens, e planificaram a contribuição da sociedade Requerente em 2015 em € 50.000,00, não retira ao vínculo que estabeleceram a natureza jurídica de conta-corrente, nos termos do artigo 334.º do Código Comercial, tributada pela verba 17.1.4 da TGIS, se no ano de 2015, o registo da conta 27. (“outras contas a receber e a pagar”), entre as duas sociedades, apresentava na contabilidade da Requerente um saldo inicial devedor de € 584.431,29 e um saldo final devedor no valor de € 792.863,99 e durante esse exercício a Requerente entregou à outra empresa o total de € 237.572,67 através de 29 transferências, e satisfizes-lhe 22 adiantamentos e fez pagamentos a outras entidades no valor de € 32.972,96; em contrapartida, por essa outra empresa foram também feitos pagamentos de conta da

¹ Elaborado pelo árbitro signatário.

Requerente e em 31-12-2015 foi feita transferência de saldo para esta, movimentos esses para os quais a Requerente não apresentou justificação individualizada.

DECISÃO ARBITRAL

Nuno Maldonado Sousa, árbitro das listas do CAAD designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o tribunal arbitral singular, constituído em 03-09-2019, elabora nos seguintes termos a decisão arbitral no processo identificado.

I. Relatório

1. A A..., S.A., NIPC..., com sede no ..., ..., ..., ...-..., Lisboa, requereu a constituição de tribunal arbitral ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 2 do regime jurídico da arbitragem em matéria tributária constante do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT), para apreciar a legalidade do ato tributário de liquidação do Imposto do Selo n.º 2019..., e dos atos de liquidação de juros compensatórios n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019... e n.º 2019..., todos praticados por referência ao ano de 2015, dos quais resulta um valor total a pagar de € 36.102,01.

É Requerida nestes autos a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.

2. O pedido de **constituição do tribunal arbitral** foi aceite pelo Presidente do CAAD em 27-06-2019 e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) na mesma data.

Nos termos do artigo 6.º, n.º 1 e do artigo 11.º, n.º 1, alínea b) do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral com árbitro singular o signatário, que manifestou a aceitação do encargo no prazo legal. Em 14-08-2019 as partes foram notificadas desta designação e não manifestaram intenção de recusar a designação do árbitro, nos termos previstos nas normas do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e nas normas dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico. Em conformidade com a disciplina constante

do artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o tribunal arbitral foi constituído em 03-09-2019. Por despacho de 03-03-2020 o prazo desta arbitragem foi prorrogado por 2 meses e, em 20-05-2020 foi também prorrogado por 2 meses. Note-se que termos do artigo 7.º, n.º 1 da Lei n.º 1-A/2020 de 19-03 e do artigo 8.º da Lei n.º 16/2020 de 29-05. O prazo para a prática de atos neste processo, ficou suspenso entre 09-03-2020 e 02-06-2020, totalizando 85 dias (22+30+31+2= 85 dias).

3. A Requerente peticiona² nestes autos a anulação das liquidações de Imposto do Selo e de juros, já identificadas. Baseou o seu pedido de anulação em diferentes vícios para cada um dos factos geradores de imposto, que consistiram na ausência de fundamentação e em erro sobre os pressupostos de direito, que estão identificados, por referência a cada componente da liquidação, no capítulo “Fundamentação - direito” desta decisão.

4. A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou a sua Resposta e sustenta as liquidações, oferecendo para sustentar a sua posição, o conteúdo do Relatório de Inspeção Tributária que serve de fundamentação aos atos impugnados.

5. Em 20-05-2020 foi efetuada a 1.ª reunião do Tribunal com as partes e nela foi produzida a prova testemunhal. Foi fixada tramitação prevendo a produção de alegações por escrito. A Requerente juntou aos autos as suas alegações e a Requerida optou por não o fazer.

II. Saneamento

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, em subordinação com as normas dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do RJAT e é competente. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10º, n.º 1, alínea a), do já referido regime.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo regime e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

² Nesta decisão utiliza-se o acrónimo “PPA” para designar o requerimento inicial da Requerente.

III. Fundamentação

III (a) – Matéria de facto

Com relevância para esta decisão, consideram-se provados os seguintes factos:

- A. A atividade exercida pela Requerente engloba as seguintes áreas: agência de viagens e turismo, organização e venda de viagens organizadas, reserva de serviços em empreendimentos turísticos, venda de bilhetes e reserva de lugares em qualquer meio de transporte, intermediação na venda de serviços em agências similares, nacionais ou estrangeiras, receção, transferência e assistência de turistas. [PPA, 7.º; PA03, p. 1]
- B. A Requerente é uma sociedade que tem como objeto social a organização e comercialização de viagens e turismo, especialmente focado no mercado empresarial, bem como reserva de serviços em empreendimentos turísticos, reserva e venda de bilhetes e lugares em meios de transporte, intermediação na venda de serviços similares, receção, transferência e assistência de turistas.
- C. O capital social da Requerente é detido pelo acionista único "B... SGPS, SA.", NIF..., com sede em território nacional, o qual encabeça um grupo societário, designado por Grupo C... . [PPA, 9.º; PA03, p. 1]
- D. A Requerente integra o Grupo C... que é também composto pela empresa mãe B... SGPS S.A., e pelas empresas associadas D..., S.L.U., E..., SAL, e a F... Moçambique. [PPA, 9.º; PA03, p. 9]
- E. A Requerente celebrou com a B..., SGPS SA. em 21-12-2009, vínculo que denominaram de “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”, nos termos que constam do anexo 5 do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que: [PPA, 32.º: PA05, pp. 14-15]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... SA entrega à B... SGPS, na data referida no

número 1 (um) da Cláusula Segunda, a quantia de EUR 2.223.500,18 (dois milhões, duzentos e vinte e três mil, quinhentos euros e dezoito centimos). quantia que esta recebe e da qual se confessa devedora.

2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Devedora.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso, Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2010, data essa que, no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.

2. A Devedora reembolsará a Credora da quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2017 e a última a 30 de Dezembro de 2025, de acordo com o ANEXO 1 —Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.

3. Sobre o montante em dívida não se vencerão juros.

4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

(...)

F. A Requerente celebrou com a B... SGPS SA. em 19-12-2010 vínculo que denominaram de “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”, nos termos que constam do anexo 5 do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que: [PPA, 32.º: PA05, pp. 16-17]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... SA entrega à B... SGPS, na data referida no

número 1 (um) da Cláusula Segunda, a quantia de EUR 219.022,57 (duzentos e dezanove mil, vinte e dois euros e cinquenta e sete cêntimos) quantia que esta recebe e da qual se confessa devedora.

2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Devedora.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso, Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2011, data essa que no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.

2. A Devedora reembolsará a Credora da quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2017 e a última a 30 de Dezembro de 2025, de acordo com o ANEXO 1 —Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.

3. Sobre o montante em dívida não se vencerão juros.

4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

G. A Requerente celebrou com a B... SGPS SA. em 21-12-2011 vínculo que denominaram de “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”, nos termos que constam do anexo 5 do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que: [PPA, 32.º: PA05, pp. 18-20]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... SA entrega à B... SGPS, na data referida no

número 1 (um) da Cláusula Segunda, a quantia de EUR 228.993,43 (duzentos e vinte e oito mil, novecentos e noventa e três euros e quarenta e três cêntimos) quantia que esta recebe e da qual se confessa devedora.

2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Devedora.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso. Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2012, data essa que no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.

2. A Devedora reembolsará a Credora da quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2019 e a última a 30 de Dezembro de 2027, de acordo com o ANEXO 1 —Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.

