

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 190/2021-T**

**Tema: IRC; Região Autónoma da Madeira; Incompetência do Tribunal Arbitral.**

## **SUMÁRIO:**

A competência para lançar, liquidar e cobrar o IRC e juros compensatórios devidos por sociedade com sede, ou que pratique actos sujeitos a imposto, na Região pertence à Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM), embora a lei admita a colaboração da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) nesse procedimento.

## **DECISÃO ARBITRAL**

Os árbitros, Fernanda Maças (árbitro presidente), Mestre Nuno Pombo, e Mestre António Pragal Colaço (árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o presente Tribunal Arbitral, constituído em 9 de Junho de 2021, acordam no seguinte:

### **I. RELATÓRIO**

**A..., LTDA** (atualmente denominada **B..., LTDA.**), NIF ..., uma sociedade de direito brasileiro, com sede na Alameda ..., nº ..., ... andar, em São Paulo, no Brasil, tendo como representante fiscal a sociedade **C..., LDA**. NIF ..., com sede social na Avenida ..., número ..., Edifício ..., ... andar, sala ..., freguesia da ..., concelho do Funchal, adiante designada por “Requerente”, apresentou, em 1 de Abril de 2021, pedido de constituição de Tribunal

---

Arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 6, n.º 2, alínea a) e 10.º, n.º 1 alínea a), ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”).

É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante identificada por “AT” ou “Requerida”.

A Requerente pretende a declaração de ilegalidade e consequente anulação dos seguintes actos tributários:

**a.** Acto de autoliquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”) relativa ao exercício de 2019, no valor de EUR 634.100,03 (seiscentos e trinta e quatro mil e cem euros e três cêntimos);

**b.** Acto de liquidação de juros compensatórios nº 2020 ..., com fundamento em retardamento da liquidação, praticado pelo Serviço de Finanças ... com referência ao período entre 20 de Junho de 2010 e 7 de Julho de 2020, referente a IRC/2019, no montante de € 26.684,31 (vinte e seis mil seiscentos e oitenta e quatro euros e trinta e um cêntimos), acrescido de juros de mora no montante de € 2.011,97 (dois mil e onze euros e noventa e sete cêntimos),

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 5 de Abril de 2021 e seguiu a sua normal tramitação, nomeadamente com a notificação da AT em 11 de Junho de 2021.

Nos termos do disposto nos 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 os árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

As Partes, notificadas dessa designação em 20 de Maio de 2021, não manifestaram vontade de a recusar, atento o preceituado nos artigos 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT, 6.º e 7.º do Código Deontológico.

O Tribunal Arbitral Coletivo ficou constituído em 9 de Junho de 2021.

O presente Tribunal Arbitral inicialmente foi constituído pelo Professor Manuel Pires. No entanto, o Ilustre Professor veio a falecer na pendência do presente processo, tendo o Exmo Presidente do Conselho Deontológico designado o Mestre Nuno Pombo em sua substituição. Sobre esta mudança de árbitro foi proferido Despacho de 1/1/2022, que se dá por reproduzido para todos os devidos e legais efeitos.

Em 1 de Julho de 2021, a Requerida apresentou pedido de prorrogação de prazo para apresentação de Resposta, fundamentando essencialmente o mesmo no facto de em concomitância com o presente processo “...ocorrer o termo do prazo de um elevado número de Respostas (20 Respostas durante os 20 dias úteis do mês de junho + 9 Respostas nas duas primeiras semanas do mês de julho) no mesmo dia ou em dias muito próximos resultou do facto de não terem sido constituídos tribunais arbitrais em data anterior ao dia 03-05-2021, justificada pela suspensão dos prazos durante a pandemia, o que não deixa de constituir uma situação anómala pela elevada sobrecarga de trabalho com que as signatárias se depararam e, sendo certo que, pelo mesmo motivo, também não se poderão fazer substituir, quer no presente quer nos outros processos, por outros juristas da mesma Direção de Serviços.”

Acrescentou ainda que, “A isto acresce o facto de o presente processo se revestir de complexidade pela natureza do pedido e da causa de pedir, que envolve a análise de um pedido arbitral com 105 artigos e da documentação de prova que o suporta, bem como a necessidade de confrontar tais elementos com o processo administrativo, tendo-se mostrado necessário solicitar, junto dos Serviços da AT, informações sobre matéria de facto.”

