

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 513/2020-T

Tema: IVA. Princípio da equivalência. Decisão de Reenvio prejudicial (anexa à decisão).

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Cons. Jorge Lopes de Sousa (árbitro-presidente), Dr. Jorge Carita e Prof.^a Doutora Nina Aguiar (árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 24-12-2020, acordam no seguinte:

1. Relatório

A..., S.A. (anteriormente denominada B... S.A.), pessoa colectiva n.º ..., com sede em ..., ..., ...-... .. (doravante designada por “A...”), e

C..., S.A. pessoa colectiva número..., matriculada na Conservatória do Registo Comercial de ... sob o mesmo número, com sede no Pólo Industrial A..., ...-... .., freguesia de ..., concelho da ..., distrito de ... (doravante referida como “*C...”), na qualidade de sociedade que sucedeu a título universal, por fusão ocorrida em 2019, à D..., S.A., pessoa colectiva n.º..., com sede na ..., n.º..., Lisboa (doravante abreviadamente designada por “D...”)

designadas conjuntamente como “Requerentes”, apresentaram, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”) pedido de pronúncia arbitral tendo em vista a declaração de ilegalidade dos indeferimentos das reclamações graciosas n.ºs ...2020...e ...2020... e a ilegalidade parcial das autoliquidações de IVA dos períodos mensais de Janeiro a Dezembro de 2018 da A..., e de Janeiro a Dezembro de 2018 da D... .

As Requerentes A... e C... pedem ainda o reembolso das quantias que entendem terem pagado a mais, acrescido de juros indemnizatórios, à taxa legal, contados desde as datas de cada período mensal de IVA, até ao seu integral reembolso.

Essas quantias são, relativamente à A...

Janeiro: € 3.014,23
Fevereiro: € 1.085,71
Março: € 1.669,13
Abril: € 2.339,62
Maio: € 3.045,72
Junho: € 5.376,67
Julho: € 7.040,73
Agosto: € 3.259,45
Setembro: € 5.436,06
Outubro: € 6.860,86
Novembro: € 6.280,44
Dezembro: € 18.953,65
Total: € 64.362,28

D...:

Janeiro: € 24.885,64
Fevereiro: € 21.941,53
Março: € 9.563,41
Abril: € 9.833,18
Maio: € 5.417,80
Junho: € 11.483,03
Julho: € 10.668,29
Agosto: € 9.975,10
Setembro: € 8.563,78
Outubro: € 3.952,37
Novembro: € 23.156,79

Dezembro: € 22.078,78

Total: € 161.519,71

Soma: € 225.881,99.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 06-10-2020.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitros do tribunal arbitral colectivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 23-11-2020 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1, alínea c), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral colectivo foi constituído em 24-12-2020.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta em que defendeu que os pedidos devem ser julgados improcedentes e, a assim não se entender, a Autoridade Tributária e Aduaneira deve ser condenada a reapreciar as reclamações gratuitas.

Em 28-05-2021, realizou-se uma reunião em que foi produzida prova testemunhal e decidido que o processo prosseguisse com alegações simultâneas.

Na mesma reunião, as Partes foram notificadas para se pronunciarem sobre questões a colocar em eventual reenvio prejudicial.

As Partes apresentaram alegações e sugeriram questões a colocar em eventual reenvio prejudicial.

Por acórdão de 08-07-2021, o Tribunal Arbitral decidiu suspender a instância até pronúncia do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) sobre a seguinte questão, que foi colocada e, reenvio prejudicial:

O princípio da equivalência opõe-se a uma regulamentação nacional em sede de IVA como a prevista no artigo 21.º, n.º 1, do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), mantida ao abrigo da cláusula stand still, que prevê exclusão total ou em 50% do direito à dedução do IVA suportado com despesas relativas a viaturas, despesas de deslocação e estadia e despesas de representação, relativamente às quais se admite, em sede de imposto sobre o rendimento, a relevância total como gastos (sem prejuízo de controle a posteriori e sujeição a condições) ou, através de imposição de tributações autónomas, se admite uma dedutibilidade real como gastos em percentagem maior do que 50%?