3. Sobre o montante em dívida não se vencerão juros.

4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

H. A Requerente celebrou com a B... SGPS SA. em 19-12-2013 vínculo que denominaram de “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”, nos termos que constam do anexo 5 do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que: [PPA, 32.º: PA05, pp. 24-26]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... SA entrega à B... SGPS, na data referida no número 1 (um) da Cláusula Segunda, a quantia de EUR 523.980,99 (quinhentos e vinte e três mil, novecentos e oitenta euros e noventa e nove cêntimos) quantia que esta recebe e da qual se confessa devedora.
2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Devedora.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso. Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2014, data essa que no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.
2. A Devedora reembolsará a Credora da quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2021 e a última a 30 de Dezembro de 2029, de acordo com o ANEXO 1 —Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.
3. Sobre o montante em dívida não se vencerão juros.
4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

- I. A Requerente celebrou com a B... SGPS SA. em 22-12-2014 vínculo que denominaram de “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”, nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que: [PPA, 32.º: PA10, pp. 2-4]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... SA entrega à B... SGPS, na data referida no número 1 (um) da Cláusula Segunda, a quantia de EUR 120.342,36 (cento e vinte mil. trezentos e quarenta e dois euros e trinta e seis cêntimos) quantia que esta recebe e da qual se confessa devedora.
2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Devedora.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso. Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2015, data essa que no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.
 2. A Devedora reembolsará a Credora da quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2022 e a última a 30 de Dezembro de 2030, de acordo com o ANEXO 1 —Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.
 3. Sobre o montante em dívida não se vencerão juros.
 4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.
- J. A Requerente celebrou com a D..., SL em 19-12-2010, vínculo que denominaram de “acordo de prestações acessórias”, nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais, estabeleceram que “face aos considerandos supra, as partes celebram, livremente e de boa-fé, o presente Contrato de Suprimento (doravante somente referido por o 'Acordo' ou 'Contrato'), o qual se regerá pelas cláusulas seguintes”: [PPA, 46.º: PA10, pp. 6-8]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... concede um crédito à Sociedade, a título de prestação acessória, no montante de EUR 243.747,32 (duzentos e quarenta e três mil, setecentos e quarenta e sete euros e trinta e dois cêntimos) para que esta última o utilize na prossecução do seu objeto social.
2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Sociedade.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso, Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2011, data essa que, no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.
2. A Sociedade restituirá à A... a quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue a título de prestação acessória através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2018 e a última a 30 de Dezembro de 2026, de acordo com o ANEXO 1 — Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.
3. Sobre a referida de crédito pela A... à Sociedade ao abrigo do presente Acordo não incidirão juros.
4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

K. A Requerente celebrou com a D... SL, em 21-12-2012 vínculo que denominaram de “acordo de prestações acessórias”, nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que “face aos considerandos supra, as partes celebram, livremente e de boa-fé, o presente Contrato de Suprimento (doravante somente referido por o 'Acordo' ou 'Contrato'), o qual se regerá pelas cláusulas seguintes”: [PPA, 46.º: PA10, pp. 9-11]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... concede um crédito à Sociedade, a título de prestação acessória, no montante de EUR 676.894,08 (seiscentos e setenta e seis mil, oitocentos e noventa e quatro euros e oito cêntimos) para que esta última o utilize na prossecução do seu objeto social.

2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Sociedade.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso, Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2013, data essa que, no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.

2. A Sociedade restituirá à A... a quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue a título de prestação acessória através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2020 e a última a 30 de Dezembro de 2028, de acordo com o ANEXO 1 — Plano

de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.

3. Sobre a referida de crédito pela A... à Sociedade ao abrigo do presente Acordo não incidirão juros.

4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

L. A Requerente celebrou com a D... SL, em 19-12-2013 vínculo que denominaram de “acordo de prestações acessórias”, nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que “face aos considerandos supra, as partes celebram, livremente e de boa-fé, o presente Contrato de Suprimento (doravante somente referido por o 'Acordo' ou 'Contrato'), o qual se regerá pelas cláusulas seguintes”: [PPA, 46.º: PA10, pp. 12-14]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... concede um crédito à Sociedade, a título de prestação acessória, no montante de EUR 299.128,75 (duzentos e noventa e nove mil, cento e vinte e oito euros e setenta e cinco cêntimos) para que esta última o utilize na prossecução do seu objeto social.

2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Sociedade.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso, Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2014, data essa que, no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.

2. A Sociedade restituirá à A... a quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue a título de prestação acessória através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2021 e a última a 30 de Dezembro de 2029, de acordo com o ANEXO 1 — Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.
3. Sobre a referida de crédito pela A... à Sociedade ao abrigo do presente Acordo não incidirão juros.
4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

M. A Requerente celebrou com a D... SL, em 29-12-2014 vínculo que denominaram de “acordo de prestações acessórias”, nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais estabeleceram que “face aos considerandos supra, as partes celebram, livremente e de boa-fé, o presente Contrato de Suprimento (doravante somente referido por o 'Acordo' ou 'Contrato'), o qual se regerá pelas cláusulas seguintes”: [PPA, 46.º: PA10, pp. 16-18]

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

(Termos e Condições)

1. Pelo presente Contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a A... concede um crédito à Sociedade, a título de prestação acessória, no montante de EUR 385.881,30 (trezentos e oitenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e um euros e trinta cêntimos) para que esta última o utilize na prossecução do seu objeto social.
2. Todas e quaisquer despesas e encargos que decorram ou sejam originadas pela execução do presente Contrato serão suportados pela Sociedade.

CLÁUSULA SEGUNDA

(Produção de Efeitos, Reembolso, Remuneração e Impostos)

1. O contrato produz efeitos a partir de 01 de Janeiro de 2015, data essa que, no presente contrato, denominar-se-á de “data efetiva”.
2. A Sociedade restituirá à A... a quantia referida no n.º 1, da Cláusula Primeira, que lhe foi entregue a título de prestação acessória através de 17 (dezassete) prestações com periodicidade semestral, iguais e sucessivas, vencendo-se a primeira a 30 de Dezembro de 2022 e a última a 30 de Dezembro de 2030, de acordo com o ANEXO 1 — Plano de Regularização da Dívida, que faz parte integrante do presente contrato.
3. Sobre a referida de crédito pela A... à Sociedade ao abrigo do presente Acordo não incidirão juros.
4. Os impostos que eventualmente sejam devidos, por efeito do presente Contrato, serão suportados pelo respectivo sujeito passivo.

N. A Requerente celebrou com a D... SL e com a E... SA, em 05-01-2009, vínculo que denominaram de “Contrato de Gestão Conjunta de Ativo”, nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais, regularam as relações entre as partes contraentes na criação, uso, fruição e disposição conjuntos da plataforma informática *on-line* denominada E... destinada à comercialização e gestão de viagens de negócios *on-line* a empresas de pequena e média dimensão e profissionais independentes, para operar no espaço geográfico nacional das sociedades contraentes (cláusula 1.^a), atribuíram a “administração do ativo comum” à Requerente, que designaram a gestora do ativo (cláusula 4.^a) e planificaram as contribuições das sociedades contratantes (tabela 1), sendo os de 2015 nos seguintes valores: [PPA, 61.º: PA10, pp. 20-22]

Requerente	50.000,00 €
Futura sociedade contratante	100.000,00 €

E... SA	20.000,00 €
D... SL	20.000,00 €

- O. A Requerente e as outras signatárias do “Contrato de Gestão Conjunta de Ativo” de 05-01-2009 celebraram “adenda” a este instrumento com a G..., Lda., nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais, estabeleceram a adesão desta ao citado “contrato”. [PPA, 62.º: PA10, pp. 23-25]
- P. Para cumprimento da Ordem de Serviço n.º 012018..., emitida com data de 20181002 e com despacho de 2018/02/07, foi ordenado procedimento de inspeção interno à sociedade A..., SA., com o NIF..., que foi realizada sendo o procedimento de inspeção, de natureza interna e de âmbito parcial em sede de IRC, IVA e Imposto do Selo, e incidiu sobre o período de 2015. [PPA, 12.º, 13.º e 14.º: PA02, p. 23 e PA03, p. 1]
- Q. Através do ofício n.º ..., datado de 11 de fevereiro de 2019, a Requerente foi notificada do RIT³, no qual se fixaram correções no valor total de € 31.668,44, por ter sido detetado Imposto do Selo em falta. [PPA, 17.º: PA02, pp. 17-21]
- R. As correções em sede de Imposto do Selo encontram-se fundamentadas no RIT, para além do que mais consta desse relatório, nos seguintes termos, no que concerne aos empréstimos concedidos à empresa mãe "B... SGPS, SA" [PA03, pp. 17-19]:

III.3. CORREÇÕES EM SEDE DE IMPOSTO DO SELO

III.3.1, Empréstimos concedidos à empresa mãe "B... SGPS, SA"

Descrição dos factos

Da análise aos elementos contabilísticos do sujeito passivo, verificou-se que a conta 26621 —B... SGPS, respeitante a empréstimos concedidos a esta entidade, apresentava no ano de 2015, um saldo inicial devedor de € 2.920.506,46 e um saldo final devedor no valor de € 2.790.848,82

³ Acrónimo de Relatório de Inspeção Tributária, utilizado nesta peça.