Por despacho da Juiz Árbitro Presidente em anuência com os co-árbitros, foi decidido “Nos termos do artigo 569.º, n.º 5, do CPC, subsidiariamente aplicável por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, que estabelece que «quando o juiz considere que ocorre motivo ponderoso que impeça ou dificulte anormalmente ao réu ou ao seu mandatário judicial a organização da defesa, pode, a requerimento deste e sem prévia audição da parte contrária, prorrogar o prazo da contestação, até ao limite máximo de 30 dias», defere-se a

*pretensão da Autoridade Tributária e Aduaneira e prorroga-se por 15 dias o prazo para a resposta e apresentação do processo administrativo.”*

A 13 de Setembro de 2021, a Requerente apresentou Resposta, na qual se defende por excepção, incompetência do Tribunal Arbitral e ilegitimidade passiva e também por impugnação, tendo junto o processo administrativo (“PA”).

Por despacho, de 15 de Setembro de 2021, notificado à Requerente na mesma data, foi a mesma notificada para exercer, querendo, contraditório sobre as matérias de excepção deduzidas na Resposta, tendo a Requerente respondido por requerimento impetrado a 29 de Setembro de 2021.

Por despacho de 30 de Setembro de 2021 foram as partes notificadas de que o Tribunal dispensava a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, o que faz ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal na condução do processo, e em ordem a promover a celeridade, simplificação e informalidade deste. Vd. Artigos 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2, ambos do RJAT. Foram ainda as partes notificadas para alegações escritas, designando-se o dia 9 de Dezembro de 2021 como prazo limite para a prolação da decisão arbitral.

Em 18 de Outubro de 2021, a Requerente apresentou as suas alegações e reiterou o já por si alegado no pedido arbitral. Em 5 de Novembro de 2021, a Requerida contra-alegou, mantendo a posição assumida no articulado de resposta.

#### **POSIÇÃO DA REQUERENTE**

Como fundamento da sua pretensão, a Requerente alega que constitui fundamento do pedido a ilegalidade do acto de autoliquidação de IRC praticado na sequência da entrega da Declaração periódica de rendimentos (Mod. 22) respeitante ao exercício de 2019, na qual esta declarou uma matéria coletável no montante de EUR 2.536.400,11 (dois milhões quinhentos e trinta e seis mil e quatrocentos euros e onze cêntimos), correspondente à diferença positiva entre o valor que lhe foi atribuído e o valor de aquisição das correspondentes partes sociais,

em resultado da partilha resultante do encerramento definitivo da sociedade D..., Lda. ” com sede na Avenida ..., ..., Edifício ..., ... andar, sala ..., com o NIF ..., (doravante D...), da qual a Requerente era a única sócia.

Em consequência, foi autoliquidado IRC por aplicação da taxa de 25% àquele montante, o que resultou num imposto a pagar no valor de EUR 634.100,03, e cujo pagamento foi efetuado pela Requerente em 28 de Julho de 2020.

No entanto, a Requerente entende que nos termos do artigo 10º nº 1, alínea b) nº 3) do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) (por remissão do artigo 56º do Código do IRC (CIRC)), o valor positivo que lhe foi atribuído em resultado da partilha resultante do encerramento definitivo da sociedade D..., delimitado na figura da alienação onerosa de partes sociais, caracteriza uma mais-valia, isenta de tributação em Portugal ao abrigo do artigo 27º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”).

O referido ato de autoliquidação de IRC padece assim de vício de violação de lei por errada interpretação e aplicação dos artigos 10º nº 1, alínea b) nº 3) do CIRS, 81º do CIRC e 27º do EBF, devendo em consequência ser anulado.

### **POSIÇÃO DA REQUERIDA**

A Requerida na sua resposta, além de se defender por impugnação invoca várias exceções, a saber:

**a.** Incompetência do Tribunal Arbitral para apreciar o presente pedido em virtude da vinculação e correspondente competência dos tribunais arbitrais vincular apenas a Autoridade Tributária e Aduaneira, único serviço do Ministério das Finanças vinculado, já que o Ministério das Finanças integra a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), mas não integra a Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT RAM), salientando que a alínea c), do n.º 1, do artigo 3.º do Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015/M atribuiu expressamente a esta entidade a competência para «exercer a ação de justiça tributária e assegurar a representação da Fazenda Pública junto dos órgãos judiciais».