O Tribunal de Justiça da União Europeia pronunciou-se sobre a questão colocada por despacho de 09-12-2022, proferido no seu processo C-459/21, declarando que

O princípio da equivalência deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma regulamentação nacional, mantida ao abrigo do disposto no artigo 176.º, segundo parágrafo, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, e que institui uma exclusão total ou parcial do direito à dedução do IVA suportado com despesas relativas a determinados veículos, deslocações e a estadias, bem como com despesas de representação, mesmo no caso de essas despesas beneficiarem de um regime pretensamente mais favorável, quanto à sua dedutibilidade, no âmbito de um imposto direto regulado pelo direito nacional.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, e é competente.

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 diploma e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

Com a prolação do acórdão do TJUE cessou a suspensão da instância.

Cumpra decidir.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos com relevância para a decisão da causa:

- A) A A... apresentou as declarações de IVA relativas aos períodos de tributação de Janeiro de 2018 a Dezembro de 2018 que constam do pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos;
- B) A D... apresentou as declarações de IVA relativas aos períodos de tributação de Janeiro de 2018 a Dezembro de 2018 que constam do pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos;
- C) A A... apresentou no presente processo arbitral o quadro-síntese da tributação autónoma efectuada em sede de IRC no exercício de 2018, a título individual:

Síntese Tributação autónoma 2018 A... individual

Quadro-síntese Tributação autónoma paga no exercício de 2018 - A...

Realidade	Taxa	Encargos suportados	Tributação autónoma
Despesas de representação (art. 88º, nº 7)	10%	722.108,54	72.210,85
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al a)	10%	457.523,62	45.752,36
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al b)	27,5%	53.343,19	14.669,38
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al c)	35%	501.364,52	175.477,58
Encargos c/ Aj. De Custo (art. 88º nº 9)	5%	33.090,90	1.654,55
Gastos e encargos relativos a bónus (art. 88º, nº 13)	35%	767.060,00	268.471,00
Total		2.534.490,77	578.235,72

- D) A D... apresentou no presente processo arbitral o quadro-síntese da tributação autónoma paga em sede de IRC no exercício de 2018;

Síntese Tributação autónoma 2018 D... **individual**

Quadro-síntese Tributação autónoma paga no exercício de 2018 – D...

Realidade	Taxa	Encargos suportados	Tributação autónoma
Despesas de representação (art. 88º, nº 7)	10%	14.804,98	1.480,50
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al a)	10%	461.497,56	46.149,76
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al b)	27,50%	69.115,92	19.006,88
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al c)	35%	204.140,35	71.449,12
Encargos c/ Aj. De Custo (art. 88º nº 9)	5%	87.580,58	4.379,03
Total		837.139,39	142.465,28

- E) A A... apresentou no presente processo arbitral o quadro-síntese da tributação autónoma efectuada em sede de IRC no exercício de 2018, no âmbito do regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS):

Síntese Tributação autónoma 2018 Grupo Fiscal (RETGS) A...

Quadro-síntese Tributação autónoma paga no exercício de 2018 – RETGS

Realidade	Taxa	Encargos suportados	Tributação autónoma
Despesas de representação (art. 88º, nº 7)	10%	795.178,13	79.517,81
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al a)	10%	1.740.446,81	174.044,68
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al b)	27,5%	208.197,50	57.254,31
Encargos com viaturas (art. 88º, nº 3, al c)	35%	1.088.172,86	380.860,50
Encargos c/ Aj. De Custo (art. 88º nº 9)	5%	486.839,15	24.341,96
Gastos e encargos relativos a bónus (art. 88º, nº 13)	35%	767.060,00	268.471,00
Total		5.085.894,44	984.490,26

- F) A A... e a D... apresentaram no presente processo arbitral os mapas de apoio às declarações mensais de IVA, que constam dos documentos n.ºs 15 e 16, cujos teores se dão como reproduzidos, relativos aos meses de Janeiro a Dezembro de 2018, que se sintetizam nos quadros que constam do artigo 17.º do pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido;
- G) A A... e a D... apresentaram reclamações graciosas das respectivas autoliquidações de IVA, que foram indeferidas por despachos que constam dos documentos n.ºs 4 e 5 juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos;

- H) As Requerentes A... e D... apresentaram as declarações modelo 22 de IRC individuais relativas ao exercício de 2018, que constam dos documentos n.ºs 8 e 9 juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos, em que se incluem tributações autónomas;
- I) A A... apresentou a declaração modelo 22 de IRC do grupo de sociedades relativa ao exercício de 2018, que consta do documento n.º 10 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido;
- J) Em 04-10-2020, as Requerentes apresentaram o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

2.2. Factos não provados e fundamentação da fixação da matéria de facto

Os factos provados baseiam-se nos documentos juntos pela Requerente e os que constam do processo administrativo.

