

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 197/2022-T

Tema: Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC)

SUMÁRIO:

I – Havendo cumulação de pedidos, o facto de, quanto ao objeto de um dos pedidos, não existir imposto a pagar, não significa que o mesmo não tenha qualquer valor económico, mas tão somente que não é aplicável a alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT na determinação do respetivo valor, sendo aplicável, no caso *sub judice*, a alínea b) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT, correspondente ao valor da correção efetuada pelos Serviços de Inspeção Tributária;

II – Atendendo a que o valor da causa corresponde ao somatório dos valores de ambos os pedidos (conforme resulta do disposto no n.º 2 do artigo 297.º do CPC), conclui-se que, no caso em apreço, aquela ultrapassa o dobro do valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, pelo que o tribunal competente é o tribunal coletivo [artigo 5.º, n.º 3, alínea a), do RJAT];

III – A determinação do valor do processo, nos termos expostos, resulta na incompetência relativa do presente tribunal arbitral singular em razão do valor, a qual é do conhecimento oficioso (artigo 104.º, n.º 2, do CPC), e configura uma exceção dilatória [artigo 577.º, alínea a) do CPC], que obsta ao conhecimento do mérito da causa e dá lugar à absolvição da instância (artigo 576.º, n.º 2, do CPC).

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A... S.A., com o NIF ... e domicílio fiscal na Rua ..., ..., ...-... ..., doravante designada por “Requerente”, veio, nos termos do artigo 10.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), apresentar pedido de constituição de tribunal arbitral com vista à declaração de ilegalidade dos seguintes atos de liquidação oficiosa de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC):

i) Liquidação n.º 2020 ..., datada de 25.08.2020, relativa ao período de 2014 e respetiva nota de demonstração de liquidação de juros (documento de compensação n.º 2020 ...), das quais resulta um valor de imposto a pagar de € 17.357,44;

ii) Liquidação n.º 2020 ..., datada de 31.08.2020, relativa ao período de 2015 e respetiva nota de demonstração de liquidação de juros (documento de compensação n.º 2020 ...).

2. É Requerida a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA (doravante designada somente por “Requerida” ou “AT”).

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 22-03-2022.

4. A Requerida foi notificada da apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral em 29-03-2022.

5. Dado que a Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, foi o signatário designado como árbitro, pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 1, do RJAT, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.

6. Em 13-05-2022 foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos do disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, conjugado com os artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

7. Em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 31-05-2022.

8. A Requerente, na fundamentação do pedido de pronúncia arbitral, invoca:

- a) a violação dos princípios do inquisitório, de audiência dos interessados e do contraditório;
- b) estarmos perante atos de liquidação que resultaram de uma dupla inspeção externa, em violação do disposto no artigo 63.º, n.º 4, da LGT;
- c) a caducidade das liquidações;
- d) a ilegalidade do procedimento inspetivo relativo aos períodos de 2014 e 2015;
- e) a elegibilidade dos investimentos realizados para efeitos do RFAI, e que foram desconsiderados pela Requerida.

9. No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente requer que seja admitida a inquirição de cinco testemunhas.

10. Em sede de Resposta, a Requerida apresentou defesa por impugnação, considerando não ser procedente a argumentação expendida pela Requerente, sustentando que *«devem ser mantidas na ordem jurídica as reduções do montante das dotações dos benefícios fiscais e as correspondentes anulações das deduções efectuadas às colectas do IRC relativas aos exercícios de 2014 e de 2015»*.

11. Na Resposta apresentada a Requerida manifestou, ainda, a sua oposição à inquirição das testemunhas, por entender tratar-se de um ato inútil e, conseqüentemente, proibido por lei.

12. Havendo oposição da Requerida à produção da prova testemunhal arrolada pela Requerente, foi proferido despacho arbitral em 07-07-2022, convidando a Requerente a pronunciar-se sobre se mantinha o interesse na realização da diligência de prova e determinando, em caso afirmativo, que a mesma identificasse as testemunhas em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 498.º do CPC, *ex vi* alínea e) do n.º 1 do art.º 26.º do RJAT, e indicasse os pontos de facto sobre os quais incidiria a inquirição.