Constatou-se ainda, pela análise do detalhe das contas 2781100090 — B... SGPS e 26621 —B... SGPS, a existência de diversos reforços e reembolsos, podendo-se desta forma concluir que o crédito concedido foi utilizado sob a forma de conta corrente, não sendo o referido prazo de utilização determinado nem determinável.

Enquadramento Legal

Em conformidade com o n.º 1 do artigo 1.º do Código do Imposto do Selo (CIS), o respetivo imposto “(...) incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens”.

Conforme previsto na verba 17 — Operações financeiras, da Tabela Geral do Imposto do Selo, é devido imposto nas seguintes operações:

"17.1 - Pela utilização de crédito, sob a forma de fundos, mercadorias e outros valores, em virtude da concessão de crédito a qualquer título exceto nos casos referidos na verba 17.2, incluindo a cessão de créditos, o factoring e as operações de tesouraria quando envolvam qualquer tipo de financiamento ao cessionário, aderente ou devedor, considerando-se, sempre, como nova concessão de crédito a prorrogação do prazo do contrato — sobre o respetivo valor, em função do prazo:

17.1.1 - Crédito de prazo inferior a um ano – por cada mês ou fração

17.1.2 - Crédito de prazo igual ou superior a um ano

17.1.3 - Crédito de prazo igual ou superior a cinco anos

17.1.4. — Crédito utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer forma em que o prazo de utilização não seja determinado ou determinável, sobre a média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30.”

De acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do CIS, são sujeitos passivos do imposto as "entidades concedentes do crédito e da garantia ou credoras de juros, prémios, comissões e outras contraprestações", ou seja, no caso em concreto, a A... .

O encargo do imposto é atribuído ao titular do interesse económico que, no caso da concessão do crédito, é o utilizador do crédito, conforme disposto na alínea f) do n.º 3 do art.º 3.º do CIS.

A alínea g) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS prevê que se encontram isentos de Imposto do Selo as «operações financeiras, incluindo os respetivos juros, por prazo não superior a um ano, desde que exclusivamente destinadas à cobertura de carência de tesouraria e efetuadas por sociedades de capital de risco (SCR) a favor de sociedades em que detenham participações, bem como as efetuadas por outras sociedades a favor de sociedades por elas dominadas ou a sociedades em que detenham uma participação de, pelo menos, 10 % do capital com direito de voto ou cujo valor de aquisição não seja inferior a (euro) 5 000 000, de acordo com o último balanço acordado e, bem assim, efetuadas em benefício de sociedade com a qual se encontre em relação de domínio ou de grupo".

Face. ao enquadramento legal preconizado pelo sujeito passivo, importa verificar o preenchimento dos pressupostos de isenção, aplicáveis ao caso concreto e presentes na alínea acima transcrita, pressupostos esses que constituem condições cumulativas para o benefício da isenção e que a seguir se destacam:

- a) Crédito concedido pelas sociedades participadas em benefício de outras sociedades com ela estejam em relação de domínio ou de grupo;

- b) Crédito destinado exclusivamente à cobertura de carências de tesouraria;
- c) Crédito concedido por prazo não superior a um ano.

Apesar do sujeito passivo cumprir com a condição a), uma vez que a sociedade beneficiária B... SGPS, SA. detém 100% do capital do sujeito passivo, verifica-se que as restantes condições não se encontram preenchidas, senão vejamos.

No que à cobertura de carências de tesouraria diz respeito, importa referir que, na sequência da notificação efetuada ao sujeito passivo no âmbito do procedimento externo de inspeção que incidiu no período de 2014, o mesmo não logrou comprovar documentalmente a existência de carências de tesouraria por parte da sociedade mãe.

Também o prazo pelo qual o crédito foi concedido, ao abrigo dos contratos celebrados é superior a um ano, conforme resulta da leitura aos mesmos.

Não se verificando portanto, que a operação em causa se encontra isenta de Imposto do Selo, terá que se determinar o valor tributável da mesma o qual, de acordo com a regra geral disposta no n.º 1 do artigo 9.º do CIS, "é o que resulta da Tabela Geral", que infra se transcreve. As taxas do imposto são "as constantes da Tabela anexa em vigor no momento em que o imposto é devido" (n.º 1 do artigo 22.º do referido diploma), não podendo haver acumulação de taxas de imposto relativamente ao mesmo ato ou documento", conforme o n.º 2 do mesmo artigo.

Em conformidade com a verba 17.1. da Tabela Geral do Imposto do Selo e especificamente a verba 17.1.4, sendo o prazo de utilização não

determinado ou determinável, o valor tributável é o resultante da média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30, ao qual deve ser aplicada a taxa de 0,04%, de acordo com o descrito no ponto 17.1.4. da Tabela Geral do Imposto do Selo.

Prevê o n.º 1 do artigo 23.º do mesmo diploma que, “A liquidação do imposto compete aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo 2.º” sendo que “sempre que, por facto imputável ao sujeito passivo, for retardada a liquidação ou a entrega de parte ou da totalidade do imposto devido, acrescerão ao montante do imposto juros compensatórios, de harmonia com o artigo 36.º da LGT”, pelo disposto no n.º 1 do artigo 40.º.

Dispõe o n.º 2 do referido artigo 40.º do CIS, que os juros compensatórios serão contados dia a dia, a partir do dia imediato ao termo do prazo para a entrega do imposto ou, tratando-se de retardamento da liquidação, a partir do dia em que o mesmo se iniciou, até à data em que for regularizada ou suprida a falta”.

Dado que o sujeito passivo não efetuou a correspondente liquidação do Imposto do Selo, serão devidos juros compensatórios, nos termos do n.º 10 do artigo 35.º da Lei Geral Tributária, sendo que “a taxa dos juros compensatórios é equivalente à taxa dos juros legais fixados nos termos do n.º 1 do artigo 559.º do Código Civil”.

Por fim, importa saber que o pagamento do imposto é efetuado pelas pessoas ou entidades a quem compete a liquidação, conforme disposto no artigo 41.º do CIS, pelo que será a A... a entidade a proceder ao pagamento do imposto do selo.

Face ao exposto, e atendendo ao facto de os empréstimos concedidos não cumprirem as três condições cumulativas de isenção, a operação não se encontra isenta de liquidação de Imposto do Selo pela alínea g) do artigo 7.º do respetivo Código, pelo que é apurado imposto em falta no montante de € 13.681,03, conforme cálculos em Anexo ao presente relatório.

- S. As correções em sede de Imposto do Selo encontram-se fundamentadas no RIT, para além do que mais consta desse relatório, nos seguintes termos, no que concerne aos empréstimos concedidos à entidade “D..., SL ” [PA03, pp. 19-21]:

III.3.2. Empréstimos concedidos à entidade "D..., SL"

Da análise aos elementos contabilísticos do sujeito passivo, verificou-se que a conta 26841 —D..., SL. (H ...), respeitante a financiamentos concedidos a esta entidade, apresentava no ano de 2015, um saldo inicial devedor de € 2.552.772,78 e um saldo final devedor no valor de € 2.938.654,08.

Os movimentos contabilísticos apresentados nos extratos das contas 2781100032 —D..., SI. e 26841 —... SC. (H...), demonstram que ao longo do exercício foram efetuados vários reforços e reembolsos, pelo que se pode concluir que o crédito concedido foi utilizado sob a forma de conta corrente, não sendo o referido prazo de utilização determinado nem determinável.