A apreciação da prova das despesas invocadas pelas Requerentes só terá utilidade se for procedente a pretensão das Requerentes quanto à questão do princípio da equivalência, pelo que, tendo em mente a possibilidade de «*pronúncias parciais incidentes sobre as diversas questões suscitadas no processo*» prevista no artigo 22.º, n.º 1, do RJAT, apreciar-se-á no presente acórdão apenas aquela questão e face ao Acórdão do TJUE acima identificado.

3. Matéria de direito

3.1. Questão de Direito da União Europeia que é objecto do processo

De harmonia com o preceituado no artigo 124.º, n.º 1, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), aplicável aos processos arbitrais tributários por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, para além de vícios geradores de inexistência ou nulidade do acto impugnado, o Tribunal limita-se a apreciar "*vícios arguidos que conduzam à sua anulação*".

No caso em apreço, o vício que as Requerentes imputam às autoliquidações impugnadas reporta-se ao artigo 21.º do CIVA, que prevê situações de "exclusão do direito à dedução" de IVA.

Mas, a questão de legalidade que as Requerentes suscitam no presente processo não é o da admissibilidade ou não, em geral, de exclusões ao direito à dedução de IVA exclusivas do Direito Nacional, vigentes à data da entrada em vigor da Sexta Directiva (cláusula stand still), nem tem a ver com a possibilidade ou não de elisão de presunções à face do Direito Nacional, sobre que a Autoridade Tributária e Aduaneira discorre na sua Resposta.

Na verdade, como insistentemente afirmam as Requerentes, a questão de legalidade que colocam diz apenas respeito a uma questão de direito da União Europeia, que é a da violação do princípio da equivalência por algumas das restrições e exclusões ao direito a dedução de IVA previstas no artigo 21.º do CIVA, designadamente as relativas a despesas com viaturas, despesas com gasóleo, despesas de representação e despesas de deslocação e estadia.

Como dizem as Requerentes, a ilegalidade que imputam às autoliquidações «é sobre esta desigualdade de tratamento fiscal das mesmas despesas, consoante se esteja perante o imposto nacional sobre o rendimento das pessoas colectivas que é o IRC (tratamento mais brando em face do risco abstracto de as despesas serem utilizadas também em fins alheios à operação da empresa), ou pelo contrário perante o imposto de base comunitária sobre o consumo que é o IVA (tratamento bem mais severo e radical em face do mesmo risco abstracto de as mesmíssimas despesas serem utilizadas também em fins alheios à operação da empresa)».

E, no desenvolvimento da sua argumentação, as Requerentes defendem em suma o seguinte:

- o direito à dedução é o princípio fundamental do IVA;
- quanto a todas as despesas vale sempre o mesmo princípio de que o que releva é apurar a sua utilização em concreto;
- a cláusula de *stand still* permite manter exclusões abstractas automáticas ao direito à dedução, mas quem as impõe são os Estados Membros;

- as legislações nacionais estão vinculadas ao respeito pelo princípio comunitário da equivalência, que não é derogado pela cláusula *stand still*;
- há tratamento discriminatório do imposto comunitário IVA *vis a vis* o imposto nacional IRC que não é autorizado pelo princípio da equivalência;
- as tributações autónomas em IRC sobre as despesas e encargos aqui em causa, substituirão exclusões automáticas de dedução dessas mesmas despesas e encargos em sede de IRC e, se assim, não se entender, então a discriminação, a ofensa ao princípio comunitário da equivalência, será ainda maior;
- perante as mesmas despesas e para fazer face ao mesmo problema da sua possível utilização fora da operação da empresa, o legislador nacional criou e manteve tratamento mais desfavorável para o direito à dedução em sede de IVA (regime de direito comunitário) que para o direito à dedução em sede de IRC (regime nacional), pois o CIVA afasta em geral por completo, *a priori*, de forma automática, as deduções relativas a esses *inputs*, enquanto no CIRC afasta em muito menor grau ou intensidade as deduções relativas a esses *inputs*;
- não sendo claro para o Tribunal Arbitral que o princípio comunitário da equivalência impede este tratamento discriminatório (para usar a expressão da AT) do IVA face ao IRC no âmbito da uma mesmíssima questão com que se defrontam estes dois impostos, deverá então este Tribunal Arbitral promover o reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia.