13. A Requerente não se pronunciou.

14. Em 19-07-2022, a Requerida juntou aos autos o Processo Administrativo.

15. Por despacho de 13-09-2022, o Tribunal, considerando estarem em causa apenas questões de direito, que houve oposição da Requerida à produção da prova testemunhal, e que a Requerente não confirmou o interesse na realização desta diligência de prova, decidiu, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade e da simplificação e informalidade processuais (artigos 19.º, n.º 2, e 29.º, n.º 2, do RJAT), dispensar a produção de prova testemunhal e dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT.

16. Através do mesmo despacho, o Tribunal, considerando a sua competência para proceder officiosamente à fixação do valor da causa (artigo 306.º do CPC), atendendo a que a Requerente, apesar de apresentar uma cumulação de pedidos, indicou como valor global da causa o montante correspondente a apenas um dos pedidos, e considerando que a fixação officiosa do valor da causa resultaria, no caso *sub judice*, na incompetência do tribunal em razão do valor, a qual configuraria uma exceção dilatória, concedeu às Partes o prazo simultâneo de 10 dias para, querendo, se pronunciarem sobre esta matéria e produzirem alegações escritas.

17. A Requerente pronunciou-se em 27-09-2022, requerendo que: *i)* ao abrigo do disposto no artigo 310.º do CPC, aplicável por força da al. e), n.º 1, do artigo 29.º do RJAT, o tribunal remeta o processo para distribuição de novo processo arbitral com intervenção do coletivo de três árbitros ou, caso o tribunal assim não o entenda, que a decisão de incompetência do presente tribunal arbitral em razão de fixação officiosa do valor da causa determine que a Requerente tem o direito de suscitar novo pedido de pronúncia arbitral sobre os atos e matéria tributária aqui discutida, nos termos e no prazo do artigo 24.º, n.º 3, do RJAT; *ii)* o valor das custas seja determinado em função do valor que motivou a constituição do presente tribunal arbitral singular, correspondente ao valor indicado pela Requerente no seu PPA, fixando-se o valor da taxa de arbitragem em € 612,00, nos termos da *Tabela I do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária*.

18. A Requerida não se pronunciou.

II – FACTOS RELEVANTES

§1. Factos provados

19. Consideram-se provados os seguintes factos:

- a) A Requerente foi objeto de uma inspeção tributária, realizada pela Direção de Finanças de ..., a qual correu em cumprimento das Ordens de Serviço n.ºs OI2019.../...;
- b) A referida inspeção tributária deu origem às seguintes liquidações:
 - i. Liquidação n.º 2020..., datada de 25.08.2020, relativa ao período de 2014 e respetiva nota de demonstração de liquidação de juros (documento de compensação n.º 2020...), das quais resulta um valor de imposto a pagar de € 17.357,44;
 - ii. Liquidação n.º 2020..., datada de 31.08.2020, relativa ao período de 2015 e respetiva nota de demonstração de liquidação de juros (documento de compensação n.º 2020...);
- c) As liquidações supra identificadas estão fundamentadas no Relatório Final de Inspeção Tributária (RIT), que se dá como integralmente reproduzido, em que foram mantidas as conclusões constantes de um Projeto sobre o qual foi exercido o direito de audição, mas que não teve acolhimento na decisão final;
- d) No âmbito do RIT, a Requerida coloca em causa a elegibilidade dos benefícios fiscais declarados pela Requerente ao abrigo do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI);
- e) Com relevância para o presente processo, estão em causa os seguintes investimentos:

Ano	Descrição do Investimento	Investimento Relevante	Dotação
2014	Instalação da linha de produção lâmpadas LED	€ 27.993,52	€ 6.998,38
2015	Instalação da linha de produção lâmpadas LED	€ 164.626,73	€ 41.156,68
2014	Linha de Produção de Papel Autoadesivo	€ 2.203.160,66	€ 550.790,17
2015	Linha de Produção de Papel Autoadesivo	€ 1.344.216,41	€ 336.054,10

- f) O RIT desconsiderou os benefícios fiscais declarados no âmbito daqueles investimentos, nos valores que se indicam no quadro seguinte, com os fundamentos constantes do RIT, que se dá por integralmente reproduzido:

Ano	Descrição do Investimento	Correção ao Benefício Fiscal
2014	Instalação da linha de produção lâmpadas LED	€ 6.998,38
2015	Instalação da linha de produção lâmpadas LED	€ 41.156,68
2014	Linha de Produção de Papel Autoadesivo	€ 13.391,09
2015	Linha de Produção de Papel Autoadesivo	€ 3.926,07

- g) O benefício fiscal em causa referente a investimentos efetuados em 2014 foi deduzido nos períodos de exercício de 2015, 2016 e 2017, tendo os Serviços de Inspeção Tributária procedido a correções à dotação do período de 2014, na declaração mod. 22 de IRC referente ao exercício de 2017, no montante de € 20.389,48;
- h) A dotação do benefício fiscal de 2015, no valor de € 45.082,76, foi corrigida na declaração mod. 22 de IRC referente no período de tributação de 2018;
- i) Por discordar das liquidações identificadas *supra*, a Requerente apresentou reclamação graciosa em 14-01-2021;
- j) O processo de reclamação graciosa correu os seus termos no Serviço de Finanças de..., sob o proc. n.º ...2021..., tendo o Mandatário da Requerente sido notificado, primeiramente, do projeto de decisão de indeferimento da reclamação e,

posteriormente, através do ofício n.º ... de 17-12-2022, da decisão de indeferimento expresso do pedido de reconhecimento da ilegalidade das liquidações em referência;

- k) Em 21-03-2022, a Requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral que originou o presente processo.

§2. Factos não provados

20. Com relevo para a decisão, não existem factos essenciais não provados.

§3. Motivação quanto à matéria de facto

21. Cabe ao Tribunal seleccionar os factos relevantes para a decisão e discriminar a matéria provada e não provada [artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT].

22. Consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, tendo por base a prova documental junta aos autos, e considerando as posições assumidas pelas Partes, e não contestadas, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT.

III. DA EXCEÇÃO DILATÓRIA DE INCOMPETÊNCIA DO TRIBUNAL ARBITRAL SINGULAR EM RAZÃO DO VALOR DA AÇÃO

23. A Requerente *«pretende ver apreciada a legalidade de tributos da mesma natureza, respeitantes aos anos de 2014 e 2015, invocando idênticos fundamentos de facto e de direito e a aplicação dos mesmos princípios e regras de direito, competindo o julgamento dos pedidos formulados ao mesmo Tribunal»*, pelo que entende ser *«admissível a cumulação dos pedidos, com vista à impugnação conjunta dos dois atos de liquidação supra identificados»*.

24. Quanto à cumulação de pedidos, o n.º 1 do artigo 3.º do RJAT prevê que *«[a] cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes actos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de*

direito», o que se verifica no caso dos autos, pelo que Tribunal entende estarem reunidas as condições para a admissão da cumulação de pedidos.

25. Havendo cumulação de pedidos, o valor da causa corresponde ao somatório dos valores desses pedidos, conforme resulta do disposto no n.º 2 do artigo 297.º do CPC.

26. A Requerente indica como valor da causa o valor de um dos pedidos (relativo à Liquidação n.º 2020 ...), o qual ascende a € 17.357,44, correspondente à importância cuja anulação pretende.

27. Todavia, apesar de haver cumulação de pedidos, a Requerente não atribui qualquer valor ao outro pedido (relativo à Liquidação n.º 2020 ...).