**b.** Ilegitimidade da Requerida porquanto, a Requerente é uma entidade não residente sem estabelecimento estável em Portugal (cfr. artigo 21.º da p.i.), está em causa a autoliquidação de IRC, acto que constitui o objeto mediato da presente ação arbitral e a mesma apresentou reclamações graciosas (uma delas necessária), nos termos dos artigos 137.º, n.ºs 1 e 2, do CIRC e 131.º e 68.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), que foram indeferidas por despacho datado de 15-12-2020 da Diretora Regional da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da ..., não sendo a Requerida parte legítima para ser demandada, pois a mesma não é a autora dos actos mediata e imediatamente impugnados, sendo a competência para a sua prática legalmente atribuída à AT RAM.

Em face de todo o exposto, conclui pela ilegitimidade da Requerida, o que consubstancia uma exceção dilatória impeditiva do conhecimento do mérito da causa, nos termos do disposto nos artigos 576.º n.º 1 e 2, 577.º, alínea e), 278.º, n.º 1 alínea d), do Código de Processo Civil (CPC) e 89.º, n.º 1 e n.º 4 alínea e), do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), aplicáveis ex vi artigo 29.º do RJAT, o que implica a absolvição da Requerida da instância.

Mais aduz, que se tal não se entender, tal interpretação é inconstitucional por violação dos princípios constitucionais do Estado de direito democrático (cf. artigo 2.º da CRP), bem como da legalidade (cf. artigos 3.º, n.º 2, e 266.º, n.º 2, ambos da CRP), da reserva da lei fiscal, e da separação de poderes, com a consequente subordinação dos tribunais à lei, os quais decorrem, nomeadamente, do disposto nos artigos 103.º, 165.º e 202.º da CRP. Também invoca tal interpretação normativa de materialmente inconstitucional por violação do princípio da tipicidade dos atos legislativos, mormente no que respeita ao valor reforçado das leis orgânicas, consagrado no artigo 112.º, n.º 3 da CRP e viola os princípios da autonomia político-administrativa e legislativa das regiões autónomas, consagrados nos artigos 6.º, 225.º, 226.º, 227.º e 228.º da CRP.

**c.** A Requerida invoca ainda que, caso o Tribunal Arbitral entenda ser competente para apreciar a legalidade do ato primário de «autoliquidação de IRC no montante de EUR 634.100,03 (seiscentos e trinta e quatro mil e cem euros e três cêntimos), sempre também se

verificaria a exceção de incompetência material do Tribunal arbitral, bem como a exceção de intempestividade do pedido arbitral, porquanto a sindicância de atos de autoliquidação de imposto apenas é admitida em sede arbitral se em momento prévio os mesmos tiverem sido impugnados administrativamente, nos termos do artigo 131.º do CPPT – reclamação necessária e como resulta do Doc. 5 junto à p.i., a Requerente procedeu ao pagamento da autoliquidação no dia 28-07-2020 e de acordo com o Doc. n.º 4 submeteu a declaração Modelo 22 de IRC no dia 07-07-2020 (crf. fls. 67 e 84 do processo administrativo). No entanto, a Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral no dia 01-04-2021, pelo que o prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1 alínea a), do RJAT foi claramente ultrapassado.

Por último, a Requerida defende-se por impugnação, invocando que a diferença positiva apurada entre o valor atribuído a um sócio não residente em resultado da partilha e o valor de aquisição da participação social não é passível de beneficiar da isenção consagrada no artigo 27.º, n.º 1, do EBF, porquanto é um ganho enquadrado na categoria G (artigo 9.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS) por caber na definição de mais-valias dada pelo artigo 10.º, n.º 1, alínea b), 3).

### **POSIÇÃO DA REQUERENTE QUANTO ÀS EXCEPÇÕES**

A Requerente invoca que o art.º 12.º, n.º 1 da Lei Orgânica da Direcção Regional dos Assuntos Fiscais (Decreto Regulamentar Regional n.º 2/2013/M, de 1 de Fevereiro), dispõe no seu art.º 12.º, n.º 1, que: *" Até que se encontrem instalados todos os meios logísticos necessários ao exercício da plenitude das atribuições e competências previstas no artigo 2.º do presente diploma, a AT, através dos seus departamentos e serviços, continuará a assegurar a realização dos procedimentos em matéria administrativa e informática necessários ao exercício das atribuições e competências transferidos para a RAM, incluindo os relativos à liquidação e cobrança dos impostos que constituem receita própria da RAM"*. O IRC devido pelas mais valias auferidas por pessoa coletiva não residente e sem estabelecimento estável em território nacional - caso da mais valia auferida pela Requerente -

não constitui receita da Região Autónoma. É o que resulta - a contrario - do art.º 17º n.º 1 da Lei Orgânica n.º 1/2007 de 19 de Fevereiro (que aprovou a Lei de Finanças das Regiões Autónomas, revogando a Lei n.º 13/98, de 24 de Fevereiro).