A Autoridade Tributária e Aduaneira, na parte em que se reporta à questão da violação do princípio da equivalência, diz o seguinte, em suma:

- a dedutibilidade dos gastos e perdas obedece a requisitos e condições estabelecidos pelo legislador do Código do IRC, que fazem apelo, no essencial, a critérios de base económico-contabilística – consumos de bens e serviços utilizados – associados à prossecução do interesse da empresarial;
- a lógica de funcionamento do IVA assenta no método subtrativo (crédito de imposto) que consiste na aplicação da taxa do imposto ao valor das transações do sujeito

- passivo, em determinado período, deduzindo-se ao montante assim obtido o imposto suportado nas suas aquisições durante o mesmo período;
- o regime das deduções tem a ver com aquisições de bens e serviços e não com consumos e, uma vez que influencia os montantes efetivamente devidos ao Estado em cada período, está harmonizado de modo a não existirem diferenças significativas entre os Estados membros da UE (artigos 167.º a 192.º da Diretiva 2006/112/CE);
 - perante este quadro diferenciador entre o IRC e o IVA, não se vislumbram razões que pugnem por um alinhamento das regras definidas para a dedutibilidade de gastos ou perdas para efeitos de apuramento do lucro tributável e as regras de dedução do IVA suportado para efeitos de determinar o IVA devido em cada período, nem como está diferenciação pode constituir uma violação do princípio comunitário da equivalência;
 - as tributações autónomas em IRC, têm como principal objetivo, combater a fraude e evasão fiscais, evitando determinados comportamentos que se mostram como potenciadores de planeamento fiscal abusivo;
 - o artigo 21.º do CIVA têm subjacente a dificuldade de, na maioria das situações, se mostrar difícil determinar a medida exata das suas componentes relacionadas com a atividade empresarial, ou com o consumo privado;
 - estamos perante impostos distintos, sendo que, a interpretação das normas do IVA, é necessariamente, diferenciada da que é utilizada para outros impostos como o IRC aqui em causa;
 - muito embora as finalidades de ambos os impostos se toquem, a verdade é que, a metodologia de trabalho quando analisamos questões como a presente, são necessariamente distintas, onde a prevalência no caso do IRC e em concreto das tributações autónomas vai para a CRP ou LGT, e o IVA para o direito comunitário;
 - em sede de IRC, com respeito às despesas aqui em causa, permite-se a dedução, onde está incluído o IVA não dedutível;
 - atenta a falta de jurisprudência específica do TJUE, a título subsidiário, na medida em que não seja claro para o Tribunal Arbitral o que exige nas circunstâncias do

caso em especial o princípio comunitário da equivalência, deverá então o Tribunal Arbitral promover o reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia das questões que entenda formular em função da concreta dúvida, conforme previsto no artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia;

– esta matéria foi apreciada no processo arbitral n.º 878/2019-T.

3.2. Aplicação do decidido pelo TJUE em reenvio prejudicial

Como se referiu, o único vício que as Requerentes imputam às liquidações impugnadas é a questão da compatibilidade do artigo 21.º 1, n.º 1, do CIVA com o Direito da União Europeia, à luz do princípio da equivalência, por estabelecer exclusão total ou parcial do direito à dedutibilidade do IVA suportado com despesas relativas a viaturas, despesas de deslocação e estadia e despesas de representação, em situações em que se admite maior relevância dessas despesas como gastos em sede de IRC, directamente ou através de tributações autónomas.

Como se referiu, o TJUE decidiu que aquele artigo 21.º, n.º 1, do CIVA não é incompatível com o princípio da equivalência.

Na fundamentação da decisão, cujo teor se dá como reproduzido, refere-se, além do mais, o seguinte:

24 As requerentes no processo principal alegam que tais despesas beneficiam de um regime pretensamente mais favorável, quanto à sua dedutibilidade, no âmbito de um imposto direto regulado pelo direito nacional, a saber, o IRC. A este respeito, consideram que o legislador nacional deveria alinhar o mecanismo do direito à dedução vigente em matéria de IVA com o previsto para a dedutibilidade de despesas em sede de IRC, sob pena de violação do princípio da equivalência.

25 Não se pode deixar de observar que esta argumentação assenta numa compreensão errada do alcance do princípio da equivalência.