28. O facto de, quanto ao objeto de um dos pedidos, não existir imposto a pagar, não significa, porém, que esse pedido não tenha qualquer valor económico, mas tão somente que não é aplicável a alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT na determinação do seu valor.

29. Tal como é afirmado em Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 17/01/2019, proferido no âmbito do processo 62/18.4BCLSB, *“para que a alínea a) possa ser aplicável é necessário que estejam reunidas duas condições: (i) que haja liquidação que determine um montante de imposto a pagar superior a zero e que (ii) essa liquidação seja impugnada. É que a norma apela a um conceito restrito de liquidação, isto é, refere-se ao resultado positivo da operação aritmética de aplicação de uma determinada taxa de imposto à matéria colectável e não propriamente a essa operação aritmética. Caso contrário cair-se-ia no absurdo de em situações em que não se apura imposto a pagar se admitir que o valor da causa pudesse ser igual a zero”*.

30. No presente processo, o valor do pedido relativo ao ato cujo valor não foi indicado pela Requerente há-de ser determinado com base no disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT, correspondendo, assim, ao valor da correção efetuada pelos SIT (na declaração mod. 22 de IRC referente ao período de tributação de 2018) à dotação do benefício fiscal de 2015, que ascende a € 45.082,76.

31. Sendo o valor de um dos pedidos € 17.357,44, sendo o valor do outro pedido, determinado conforme descrito *supra*, € 45.082,76, e atendendo a que o valor da causa

corresponde ao somatório dos valores de ambos os pedidos (conforme resulta do disposto na 1.ª parte do n.º 2 do artigo 297.º do CPC), chega-se ao valor de € 62.440,20.

32. Sucede, deste modo, que o valor da causa ultrapassa o dobro do valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, pelo que o tribunal competente é o tribunal coletivo [artigo 5.º, n.º 3, alínea a), do RJAT].

33. A determinação do valor do processo, nos termos expostos, resulta na incompetência relativa do presente tribunal singular em razão do valor, a qual é do conhecimento oficioso (artigo 104.º, n.º 2, do CPC), e configura uma exceção dilatória [artigo 577.º, alínea a) do CPC], que obsta ao conhecimento do mérito da causa e dá lugar à absolvição da instância (artigo 576.º, n.º 2, do CPC).

34. A Requerente veio requerer que, ao abrigo do disposto no artigo 310.º do CPC, aplicável por força da al. e), n.º 1, do artigo 29.º do RJAT, o tribunal remeta o processo para distribuição de novo processo arbitral com intervenção de tribunal arbitral coletivo.

35. Todavia, a possibilidade de remessa oficiosa dos autos ao tribunal competente não está contemplada no âmbito da justiça arbitral.

36. Tal como foi afirmado no Acórdão arbitral proferido no âmbito do Processo n.º 197/2019-T, «[n]os termos do RJAT, no CAAD funciona apenas um tribunal, que decide em coletivo ou em singular, em função do valor da causa ou da indicação de árbitro por parte do sujeito passivo (artº 5º) pelo que o cumprimento desta última possibilidade de remessa do processo é inviável».

37. Conforme é afirmado no Acórdão arbitral proferido no âmbito do Processo n.º 649/2021-T, «a consequência da incompetência do tribunal arbitral é apenas a da absolvição da instância, não a remessa dos articulados para outro tribunal arbitral competente».

38. Em alternativa, a Requerente requer que a decisão de incompetência do presente tribunal arbitral em razão de fixação oficiosa do valor da causa determine que a Requerente tem o direito de suscitar novo pedido de pronúncia arbitral sobre os atos e matéria tributária aqui discutida, nos termos e no prazo do artigo 24.º, n.º 3, do RJAT.

39. Não compete a este tribunal pronunciar-se sobre o destino a dar aos autos ou sobre a via processual a ser seguida para a tutela dos direitos e interesses da Requerente.

40. Ainda assim, importa referir que o artigo 18.º do CPPT prevê que, em caso de decisão de incompetência, *«pode o interessado, no prazo de 14 dias a contar da notificação da decisão que a declare, requerer a remessa do processo ao tribunal competente»*.