Conclui que o Tribunal Arbitral é competente para apreciar os atos impugnados, pois se tal não se entendesse, tal configuraria uma violação intolerável do direito a tutela jurisdicional efetiva decorrente dos artigos 20.º, 268.º, n.º 4 e 266.º n.º 2 da Constituição da República Portuguesa, que a Requerida é parte legítima, sendo também o pedido tempestivo.

## **II. SANEAMENTO**

O Tribunal foi regularmente constituído e, quanto à competência foi suscitada a exceção de incompetência em razão da matéria, relativa à liquidação de IRC e juros inerentes, atenta a conformação do objeto do processo (v. artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 5.º do RJAT), que será analisada mais adiante.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e encontram-se regularmente representadas (v. 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), mas foi igualmente suscitada a ilegitimidade da Requerente, como melhor será analisado mais adiante.

O processo não enferma de nulidades.

## **III DAS EXCEPÇÕES**

A Requerida invoca “ex-abundanti”, inúmeras exceções que poderão obstar ao conhecimento do mérito da causa.

Podemos elencá-las da seguinte forma:

**a.** Incompetência do Tribunal Arbitral para apreciar o presente pedido em virtude da vinculação e correspondente competência dos tribunais arbitrais vincular apenas a Autoridade Tributária e Aduaneira, único serviço do Ministério das Finanças vinculado, já que o



---

Ministério das Finanças integra a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), mas não integra a Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT RAM);

**b.** Ilegitimidade passiva da Requerida porquanto, a Requerente é uma entidade não residente sem estabelecimento estável em Portugal (cfr. artigo 21.º da p.i.), a autoliquidação de IRC é o acto que constitui o objeto mediato da presente ação arbitral, apresentou reclamações graciosas (uma delas necessária), nos termos dos artigos 137.º, n.ºs 1 e 2, do CIRC e 131.º e 68.º do CPPT, que foram indeferidas por despacho datado de 15-12-2020 da Diretora Regional da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da ..., não sendo a Requerida parte legítima para ser demandada, pois a mesma não é a autora dos actos mediata e imediatamente impugnados, sendo a competência para a sua prática legalmente atribuída à AT RAM.

Em face de todo o exposto, conclui pela ilegitimidade da Requerida, o que consubstancia uma exceção dilatória impeditiva do conhecimento do mérito da causa, nos termos do disposto nos artigos 576.º n.º 1 e 2, 577.º, alínea e), 278.º, n.º 1 alínea d), do CPC e 89.º, n.º 1 e n.º 4 alínea e), do CPTA, aplicáveis ex vi artigo 29.º do RJAT, o que implica a absolvição da Requerida da instância.

**c.** Exceção de incompetência material do Tribunal arbitral, bem como a exceção de intempestividade do pedido arbitral, porquanto, a sindicância de atos de autoliquidação de imposto apenas é admitida em sede arbitral se, em momento prévio, os mesmos tiverem sido impugnados administrativamente, nos termos do artigo 131º do CPPT. – reclamação necessária, mas tendo sido praticados por um entidade que não está abrangida pela vinculação gera a intempestividade da acção e a incompetência do Tribunal Arbitral.

Quanto às questões de inconstitucionalidade, a seguirem-se as interpretações de competência do Tribunal Arbitral, as mesmas são inconstitucionais por violação dos princípios constitucionais do Estado de direito democrático (cf. artigo 2.º da CRP), bem como da legalidade (cf. artigos 3.º, n.º 2, e 266.º, n.º 2, ambos da CRP), da reserva da lei fiscal, e da separação de poderes, com a conseqüente subordinação dos tribunais à lei, os quais decorrem,

nomeadamente, do disposto nos artigos 103.º, 165.º e 202.º da CRP.