Enquadramento Legal

Atendendo ao enquadramento legal em sede de Imposto do Selo já efetuado anteriormente e que aqui se dá por reproduzido, importa

avaliar se, face ao tipo de operação e aos intervenientes, existe alguma norma que contemple a isenção do imposto à situação em apreciação.

A alínea h) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS prevê que se encontram isentos de Imposto do Selo as "operações, incluindo os respetivos juros, referidas na alínea anterior, quando realizadas por detentores de capital social a entidades nas quais detenham diretamente uma participação no capital não inferior a 10% e desde que esta tenha permanecido na sua titularidade durante um ano consecutivo ou desde a constituição da entidade participada, contanto que, neste último caso, a participação seja mantida durante aquele período"

Torna-se necessário verificar o preenchimento dos pressupostos de isenção, aplicáveis ao caso concreto e presentes na norma anteriormente transcrita, os quais remetem para a alínea g) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS, ou seja, "as operações financeiras, incluindo os respetivos juros, por prazo não superior a um ano, desde que exclusivamente destinadas à cobertura de carências de tesouraria".

Assim, para que estas operações possam beneficiar de isenção em sede de Imposto do Selo, têm de cumprir as seguintes condições cumulativas;

- a) Créditos efetuados por detentores de capital social a entidades nas quais detenham diretamente uma participação não inferior a 10%;
- b) Créditos destinados exclusivamente à cobertura de carências de tesouraria;
- c) Créditos concedidos por prazo não superior a um ano.

Verifica-se que o sujeito passivo não cumpre nenhuma das condições atrás descritas uma vez que a participação de capital na sociedade espanhola é inferior a 10%, a evidência de carências de tesouraria não

foi demonstrada e o crédito concedido excede largamente o prazo de um ano.

Assim, não se verificando que a operação em causa se encontra isenta de Imposto do Selo, e em conformidade com a verba 17.1. da Tabela Geral do Imposto do Selo e mais especificamente a verba 17.1.4, sendo o prazo de utilização não determinado ou determinável, o valor tributável é o resultante da média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês divididos por 30, ao qual deve ser aplicada a taxa de 0,04%, de acordo com o descrito no ponto 17.1.4- da Tabela Geral do Imposto do Selo.

Conforme já referido, o n.º 1 do artigo 23.º do CIS sublinha que, "A liquidação do imposto compete aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo 2.º", sendo que "sempre que, por facto imputável ao sujeito passivo, for retardada a liquidação ou a entrega de parte ou da totalidade do imposto devido, acrescerão ao montante do imposto juros compensatórios, de harmonia com o artigo 35.º da LG T", pelo disposto no n.º 1 do artigo 40.º.

Por fim, importa saber que o pagamento do imposto é efetuado pelas pessoas ou entidades a quem compete a liquidação, conforme disposto no artigo 41.º do CIS, pelo que será a A... a entidade a proceder ao pagamento do Imposto do Selo.

T. As correções em sede de Imposto do Selo encontram-se fundamentadas no RIT, para além do que mais consta desse relatório, nos seguintes termos, no que concerne aos empréstimos concedidos à entidade "G..." [PA03, p. 21 e PA04, p. 1]:

III.3.3. Empréstimos concedidos à entidade "G..."

Descrição dos factos

Da análise aos elementos contabilísticos do sujeito passivo, verificou-se que a conta 2781 100157 — G...— Serv. Tec. p/ Turismo, respeitante a financiamentos concedidos a esta entidade, apresentava no ano de 2015, um saldo inicial devedor de € 584.431,29 e um saldo final devedor no valor de € 792.863,99.

Neste âmbito, foi disponibilizado, conforme anteriormente se relatou, o "Contrato de Gestão Conjunta de Ativo", firmado em 2009 entre o sujeito passivo e as sociedades de direito espanhol: "D..., SL. I e "E..., SA.", que consiste no desenvolvimento e lançamento de uma plataforma informática denominada por "E..." e que define os montantes das contribuições a efetuar por cada uma das entidades contraentes, Em 2012, o referido contrato veio a sofrer uma adenda, resultante da adesão da empresa "G..." ao projeto .

Refira-se que não apresentado qualquer outro documento referente à operação de concessão de crédito.

Enquadramento Legal

De acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do CIS, conjugada com o n.º 1 e a alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do mesmo diploma, estamos perante uma operação de concessão de crédito, sendo sujeito passivo da relação jurídico tributária a entidade concedente do mesmo a quem incumbe a entrega e liquidação do imposto do selo (cfr. artigo 23.º, n.º 1 e artigo 41.º ambos do CIS).

O enquadramento da operação de utilização de crédito numa das rubricas da TGIS depende do prazo estipulado para a mesma, conforme abordámos anteriormente.

Não tendo sido apresentado qualquer contrato de empréstimo, não é possível aferir o seu prazo, sendo o mesmo não determinado ou determinável.

Para efeitos de enquadramento nas taxas da verba 17.1. da TGIS e para determinação do momento da obrigação tributária nos termos do artigo do CIS, a obrigação tributária considera-se constituída no último dia de cada mês e o imposto é calculado pela aplicação da taxa de 0,04% "à média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30", conforme resulta da verba 17.1.4 da TGIS.

Dado que o sujeito passivo não efetuou a correspondente liquidação de Imposto do Selo, serão devidos juros compensatórios, de acordo com o disposto no n.º 2 do artigo 40.º do CIS e n.º 10 do artigo 35.º da Lei Geral Tributária.

Assim, estando delimitada a incidência do imposto, procedeu-se ao seu respetivo cálculo, determinando os saldos em dívida e, dessa forma, apurando o imposto em falta, no montante de € 3.600,34, conforme cálculos em Anexo ao presente relatório.

- U. As correções em sede de Imposto do Selo encontram-se fundamentadas no RIT, para além do que mais consta desse relatório, nos seguintes termos, no que concerne ao resumo do Imposto do Selo em falta, por entidade e das correções a efetuar relativamente a este imposto [PA04, pp. 1-2]:

III.3.4. Resumo do Imposto do Selo em falta, por entidade

Imposto do Selo devido nas operações com a entidade	Montante
B... SGPS	13.681,03
D... SL	14.387,07
G...	3.600,34
TOTAL	31.668,44

(...)

III.4.2. [Correções] Em sede de Imposto do Selo

Mês	Data da obrigação tributária	Valor Tributável (a)	Imposto do Selo (b)	Imposto devido (c) = (a) * (b)
Janeiro	31-01-2015	6.401.097,33	0,04%	2.560,44
Fevereiro	28-02-2015	5.933.346,27		2.373,34
Março	31-03-2015	6.445.155,93		2.578,06
Abril	30-04-2015	6.337.678,02		2.535,07
Mai	31-05-2015	6.729.732,86		2.691,89
Junho	30-06-2015	6.540.094,63		2.616,04
Julho	31-07-2015	6.838.141,25		2.735,26
Agosto	31-08-2015	6.861.376,20		2.744,55
Setembro	30-09-2015	6.678.112,17		2.671,24
Outubro	31-10-2015	6.935.500,73		2.774,20
Novembro	30-11-2015	6.731.091,35		2.692,44
Dezembro	31-12-2015	6.739.779,12		2.695,91
TOTAL				31.668,44

V. A AT emitiu com data limite de pagamento em 03-04-2019 e com a importância a pagar de 36.102,01 €: [PPA 18.º: doc. n.º 1]

- a. liquidação do Imposto do Selo com o n.º 2014... no valor de 31.668,44 €, tendo como facto sujeito a imposto “operações financeiras” e como período todos os 12 meses do ano de 2015;
- b. oito liquidações de juros compensatórios, com o n.º 2019... e números seguintes, até ao n.º 2019..., no valor total de 4.433,57 €.