41. Todavia, como assinala a doutrina, *«na jurisdição arbitral esta possibilidade de remessa não afasta a necessidade de constituição de um novo tribunal, com a remuneração da atividade desenvolvida pelos árbitros de ambos os tribunais, pelo que implicará o pagamento das custas relativas às duas constituições de tribunais»* [Jorge Lopes de Sousa, “Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária”, in Nuno de Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira (Coord.), *Guia da Arbitragem Tributária*, 3.ª ed., 2017, Coimbra, Almedina, p. 156].

42. Não cabe a este tribunal, mas sim ao tribunal arbitral coletivo que venha a ser constituído, pronunciar-se sobre o direito, invocado pela Requerente, de suscitar novo pedido de pronúncia arbitral sobre a matéria aqui em apreço, designadamente quanto aos termos e ao prazo para o seu exercício.

43. Situação semelhante verificou-se no âmbito do Processo n.º 197/2019-T, no qual o tribunal arbitral coletivo considerou desculpável o erro na indicação do valor do Processo n.º 281/2018-T, tendo considerado aplicável, no caso, o artigo 24.º, n.º 3, do RJAT e entendendo, consequentemente, ser tempestiva a ação arbitral em apreço.

IV – DECISÃO

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, este Tribunal Arbitral decide:

- a) declarar a incompetência relativa deste tribunal arbitral singular em razão do valor do processo;
- b) absolver da instância a Requerida;
- c) considerar prejudicada a apreciação de outras questões suscitadas.

V- VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alíneas a) e b), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e com os fundamentos expostos *supra*, fixa-se ao processo o valor de € **62.440,20**.

VI – CUSTAS

A Requerente vem requerer que o valor das custas seja determinado em função do valor que motivou a constituição do presente tribunal arbitral singular, correspondente ao valor indicado pela Requerente no seu PPA, fixando-se o valor da taxa de arbitragem em € 612,00, nos termos da *Tabela I do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária*.

Ora, para efeito de determinação de custas, o valor relevante é o indicado no PPA que levou à constituição deste tribunal arbitral singular – € 17.357,44 –, o qual se distingue do valor do processo fixado oficiosamente – € 62.440,20.

Conforme é referido no Acórdão arbitral proferido no âmbito do Processo n.º 649/2021-T, «... o funcionamento deste tribunal envolve custas que devem ser suportadas pelas partes – e daí que o Regulamento de Custas da Arbitragem Tributária estabeleça regras próprias para cálculo do valor do processo, mais próximas do princípio de que o valor da ação é aquele que existe no momento em que ela é proposta (art. 299º CPC)», pelo que «... não obstante o Tribunal basear a sua decisão no reconhecimento de que o valor da causa, para efeitos de competência, é inferior àquele inicialmente atribuído pela Requerente, é este último que terá que servir de referência ao cálculo das custas».

No mesmo sentido, o Acórdão arbitral proferido no âmbito do Processo n.º 151/2013-T refere que «[o] facto de o valor do litígio, para efeitos de determinação da competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, ser o que resulta da aplicação subsidiária do CPPT, não obsta a que seja outro o valor para efeitos de custas, pois trata-se de matéria que tem a ver exclusivamente com as receitas do CAAD, que é uma entidade privada, e, como se disse, a regulamentação do regime de custas foi deixada pelo artigo 12.º do RJAT, na sua exclusiva disponibilidade, ao estabelecer que “é devida taxa de arbitragem, cujo valor,

fórmula de cálculo, base de incidência objectiva e montantes mínimo e máximo são definidos nos termos de Regulamento de Custas a aprovar, para o efeito, pelo Centro de Arbitragem Administrativa”».

Assim, nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **1.224,00**, nos termos da *Tabela I* anexa ao *Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária*, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 04 de outubro de 2022

O Árbitro

(Paulo Nogueira da Costa)