- 26 *Com efeito, por um lado, o alcance do direito à dedução do IVA suportado a montante é, como o Governo português e a Comissão salientaram com razão nas suas observações escritas, uma questão de ordem material. Não se trata de uma modalidade processual de uma ação destinada a assegurar a salvaguarda de direitos conferidos às requerentes no processo principal pelo direito da União.*
- 27 *A este respeito, a interpretação do princípio da equivalência sugerida pelas requerentes no processo principal teria por efeito desvirtuar o alcance deste princípio. Com efeito, se tal interpretação fosse acolhida, haveria o risco de o âmbito de aplicação do referido princípio ser alargado a qualquer questão de ordem material como, em matéria fiscal, a fixação da taxa de IVA. Ora, essa extensão iria além da finalidade prosseguida pelo mesmo princípio, a saber, o enquadramento da autonomia processual dos Estados-Membros.*
- 28 *Por outro lado, contrariamente ao que defendem, em substância, as requerentes no processo principal, o mecanismo do direito à dedução do IVA e o regime de dedutibilidade de despesas em sede de um imposto direto, como o IRC, não são comparáveis para efeitos da aplicação do princípio da equivalência.*
- 29 *Com efeito, um imposto indireto como o IVA e um imposto direto como o IRC revestem uma natureza fundamentalmente diferente.*
- 30 *Além disso, o mecanismo de dedutibilidade, nestas duas formas de imposto, não é comparável e não tem um objeto e uma causa de pedir semelhantes na aceção da jurisprudência recordada no n.º 20 do presente despacho. Com efeito, embora seja certo que o mecanismo instituído pelo artigo 168.º da Diretiva IVA assenta na dedução do imposto suportado a montante com as despesas referidas nesta disposição, a dedutibilidade em sede de imposto direto pressupõe a dedução dessas despesas, enquanto tais, para efeitos do cálculo do lucro tributável.*
- 31 *Por conseguinte, há que responder à questão submetida que o princípio da equivalência deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma regulamentação nacional, mantida ao abrigo do disposto no artigo 176.º, segundo parágrafo, da Diretiva IVA, e que institui uma exclusão total ou parcial do direito à dedução do IVA suportado com despesas relativas a determinados veículos, a*

deslocações e a estadias, bem como com despesas de representação, mesmo no caso de essas despesas beneficiarem de um regime pretensamente mais favorável, quanto à sua dedutibilidade, no âmbito de um imposto direto regulado pelo direito nacional.

O direito da União Europeia prevalece sobre o Direito Nacional por força do preceituado no artigo 8.º, n.º 4, da CRP.

Como tem sido pacificamente entendido pela jurisprudência e é corolário da obrigatoriedade de reenvio prejudicial prevista nos artigos 19.º, n.º 3, alínea b) do Tratado da União Europeia e artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, a jurisprudência do TJUE tem carácter vinculativo para os Tribunais nacionais, quando tem por objecto questões conexas com o Direito da União Europeia (¹).

Assim, aplicando a jurisprudência do TJUE, conclui-se que as liquidações impugnadas, ao aplicarem limitações do direito à dedução do IVA previstas no artigo 21.º, n. 1, do CIVA, suportado com despesas relativas a viaturas, despesas de deslocação e estadia e despesas de representação, não são incompatíveis com o princípio da equivalência.

Pelo exposto, as liquidações impugnadas não enfermam do vício que as Requerentes lhes imputam, pelo que improcede o pedido de pronúncia arbitral.

3.3. Pedidos de reembolso e de juros indemnizatórios

Sendo de julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral de anulação das liquidações, improcedem também os pedidos de reembolso, que seria consequência da anulação, e de juros indemnizatórios, que pressupõem um pagamento indevido (artigo 43.º, n.º 1, da LGT).

4. Decisão

¹ Neste sentido, podem ver-se os seguintes Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo: de 25-10-2000, processo n.º 25128, publicado em Apêndice ao Diário da República de 31-1-2003, p. 3757. de 7-11-2001, processo n.º 26432, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, p. 2602. de 7-11-2001, processo n.º 26404, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, p. 2593.

Nestes termos, acordam neste Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar improcedentes todos os pedidos;
- b) Absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira de todos os pedidos.

5. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 1, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € **225.881,99**.

6. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 4.284,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo das Requerentes.

Lisboa, 26-12-2022

Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)

(Jorge Carita)

(Nina Aguiar)