W. A “demonstração de liquidação do Imposto do Selo”, na parte que se refere à “demonstração de liquidação de juros compensatórios”, descreve o valor base, correspondente ao “imposto devido” que está referido na antecedente alínea U, a data de início da contagem, a data do fim, a duração e a aplicação da taxa de 4 % e no RIT, consta que [PPA, doc. 1; PA03, pp. 19]:

Prevê o n.º 1 do artigo 23.º do mesmo diploma que, “A liquidação do imposto compete aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo 2.º” sendo que “sempre que, por facto imputável ao sujeito passivo, for retardada a liquidação ou a entrega de parte ou da totalidade do imposto devido, acrescerão ao montante do imposto juros compensatórios, de harmonia com o artigo 35.º da LGT”, pelo disposto no n.º 1 do artigo 40.º.

Dispõe o n.º 2 do referido artigo 40.º do CIS, que os juros compensatórios “serão contados dia a dia, a partir do dia imediato ao termo do prazo para a entrega do imposto ou, tratando-se de retardamento da liquidação, a partir do dia em que o mesmo se iniciou, até à data em que for regularizada ou suprida a falta”.

Dado que o sujeito passivo não efetuou a correspondente liquidação do Imposto do Selo, serão devidos juros compensatórios, nos termos do n.º 10 do artigo 35.º da Lei Geral Tributária, sendo que “a taxa dos juros compensatórios é equivalente à taxa dos juros legais fixados nos termos do n.º 1 do artigo 559.º do Código Civil”.

- X. A Requerente foi citada por comunicação de 10-04-2019 para o processo de execução fiscal n.º ...2019..., instaurado para a cobrança coerciva da quantia de 36.102,01 € de Imposto do Selo de 2015 e de custas de 196,78 €. [PPA 19.º: doc. n.º 3]
- Y. Em 06-05-2019 A Requerente apresentou garantia bancária emitida pelo Banco I... em 30-04-2019 e peticionou a suspensão do processo de execução identificado no item

anterior, o que foi deferido pela AT, por despacho comunicado em notificação de 08-05-2019. [PPA 19.º: docs. n.º 4 e n.º 5]

O julgamento da matéria de facto assentou na prova documental trazida aos autos pela Requerente e pela que consta do processo administrativo que foi junto. Em cada facto identificou-se o documento que sustentou a sua inclusão na matéria de facto assente. A prova documental foi apreciada à luz da experiência do Tribunal e da posição que a Requerida tomou a propósito de cada alegação de facto produzida pela Requerente no seu PPA. Foi prestado depoimento por testemunha que apoiou a compreensão da dinâmica das operações entre as empresas. Não se identificaram outras alegações de factos, da qual se excluem, obviamente, as conclusões e invocação de direito pelas partes.

III (b) – O direito

As questões a solucionar e o direito aplicável

O objeto do litígio – ou a identificação das questões a solucionar - consiste na qualificação jurídico tributária de movimentos de natureza financeira entre a Requerente e as empresas do grupo económico em que está inserida e na determinação da tributação que lhe seja aplicável. A Requerente sustenta que celebrou contratos com escopo financeiro com empresas do grupo, que têm prazo determinado e que são esses contratos que sustentam os movimentos. Na tese da Requerida esses movimentos financeiros deverão ser qualificados como utilização de crédito sob a forma de conta corrente, não sendo o referido prazo de utilização determinado nem determinável.

O direito aplicável tem sobretudo assento em determinadas normas do artigo 1.º e do artigo 5.º do CIS⁴ e na verba 17.1 da TGIS⁵. Vejamos como regulam:

Código do Imposto do Selo

Artigo 1.º - Incidência objetiva

⁴ Acrónimo de Código do Imposto do Selo, usado nesta peça.

⁵ Acrónimo de Tabela Geral do Imposto do Selo, usado nesta peça.

1 - O imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.

(...)

Artigo 7.º - Outras isenções

1 - São também isentos do imposto:

(...)

g) As operações financeiras, incluindo os respetivos juros, por prazo não superior a um ano, desde que exclusivamente destinadas à cobertura de carência de tesouraria e efetuadas por sociedades de capital de risco (SCR) a favor de sociedades em que detenham participações, bem como as efetuadas por outras sociedades a favor de sociedades por elas dominadas ou a sociedades em que detenham uma participação de, pelo menos, 10 % do capital com direito de voto ou cujo valor de aquisição não seja inferior a (euro) 5 000 000, de acordo com o último balanço acordado e, bem assim, efetuadas em benefício de sociedade com a qual se encontre em relação de domínio ou de grupo⁶;

h) As operações, incluindo os respetivos juros, referidas na alínea anterior, quando realizadas por detentores de capital social a entidades nas quais detenham diretamente uma participação no capital não inferior a 10% e desde que esta tenha permanecido na sua titularidade durante um ano consecutivo ou desde a constituição da entidade participada, contanto que, neste último caso, a participação seja mantida durante aquele período;

i) Os empréstimos com características de suprimentos, incluindo os respetivos juros efetuados por sócios à sociedade⁷;

⁶ Redação da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro

⁷ Redação da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro

Tabela Geral do Imposto do Selo

(...)

17	Operações financeiras:	
	17.1 Pela utilização de crédito, sob a forma de fundos, mercadorias e outros valores, em virtude da concessão de crédito a qualquer título excepto nos casos referidos na verba 17.2, incluindo a cessão de créditos, o factoring e as operações de tesouraria quando envolvam qualquer tipo de financiamento ao cessionário, aderente ou devedor, considerando-se, sempre, como nova concessão de crédito a prorrogação do prazo do contrato - sobre o respectivo valor, em função do prazo:	
17.1.1	Crédito de prazo inferior a um ano - por cada mês ou fração	0,04%
17.1.2	Crédito de prazo igual ou superior a um ano	0,50%
17.1.3	Crédito de prazo igual ou superior a cinco anos	0,60%
17.1.4	Crédito utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outra forma em que o prazo de utilização não seja determinado ou determinável, sobre a média mensal	0,04%

	obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30	
--	---	--

(...)

O sistema de tributação de operações de crédito apresenta-se estruturalmente complexo, embora não pareça difícil de aplicar. Como regra geral o artigo 1.º, n.º 1, afirma que estão sujeitas a I.S. a generalidade das operações de crédito, que identifica na TGIS, designadamente a utilização de crédito, sob a forma de fundos, em virtude da concessão de crédito a qualquer título, incluindo a cessão de créditos, o *factoring* e as operações de tesouraria quando envolvam qualquer tipo de financiamento. De entre os contratos típicos, parece claro que, em geral, estão sujeitos a I.S. o mútuo civil (1.142.º do C.C.⁸), o empréstimo mercantil (394.º do CCom⁹) e o contrato de conta corrente mercantil (244.º CCom), bem como os contratos de crédito bancário.

O CIS contempla no seu sistema conjunto de isenções, designadamente:

- a. As operações financeiras, por prazo não superior a um ano, desde que exclusivamente destinadas à cobertura de carência de tesouraria e efetuadas por sociedades de capital de risco (SCR) a favor de sociedades em que detenham participações;
- b. As operações financeiras, por prazo não superior a um ano, efetuadas por outras sociedades a favor de sociedades por elas dominadas ou a sociedades em que detenham participações qualificadas;
- c. As operações financeiras, por prazo não superior a um ano, efetuadas em benefício de sociedade com a qual a concedente se encontre em relação de domínio ou de grupo (artigo 7.º, n.º 1, al. g, CIS);
- d. As operações financeiras, por prazo não superior a um ano, realizadas por detentores de capital social a entidades nas quais detenham diretamente uma participação no capital não inferior a 10%;

⁸ Acrónimo de Código Civil, utilizado nesta peça.

⁹ Acrónimo de Código Comercial.

e. Os empréstimos com características de suprimentos, efetuados por sócios à sociedade.

Cabe também referir que o contrato de conta corrente, “ocorre todas as vezes que duas pessoas tendo de entregar valores uma a outra, se obrigam a transformar os seus créditos em artigos de "deve", e "há de haver", de sorte que só o saldo final resultante da sua liquidação seja exigível” (344.º CCom).