Também invoca tal interpretação normativa de materialmente inconstitucional por violação do princípio da tipicidade dos atos legislativos, mormente no que respeita ao valor reforçado das leis orgânicas, consagrado no artigo 112.º, n.º 3 da CRP e viola princípios da autonomia político-administrativa e legislativa das regiões autónomas, consagrados nos artigos 6.º, 225.º, 226.º, 227.º e 228.º da CRP.

## **II.II MATÉRIA DE FACTO RELEVANTE PARA AS EXCEPÇÕES**

Com relevo para a decisão das exceções, importa atender aos seguintes factos:

**A.** A Requerente, A..., LTDA (atualmente denominada B... , LTDA.), NIF ..., é uma sociedade de direito brasileiro, com sede na Alameda ..., nº ..., ... andar, em São Paulo, no Brasil, tendo como representante fiscal a sociedade C..., LDA. NIF ..., com sede social na Avenida ..., número ..., Edifício ..., ... andar, sala ..., freguesia ..., concelho do Funchal, estando abrangida pelo Serviço Local de Finanças ...;

**B.** A Requerente era sócia da sociedade D... Lda.” com sede na Avenida ..., ..., Edifício ..., ... andar, sala ..., com o NIF ...;

**C.** A Requerente declarou, através da submissão da declaração Modelo 22 no dia 7 de Julho de 2020, uma matéria coletável no montante de EUR 2.536.400,11 (dois milhões quinhentos e trinta e seis mil e quatrocentos euros e onze cêntimos), correspondente à diferença positiva entre o valor que lhe foi atribuído e o valor de aquisição das correspondentes partes sociais, em resultado da partilha decorrente do encerramento definitivo da sociedade D... Lda.” com sede na Avenida ..., ..., Edifício ..., ... andar, sala ..., com o NIF ..., (doravante D...), da qual a Requerente era a única sócia;

**D.** A Requerente procedeu à Autoliquidação de IRC do ano de 2019, através da submissão da declaração Modelo 22 no dia 7 de Julho de 2020, tendo efectuado o respectivo pagamento pela Guia P1 ... em 28 de Julho de 2020, no montante total de EUR 634.100,03 e ainda da liquidação oficiosa de Juros Moratórios e Juros Compensatórios no montante de EUR 28.696,27- (acerto de liquidação sem juros EUR 0,01 a subtrair ao total de EUR 2.011,97 de Juros de Mora - Liquidação 2020 157241 + EUR 26.684,31 de Juros

---

Compensatórios - Liquidação 2020 ..., Liquidação 2020 ..., sendo estes os actos tributários objecto do presente processo;

**E.** A liquidação 2020 ..., com data de 16-09-2020, exigida na Nota de Cobrança 2020 ... pelo montante global de EUR 28.696,27, provem do Acerto de Contas n.º ... de 21-09-2020, tinha a data limite de pagamento até 2020-11-09 e a notificação ao sujeito passivo foi realizada na data de 2020-10-12;

**F.** Pelo facto da liquidação 2020 ... não ter sido paga dentro do prazo de pagamento voluntario (2020-11-09), foi instaurado em 2020-12-14 o Processo de Execução fiscal n.º ...2020..., cuja extinção se concretizou por pagamento na data de 2021-01-21, no valor total de EUR 28.945,97 ( Juros Compensatórios- EUR 26.684,31 + EUR 2.011,96 de Juros de Mora + EUR 73,48 de Juros de Mora Calculados + EUR 176,22 de Custas;

**G.** A Autoliquidação do IRC ano de 2019 no valor total de EUR 634.100,03, foi objeto de Reclamação Graciosa (Processo n.º ...2020... de 2020- 08-18, na qual foi proferido o projeto de decisão de indeferimento por Despacho da Sra. Diretora Regional da Autoridade Tributaria e Assuntos Fiscais da ... de 2020-11-18, conforme art.º 75.º do Código de Processo e Procedimento Tributário, tendo o mesmo sido notificado ao mandatário do reclamante, em 2020-11-19 a coberto do ofício n.º ..., para o exercício do direito de audição prévia;

**H.** Foi exercido o direito de audição prévia em 2020-12-09 e, por não terem surgido elementos relevantes que alterassem o projeto de decisão no entender da Requerida, foi o mesmo convertido em definitivo, indeferimento por Despacho de 2020-12-15, da Sra. Diretora da Autoridade Tributaria e Assuntos Fiscais da ..., de que foi notificado o mandatário do reclamante, através do ofício n.º ... de 2020-12-23;

**I.** A liquidação oficiosa n.º 2020 ..., referente aos Juros de Mora e Juros Compensatórios considerados no Acerto de Contas 2020-09-21 (de IRC do período de tributação ( 2019-05-20 a 2019-05-20) foi também objeto de Reclamação Graciosa (Processo n.º ...2020... de 2020-10-01, na qual foi proferido o projeto de decisão de indeferimento Despacho da Sra. Diretora Regional da Autoridade Tributaria e Assuntos Fiscais da ... de 2020-11-18, tendo sido o mesmo notificado ao reclamante, através do Ofício n.º ... de 2020-11-19 para o exercício de audição prévia;

**J.** Foi exercido o direito de audição prévia em 2020-12-09 e no entender da Requerida não foram evocados dados novos que permitam nova análise da petição, pelo que o projeto de decisão foi convertido em definitivo, por Despacho da Sra. Diretora Regional da Autoridade Tributaria e Assuntos Fiscais da ... de 2020-12-15, de que foi notificado o mandatário do reclamante, pelo Ofício n.º ... de 2020-12-23;

**K.** O PPA foi interposto no dia 1 de Abril de 2021.

### **II.III FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO**

Os factos pertinentes para o julgamento das excepções foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, em face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2 do CPPT, 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas Partes e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja validade terá de ser aferida em relação à concreta matéria de facto consolidada.

No que se refere aos factos provados, a convicção dos árbitros fundou-se na análise crítica da prova documental junta aos autos, essencialmente no Processo Administrativo junto pela Requerida.

Com relevo para a decisão sobre as excepções, não existem outros factos alegados que devam considerar-se não provados.

## **III. DO DIREITO**

### **1. Incompetência do Tribunal Arbitral**

A Requerente invoca vários Acórdãos para justificar a sua posição, nomeadamente, Acórdãos do CAAD, processos 90/2014-T, 30/2016-T, 426/2017 -T e 65/2018-T.

Por sua vez, a Requerida invoca também vários Acórdãos para justificar a sua posição, nomeadamente, Acórdãos da CAAD, n.ºs 89/2012-T, 247/2015-T e 63/2018-T e nos Tribunais Judiciais o recente acórdão do STA de 28-04-2021, proferido no processo n.º 0266/20.0BEFUN.

Em virtude das alterações legislativas e de natureza prática e essencialmente da jurisprudência vertida no mencionado Acórdão do STA, que passamos a seguir na apreciação da questão dos autos.

No citado aresto estava em discussão a “questão de saber se a sentença fez correcto julgamento quando entendeu que o Serviço de Finanças do ... andou bem ao indeferir o pedido de redução da garantia prestada nos processos de execução fiscal com o fundamento de que a AT-RAM não se encontra vinculada pela decisão do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) que anulou as liquidações que deram origem às dívidas exequendas.” Neste processo estamos perante uma entidade que se encontra abrangida em termos tributários pelo Serviço Local de Finanças do ... e por actos praticados pela Direcção Regional da Autoridade Tributaria e Assuntos Fiscais da RAM.

Nos termos do regime jurídico-fiscal aplicável na RAM, no qual o IRC constitui uma receita própria da Região Autónoma e cuja administração está atribuída à AT-RAM.

«Prevê-se no art. 227.º, n.º 1 da CRP que “[as] regiões autónomas são pessoas colectivas territoriais e têm os seguintes poderes, a definir nos respectivos estatutos:

[...]

- i) Exercer poder tributário próprio, nos termos da lei, bem como adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos de lei-quadro da Assembleia da República;
- j) Dispor, nos termos dos estatutos e da lei de finanças das regiões autónomas, das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efectiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhes sejam atribuídas e afectá-las às suas despesas;

[...].”

Por sua vez, o art.º 107.º do Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira, aprovado pela Lei n.º 13/91, de 5 de Junho, e revisto pela Lei n.º 130/99, de 21 de agosto, estabelece que “[a] Região Autónoma da Madeira exerce poder tributário próprio, nos

termos deste Estatuto e da lei” (n.º 1), reconhecendo-se que a mesma tem, ainda, “[o] poder de adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais nos termos da lei” (n.º 2), e que dispõe “[das] receitas fiscais nela cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efectiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhe sejam atribuídas e afectá-las às suas despesas” (n.º 3).