Há agora que caracterizar, pela ordem em que a Requerente as apresenta na sua petição, cada operação efetuada e verificar, caso a caso, se a critica a cada operação, feita pela AT no seu RIT, respeita as normas que se elencaram. Em obediência ao princípio dispositivo essa indagação deverá fazer-se seguindo os vícios identificados pela Requerente.

Crédito concedido à B... SGPS, S.A.

Assentou-se na seleção da matéria de facto que a Requerente integra o Grupo C... que é também composto pela empresa mãe B... SGPS S.A. (D). Também se assentou que a Requerente celebrou com a B..., SGPS, S.A., anualmente vínculo que denominaram de “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”, com as seguintes características:

Facto	Data da celebração	Quantia entregue (euros)	Início da produção de efeitos	Prestações semestrais	Vencimento da primeira prestação	Vencimento da última prestação
E	21-12-2009	2.223.500,18	01-01-2010	17	30-12-2017	30-12-2025
F	19-10-2010	219.022,57	01-01-2011	17	30-12-2017	30-12-2025
G	21-12-2011	228.993,43	01-01-2012	17	30-12-2019	30-12-2027
H	19-12-2013	523.980,99	01-01-2014	17	30-12-2021	30-12-2029

I	22-12- 2014	120.342,36	01-01- 2015	17	30-12- 2022	30-12- 2030
---	----------------	------------	----------------	----	----------------	----------------

O RIT, no seu anexo 4 (PA09, pp. 9-10), contém o detalhe da conta 26621 —B... SGPS, respeitante a empréstimos concedidos a esta entidade, que apresentava no ano de 2015, um saldo inicial devedor de € 2.920.506,46 e um saldo final devedor no valor de € 2.790.848,82.

Assentou-se também (em R) que para além dos movimentos relativos ao “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”, a sua conta 2781100090 registou a favor da B... SGPS, a existência de diversos reforços e reembolsos. Sem prejuízo da sua completa análise, pode-se sintetizar da seguinte forma a movimentação desta conta:

- a. o saldo de abertura da conta era nulo e assim se manteve até 20-01-2015, e nenhum valor transitou do exercício anterior;
- b. Durante o ano de 2015 a conta registou dezenas de movimentos, uns a débito e outros a crédito, revelando sempre crédito da Requerente sobre a B... SGPS, S.A.
- c. No dia 31-12-2015 foi transferido desta conta 2781100090, para a citada conta 26621, o saldo de 120.342,36 € passando então o saldo desta a ser nulo.

No computo da correção do IS feita pela AT constata-se que esta calculou o imposto sobre o saldo mensal das duas contas referidas (PA10, p. 27).

A Requerente peticiona a anulação da parte da liquidação que se fundamenta na concessão de crédito à B... SGPS, S.A., com base no vício de erro sobre os pressupostos de direito, *i.e.*, a AT fez a aplicação da verba 17.1.4 da TGIS quando, na ótica da Requerente a solução jurídica deveria ser outra (PPA, 39.º e 40.º)

Há que fazer notar que a própria Requerente afirma, sem margem para dúvidas (PPA, 34.º e 35.º), que as facilidades de crédito que disponibilizou à casa mãe, foram feitas ao abrigo das várias emissões do “contrato de concessão de crédito entre sociedades em relação de grupo”.

Se o Tribunal bem interpreta a posição da Requerente, esta considera que os sucessivos movimentos que fez na conta 2781100090 estão integrados no referido contrato; quer dizer, para a Requerente há apenas uma relação contratual de financiamento, devidamente suportada no contrato que formalizou.

O maior óbice a essa interpretação do contrato consiste na aparente contradição entre a letra da cláusula primeira que regula no sentido de a entrega de fundos ser feita numa data determinada (*a data referida no número 1 da cláusula segunda*), e a dinâmica da conta 2781100090 que revela entregas durante todo o ano. Para bem interpretar esta disposição há que consultar a citada cláusula segunda, no seu número 1 e este é elucidativo; o contrato não tem, no que diz respeito à disponibilização de fundos, uma data fixa, essa disponibilização ocorre *a partir de 01-01-2015*.

Poderá com esta afirmação parecer que se está implicitamente a afirmar que o contrato não tem prazo de utilização determinado mas não é assim. A interpretação conjunta da sucessão de títulos contratuais anuais, com a mesma regulação, deixa bem clara a intenção de fixar que o valor das facilidades de crédito tem natureza anual, com um específico termo para cada uma dessas situações e com um plano de reembolso previamente definido no tempo e nos montantes a amortizar.

Considera-se assim que a realidade a enquadrar nas normas tributárias é a de contrato de mútuo celebrado entre a Requerente e a sua *holding*, com início em 01-01-2015 e termo em 30-12-2030. Tendo o contrato termo determinado, não lhe é aplicável a verba 17.1.4..

Tratando-se de contrato de mútuo, o valor mutuado está sujeito a IS nos termos do artigo 1.º, n.º 1 do CIS, que incide sobre o valor mutuado de 120.342,36 €, à taxa de 0,6%, nos termos da verba 17.1.3 da TGIS. Não seria possível invocar em favor deste mútuo a isenção prevista no artigo 7.º, n.º 1, alínea g) porque apenas estão previstas nesta norma isenções para créditos por prazo não superior a um ano, o que manifestamente não é o caso.

Ao aplicar a verba 17.1.4 da TGIS a AT violou esta norma bem como a que consta da verba 17.1.3., cuja aplicação omitiu, e praticou um ato inválido e anulável.

Procede, pois, nesta parte o pedido da Requerente, não havendo que liquidar IS nos termos da verba 17.1.4.

É claro que nada haveria a apontar à tributação nos termos da verba 17.1.3.; contudo, estando este processo compreendido no contencioso de mera anulação, não cabe a este Tribunal regular a situação jurídica substantiva que resultaria da correta aplicação das normas pois essa

matéria está reservada à Administração¹⁰. Este Tribunal limita-se assim a anular a liquidação, nesta parte.

Crédito concedido à D..., SL

Assentou-se na seleção da matéria de facto que a Requerente integra o Grupo C... que é também composto pela empresa D..., SL. (D). Também se assentou que a Requerente celebrou “livremente e de boa-fé Contrato de Suprimento com a D..., SL.”. A Requerente e a D..., SL celebraram esse contrato anualmente e inscreveram como título do documento que o suporta, “acordo de prestações acessórias”, com as seguintes características:

Facto	Data da celebração	Quantia entregue (euros)	Início da produção de efeitos	Prestações semestrais	Vencimento da primeira prestação	Vencimento da última prestação
J	19-12-2010	243.747,32	01-01-2011	17	30-12-2018	30-12-2026
K	21-12-2012	676.894,08	01-01-2013	17	30-12-2020	30-12-2028
L	19-12-2013	299.128,75	01-01-2014	17	30-12-2021	30-12-2029
M	29-12-2014	385.881,30	01-01-2015	17	30-12-2022	30-12-2030

O RIT, no seu anexo 4 (PA09, pp. 11-12), contém o detalhe da conta 26841 — D..., SL, respeitante a empréstimos concedidos a esta entidade, que apresentava no ano de 2015, um saldo inicial devedor de € 2.552.772,78 e um saldo final devedor no valor de € 2.938.654,08.

Assentou-se também (em S) que para além dos movimentos relativos ao “acordo de prestações acessórias” registados na conta 26841, a sua conta 2781100032 — D..., SL, registou

¹⁰ Veja-se JORGE LOPES DE SOUSA – *Código de Procedimento e de Processo Tributário*. Vol. II. 6.ª edição, Lisboa, Áreas Editora, 2011, p. 325 [anotação ao artigo 124.º].

a favor desta entidade, a existência de diversos reforços e reembolsos. Sem prejuízo da sua completa análise, pode-se sintetizar da seguinte forma a movimentação desta conta:

a. o saldo de abertura da conta era nulo e assim se manteve até 05-01-2015, e nenhum valor transitou do exercício anterior;

b. durante o ano de 2015 a conta registou dezenas de movimentos, uns a débito e outros a crédito, revelando sempre crédito da Requerente sobre a D..., SL.

c. no dia 31-12-2015 foi transferido desta conta 2781100032, para a citada conta 26841 o saldo de 385.881,30 € passando então o saldo desta a ser nulo.

No computo da correção do IS feita pela AT constata-se que esta calculou o imposto sobre o saldo mensal das duas contas referidas (PA10, p. 27).

A Requerente peticiona a anulação da parte da liquidação que se fundamenta na concessão de crédito à D..., SL, com base (i) no vício da ausência de fundamentação (PPA, 54.º); (ii) e subsidiariamente no vício de erro sobre os pressupostos de direito, *i.e.*, a AT fez a aplicação da verba 17.1.4 da TGIS quando, na ótica da Requerente a solução jurídica deveria ser outra (PPA, 56.º).

Como se alcança do ponto S da matéria de facto assente, a AT identificou no RIT os factos que justificavam a tributação, designadamente a existência de financiamentos concedidos no ano de 2015, revelando na sua contabilidade um saldo inicial devedor de € 2.552.772,78 e um saldo final devedor no valor de € 2.938.654,08, e que “ ao longo do exercício foram efetuados vários reforços e reembolsos”, concluindo “que o crédito concedido foi utilizado sob a forma de conta corrente”. Indica também, por remissão, as normas jurídicas que aplica, designadamente a verba 17.1.4 da TGIS.

Parece ao Tribunal que o ato se encontra fundamentado. Improcedendo este alegado vício, há que avaliar se procede o invocado erro na aplicação do direito.

Na sua petição e nos contratos é visível que a Requerente qualifica juridicamente as entregas que fez como *prestações acessórias* (PPA, 46.º) e atribui ao contrato a natureza de *contrato de suprimento* (*ut.* contratos no PA). não se crê que os contratos possam ter essa qualificação jurídica, no enquadramento que é feito nestes autos do relacionamento entre as entidades. Embora a Requerente e a D..., SL façam parte do mesmo grupo económico, os autos não revelam que a Requerente seja sócia da D..., SL, e a verificação dessa qualidade constitui

requisito essencial para que possa ser chamada a satisfazer prestações acessórias ou para que possa realizar suprimentos (artigos 209.º-1 e 244.º-1 do Código das Sociedades Comerciais). Considerando o princípio da prevalência da substância sobre a forma, não parece haver dúvidas que as entidades contratantes celebraram afinal um comum contrato de mútuo.

Importa agora avaliar se a fundamentação apresentada é conforme com o direito. O Tribunal crê que não é, pelas razões que expôs anteriormente a propósito do financiamento à casa mãe, que é em tudo idêntico àquele que foi feito à D..., SL. Com efeito, também aqui se constata a existência de contrato de mútuo (1.142.º do C.C.), na modalidade do empréstimo mercantil (394.º do CCom) celebrado entre a Requerente e a D..., SL, com início em 01-01-2015 e termo em 30-12-2030. Tratando-se de contrato de mútuo, o valor mutuado está sujeito a IS nos termos do artigo 1.º, n.º 1 do CIS, que incide sobre o valor mutuado de 385.881,30 €, à taxa de 0,6%, nos termos da verba 17.1.3 da TGIS. Não é possível invocar em favor deste financiamento a isenção prevista no artigo 7.º, n.º 1, alínea g) uma vez que, pese embora tratem-se de sociedades do mesmo grupo, pois apenas estão previstas nesta norma isenções para créditos por prazo não superior a um ano, o que manifestamente não é o caso.

Também aqui, ao aplicar a verba 17.1.4 da TGIS a AT violou esta norma bem como a que consta da verba 17.1.3., cuja aplicação omitiu, e praticou um ato inválido e anulável.

Procede, pois, nesta parte o pedido da Requerente, não havendo que liquidar IS nos termos da verba 17.1.4., sobre o financiamento feito pela Requerente à D..., SL.

Também nesta situação nada haveria a apontar à tributação nos termos da verba 17.1.3., mas, pelas razões já referidas, não cabe a este Tribunal regular essa situação.

Créditos constantes da conta 2781 100157 —G...— Serv. Tec. p/ Turismo

Assentou-se na seleção da matéria de facto (N) que a Requerente celebrou com a D... SL e com a E... SA, em 05-01-2009 vínculo que denominaram de “Contrato de Gestão Conjunta de Ativo”, nos termos que constam do Processo Administrativo, onde, para além do mais, regularam as relações entre as partes contraentes na criação, uso, fruição e disposição conjuntos da plataforma informática *on-line* denominada E... destinada à comercialização e gestão de viagens de negócios *on-line* a empresas de pequena e média dimensão e profissionais independentes, para operar no espaço geográfico nacional das sociedades contraentes (cláusula

1.^a), atribuíram a “administração do ativo comum à Requerente, que designaram como gestora do ativo (cláusula 4.^a) e planificaram as contribuições das sociedades contratantes (tabela 1), sendo os de 2015 nos seguintes valores: [PPA, 61.º: PA10, pp. 20-22]

Requerente	50.000,00 €
Futura sociedade contratante	100.000,00 €
E... SA	20.000,00 €
D... SL	20.000,00 €

O RIT no seu anexo 4 (PA09, pp. 13-14), contém o detalhe da conta 2781 100157 —G...— Serv. Tec. p/ Turismo, que apresentava no ano de 2015, um saldo inicial devedor de € 584.431,29 e um saldo final devedor no valor de € 792.863,99.

A citada conta registou a favor da G...— Serv. Tec. p/ Turismo, a existência de diversos créditos e reembolsos. Sem prejuízo da sua completa análise, pode-se sintetizar da seguinte forma a movimentação desta conta:

- a. No início do exercício de 2015 a conta apresentava um saldo inicial devedor de € 584.431,29, que refletiu a passagem do saldo do ano anterior;
- b. Durante o ano de 2015 a conta registou dezenas de movimentos, maioritariamente a débito, totalizando os movimentos a débito € 888.962,03 e os movimentos a crédito € 96.098,04. A conta revelou sempre crédito da Requerente sobre a G...— Serv. Tec. p/ Turismo.
- c. No dia 31-12-2015 esta conta 2781100090 apresentava o saldo favorável à Requerente de € 792.853,99 €.

A AT fundamentou a liquidação afirmando em concreto (facto assente U) (i) que a conta 2781100157 —G...— Serv. Tec. p/ Turismo, respeitante a financiamentos concedidos a esta entidade, apresentava no ano de 2015, um saldo inicial devedor de € 584.431,29 e um saldo final devedor no valor de € 792.863,99; (ii) que lhe foi disponibilizado, conforme anteriormente se relatou, o "Contrato de Gestão Conjunta de Ativo", firmado em 2009 entre o sujeito passivo e as sociedades de direito espanhol: "D..., SL., e "E..., SA." e que esse contrato veio a sofrer uma adenda, resultante da adesão da empresa "G..." ao projeto. A AT deixou ainda expresso que não foi apresentado qualquer outro documento (facto assente T) e que a Requerente, apesar

de notificada para o exercício do direito de audição sobre as correções propostas e entre elas esta, não o fez (PA04, p. 3). Em termos jurídicos a AT fundamentou a liquidação de IS (i) na norma de incidência subjetiva que consta do artigo 2.º, n.º1, alínea b), que imputa a responsabilidade pelo imposto à Requerente; (ii) qualificou juridicamente a operação como concessão de crédito; (iii) aplicou a verba 17.1 da TGIS, que é a aplicável às operações financeiras de utilização de crédito, na taxa que resulta da verba 17.1.4, por não ser possível aferir o seu prazo, que por isso considerou ser não determinado ou determinável.

A Requerente reclama relativamente à qualificação e enquadramento feito pela AT por entender que a liquidação comporta os seguintes vícios: (i) porque entende haver falta de fundamentação (PPA, 68.º); (ii) porque discorda de que os movimentos que constam na conta em análise constituam uma operação de crédito, o que consubstancia erro sobre os pressupostos de direito (PPA, 63.º-66.º).