Nos termos do art.º 108.º do aduzido Estatuto Político-Administrativo constituem receitas da Região: “Todos os impostos, taxas, multas, coimas e adicionais cobrados ou gerados no seu território, incluindo o imposto do selo, os direitos aduaneiros e demais imposições cobradas pela alfândega, nomeadamente impostos e diferenciais de preços sobre a gasolina e outros derivados do petróleo” (respectiva alínea b)).

O citado art.º 108.º deve ser interpretado em articulação com o art.º 112.º do mesmo Estatuto, cuja alínea b) do seu n.º 1 inclui entre as receitas fiscais da Região as relativas ou que resultem de IRC. Do mesmo modo, a Lei n.º 13/98, de 24 de Fevereiro (Lei de Finanças das Regiões Autónomas), estipulava no respectivo art.º 13.º, n.º 1 que constitui receita de cada Região Autónoma o IRC, “[devido] por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável numa única Região” (respectiva alínea a)) - preceito cuja redacção se manteve inalterada com a nova Lei de Finanças das Regiões Autónomas (aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro), no respectivo art. 26.º.

Já o art.º 1.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 18/2005, de 18 de Janeiro, transferiu para o Governo Regional da Região Autónoma da Madeira a competência para “[exercer] a plenitude das competências previstas na Constituição e na lei em relação às receitas fiscais próprias, praticando todos os actos necessários à sua administração e gestão.” O Decreto-Lei n.º 18/2005, de 18 de Janeiro, veio a determinar a extinção da Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira e dos serviços dela dependentes (art.º 1.º, n.º 3), prevendo a criação, por decreto regulamentar regional, de “[um] organismo com vista à prossecução na Região Autónoma da Madeira das atribuições e competências cometidas à Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira” (art.º 2.º), o qual não obsta à cooperação do Ministério das

Finanças, nos termos do art.º 3.º, designadamente através da prestação de apoio técnico e administrativo.

Pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 29-A/2005/M, de 31 de Agosto, foi aprovada a orgânica da Direcção Regional dos Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (DRAF), posteriormente alterado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 28/2006/M, de 19 de Julho, o que, em obediência ao Decreto-Lei n.º 18/2005, de 18 de Janeiro, veio a permitir que o Governo Regional da Madeira passasse a exercer plenamente as competências previstas nas alíneas i) e j) do art.º 227.º da CRP.

A orgânica da DRAF foi alterada pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 2/2013/M, de 1 de Fevereiro, tendo vindo, posteriormente, a ser reestruturada pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015, de 19 de Agosto, agora com a designação de Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM) – a qual foi definida pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 3/2015/M, de 28 de Maio. A orgânica da AT-RAM prevista no Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015, de 19 de Agosto, viria ainda a ser alterada pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 4/2017/M, de 10 de Março, bem como pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 3/2019, de 19 de Março. Do Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015, de 19 de Agosto, na redacção actualmente em vigor, resulta que “[a] Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira, abreviadamente designada por AT-RAM, é o serviço da administração directa da Região Autónoma da Madeira, integrado na Vice-Presidência do Governo, referida no presente diploma por VP, a que se refere a alínea d) do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto Regulamentar Regional n.º 7/2018/M, de 14 de maio” (cfr. art. 1.º). Nos termos do n.º 1 do art.º 2.º do mesmo diploma “[a] AT-RAM é um serviço executivo da VP que tem por missão assegurar e administrar os impostos sobre o rendimento, sobre a despesa, sobre o consumo, sobre o património e de outros tributos legalmente previstos, bem como executar as políticas e as orientações fiscais definidas pelo Governo Regional da Madeira, em matéria tributária a exercer no âmbito da Região Autónoma da Madeira, de acordo com os artigos 140.º e 141.º da Lei n.º 130/99, de 1 de Agosto, nomeadamente a liquidação e a cobrança dos impostos que constituem receita da Região”, sendo que “[a] AT-RAM dispõe, para além de uma unidade orgânica central, de unidades orgânicas desconcentradas de âmbito local, designadas por serviços de finanças” (n.º