Não parece ao Tribunal que falte ao ato tributário, também neste aspeto particular, a fundamentação; pode-se discordar dela mas o raciocínio expresso pela AT identifica todos os passos e é formulado com clareza, como se aludiu nos parágrafos antecedentes e que se podem resumir desta forma: (i) houve entregas da Requerente à G... expressas na conta 2781 10015; (ii) o saldo favorável à Requerente dessa conta no final do exercício era de € 792.853,99 €; (iii) a explicação que a Requerente apresenta não permite qualificar a relação jurídica de forma diferente à de uma operação de crédito; (iv) a operação configura-se como operação de crédito e por isso deve ser tributada nos termos da verba 17.1 da TGIS.

Veja-se agora se o enquadramento jurídico feito pela AT está conforme o direito.

Alcança-se do extrato da conta em causa que durante o ano de 2015 a Requerente transferiu para a G..., que é uma entidade que não faz parte do grupo que a Requerente integra, o total de € 237.572,67 através de 29 transferências para a aquela empresa e satisfez 22 adiantamentos e pagamentos a outras entidades no valor de € 32.972,96.

Há algo que cabia à Requerente explicar e não o fez. Se estas entregas e pagamentos se destinaram ao desenvolvimento do ativo por que razão as transferências são feitas para a sua parceira de negócio? É certo que o ativo não tem personalidade jurídica, mas o direito apresenta soluções para essas situações, mesmo quando não se pretende constituir uma nova sociedade (v.g. a associação em participação, o consórcio ou o agrupamento complementar de empresas).

A transferência para uma entidade terceira, de quantias em dinheiro, como é feita (“transferência Grupo p/G...” ou “transferência para a G...”) não permite fazer qualquer conexão entre esses movimentos e qualquer projeto conjunto.

Note-se também que as obrigações de entrada estabelecidas entre a Requerente e as suas parceiras na exploração do ativo cifravam-se, para o ano de 2015 em € 50.000,00, que é um valor muito inferior aos € 237.572,67 das transferências para a G... . Aliás, o valor acumulado das dotações da Requerente, até final do ano de 2015, atingiu o saldo de € 792.863,99, que excede largamente a sua participação de € 650.000,00 € prevista para o período 2009 a 2015 e mesmo a prevista para todo o período 2009 a 2017, que era de € 750.000,00 (PA10, p. 22).

Como é sabido a caracterização dos contratos é matéria de direito e a regulamentação aplicável é a que resulta da aplicação das normas jurídicas aos factos apurados. No caso concreto foram feitas pela Requerente entregas de valores e pagamentos de conta da G...; por esta mesma empresa foram também feitos pagamentos de conta da Requerente e em 31-12-2015 foi feita transferência de saldo para esta; todos estes movimentos encontram-se inscritos na conta 2781100157 que é desdobramento da conta 27. (“outras contas a receber e a pagar”), de tal modo que cada uma das empresas intervenientes obtém o valor a receber ou a pagar através do saldo apurado desses movimentos. Esta forma de tratar direitos e obrigações entre comerciantes, assume juridicamente a designação de conta corrente, nos termos do artigo 334.º do CCom. Para que assim não fosse e o tratamento jurídico fosse outro, a Requerente teria de demonstrar a causa jurídica de cada uma dessas operações e a sua individualidade e não o fez, apesar de ter tido oportunidade para isso quando foi notificada para exercer o seu direito de audição, antes do encerramento do RIT e até nos articulados desta impugnação. A obrigação de informação e de apresentação de documentos e informações que permitam o apuramento das obrigações tributárias, encontra-se prevista na no artigo 31.º, n.º 1 da LGT e a invocação e prova de factos constitutivos de direito do contribuinte é seu ónus, nos termos do artigo 74.º, n.º 1 da LGT e tem que ser cumprido, mesmo em sede de impugnação judicial (108.º-1 CPPT) ou por via arbitral (29.º-1, al. a do RJAT¹¹).

¹¹ Regime jurídico da arbitragem em matéria tributária, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

Nas suas alegações, em 25), a Requerente aflora a existência de relações de participação social com a G..., que poderiam enquadrar de outra forma as operações financeiras. Não o fez no PPA e fá-lo agora de forma imprecisa e tardia pois os factos constitutivos do seu direito tiveram de ser claramente apresentados na sua petição inicial e isso não foi feito. Tratando-se de atos formais a sua prova é feita por documentos e a Requerente não os juntou a estes autos. Como se referiu, a Requerente está equivocada quanto à repartição do ónus da invocação e prova nesta matéria, que lhe cabe exclusivamente a si.

Aos contratos de conta corrente é aplicável a verba 17.1.4 da TGIS, como fez a AT.

Não merece crítica a liquidação do I.S. relativa aos movimentos da conta 2781100157 relativos às relações entre a Requerente e a G... pelo que improcede, nesta parte, o pedido de anulação da Requerente.

Juros compensatórios

A Requerente afirma, que “apenas assiste ao Estado o direito a juros compensatórios calculados sobre o montante de imposto, efetivamente, devido” (PPA, 73.º e 74.º). Fá-lo com razão pois os juros são sempre função do retardamento no pagamento de determinada prestação tributária (35.º-1 LGT); sendo a dívida inexistente, os juros compensatórios respetivos terão a mesma sorte. Nessa linha de raciocínio são inválidas as liquidações de juros compensatórios, na parte que dizem respeito às operações de crédito com a B... SGPS, SA. e com a D..., S.L. e é procedente a impugnação, nessa parte.

Com referência ao imposto liquidado sobre a conta corrente com a G..., há que ter em conta os outros vícios que são apontados pela Requerente, designadamente o erro na aplicação do direito. A Requerente afirma que a liquidação de juros depende da imputação do retardamento ao contribuinte a título de culpa e que esse requisito não está presente.

Afirmou-se já que o contrato estabelecido entre a Requerente e G... tem natureza de conta-corrente, que é tributada em I.S.. Nos termos das normas do artigo 23.º, n.º 1, do artigo 2.º, n.º 1 alínea b) e artigo 41.º do CIS, competia à Requerente fazer a liquidação do I.S. e o seu pagamento. A não realização destas operações é imputável à Requerente, pelo menos a título de negligência ou mera culpa, visto que o desconhecimento do direito – total ou por deficiente interpretação das normas – não a desobriga do seu cumprimento (6.º C.C.).

Improcede assim a impugnação da liquidação de juros, calculados sobre o imposto liquidado sobre a conta corrente entre a Requerente e a Arounvector.

IV – Decisão

Nos termos e pelos fundamentos aduzidos, decide este Tribunal Arbitral:

- A. Julgar parcialmente procedente o pedido de impugnação relativo liquidação do Imposto do Selo n.º 2019..., do período 201508, no valor de € 28.118,10 e julgar improcedente o pedido de anulação, no que se refere à importância de € 3.600,34; consequentemente, mantém-se na ordem jurídica a liquidação, nesta parte.
- B. Julgar parcialmente procedente o pedido de impugnação relativo às liquidações de juros compensatórios sobre o Imposto do Selo n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019..., n.º 2019... e n.º 2019..., na parte referente aos juros calculados sobre o Imposto do Selo indevidamente liquidado de € 28.118,10, e julgar improcedente o pedido de anulação, no que se refere aos juros compensatórios calculados sobre o Imposto do Selo devidamente liquidado a este título, no valor de € 3.600,34, computado desde o dia 20 de cada um dos meses subsequentes ao mês de referência.
- C. Anular parcialmente as liquidações identificadas em A. e em B., na exata medida que resulta da procedência da pretensão da Requerente, já declarada.
- D. Condenar ambas as partes nas custas, na importância total de € 1.836,00 (mil oitocentos e trinta e seis euros) a suportar, tomando em conta os respetivos decaimentos, na proporção de 11,36 % pela Requerente e 88,64 %, pela Requerida.

V - Valor do processo

De harmonia com o disposto no n.º 2 do art.º 306.º do CPC, na alínea a) do n.º 1 do art.º 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do art.º 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de

Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 36.102,01 (trinta e seis mil cento e dois euros e um cêntimo).

VI – Custas

O valor da taxa de arbitragem foi fixado em € 1.836,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 14 de setembro de 2020

O Árbitro

(Nuno Maldonado Sousa)