2 no mesmo preceito). Já no art.º 3.º, n.º 3 daquele Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015, de 19 de Agosto, prevê-se na respectiva alínea a), relativamente às receitas fiscais próprias, que incumbe à AT-RAM: “Assegurar a liquidação e cobrança dos impostos sobre o rendimento, sobre o património e sobre o consumo e demais tributos que lhe incumbe administrar, bem como arrecadar e cobrar outras receitas da Região ou de pessoas colectivas de direito público.” Mais tendo ficado previsto no art.º 15.º, n.º 1 do mesmo diploma que: “Até que se encontrem instalados todos os meios logísticos necessários ao exercício da plenitude das atribuições e competências previstas no artigo 2.º do presente diploma, a AT, através dos seus departamentos e serviços, continua a assegurar a realização dos procedimentos em matéria administrativa e informática necessários ao exercício das atribuições e competências transferidas para a Região Autónoma da Madeira, incluindo os relativos à liquidação e cobrança dos impostos que constituem receita própria da Região Autónoma da Madeira.”

Apreciando o caso em apreço, temos que a Requerente pelo acto que praticou está sujeita ao regime jurídico-fiscal aplicável na Região Autónoma da Madeira, nos termos do qual o IRC constitui uma receita própria da Região que deve ser administrada pela AT-RAM (a quem compete apreciar graciosamente daquele imposto). Logo, a competência para as liquidações de IRC e de juros compensatórios era da AT-RAM, embora a lei admita a colaboração da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) nesse procedimento».

Neste sentido,

É certo, pois, que a competência para lançar, liquidar e cobrar o IRC devido por sociedade com sede, ou que pratique actos sujeitos a imposto na Região pertence à AT-RAM (No mesmo sentido, CARLA CASTELO TRINDADE, Regime Jurídico da Arbitragem Tributária Anotado, Almedina, 2015, págs. 81 a 83.

Vide também, entre muitas outras, as seguintes decisões do CAAD:

- de 18 de Fevereiro de 2013, proferido no processo com n.º 89/2012-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listPage=11&id=25>;
- de 2 de Novembro de 2015, proferido no processo com o n.º 247/2015-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listPageSize=100&listPage=15&id=1512>;
- de 19 de Julho de 2018, proferido no processo com n.º 63/2018-T, disponível em



<https://caad.org.pt/tributario/decisoões/decisao.php?listPageSize=100&listPage=35&id=3568>).

A conclusão a que se chega não se traduz em qualquer desrespeito pelo princípio da tutela jurisdicional efetiva nem sequer do princípio da igualdade, uma vez que, conforme é referido na decisão arbitral proferida no âmbito do processo n.º 336/2017-T, “ [...] o Estado Português e a Região Autónoma da Madeira são pessoas colectivas de direito público distintas, que, como tal, são livres de determinar, pelos meios próprios e adequados, a sua vontade de sujeição, ou não, a meios alternativos de resolução de litígios, e depois, porquanto existem na ordem jurídica nacional meios próprios de obter a tutela efectiva dos direitos da Requerente [...]”.

Face a tudo o que vimos discorrendo só podemos concluir pela incompetência do presente Tribunal Arbitral para apreciar o presente pedido em virtude da vinculação e correspondente competência dos tribunais arbitrais vincular apenas a Autoridade Tributária e Aduaneira, único serviço do Ministério das Finanças vinculado, já que o Ministério das Finanças integra a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), mas não integra a Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT RAM).

\* \* \*

Ficam assim prejudicadas todas as outras questões invocadas.

#### **IV. DECISÃO**

Em face do exposto, acordam os árbitros deste Tribunal Arbitral em julgar procedente a excepção de incompetência material do tribunal, que obsta ao conhecimento do mérito da causa, com a conseqüente absolvição da Requerida da instância, nos termos do disposto no artigo 89.º do CPTA n.ºs 2 e 4, alínea a), aplicável por força do artigo 29.º, n.º1, alínea c), do RJAT.

#### **V. VALOR DO PROCESSO**

Fixa-se ao processo o valor de 662.796,30€, indicado pela Requerente e não impugnado pela Requerida, 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.

## **VI. CUSTAS**

Custas no montante de 9.792,00€, a cargo da Requerente em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT, e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4 do RJAT, 4.º, n.º 5 do RCPAT e 527.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 7 de Fevereiro de 2022.

Os árbitros,

Fernanda Maçãs (árbitro presidente),

com a seguinte declaração de voto: acompanho a Decisão Arbitral, revendo posição anterior, com base no Acórdão do STA de 4/8/2021 citado no decisório.

Nuno Pombo (árbitro vogal),

António Pragal Colaço (árbitro relator),