

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 233/2022-T

Tema: IVA – Incompetência relativa do Tribunal Arbitral Coletivo.

SUMÁRIO

Considerando o valor de € 80.949,70 indicado pela Requerente como valor do pedido de pronúncia arbitral, foi constituído este Tribunal Arbitral Coletivo. Contudo, em momento posterior à constituição deste Tribunal, a Requerente veio ao processo solicitar que o valor do pedido ficasse reduzido a € 33.849,16, por ter sido esse, apenas, o valor sobre o qual a AT proferiu decisão num dos procedimentos em que desdobrou a reclamação graciosa, o que implica que o Tribunal Coletivo passe a ser incompetente para julgar e decidir o pedido arbitral porquanto a infração das regras de competência fundadas no valor da causa assim o determinam.

A incompetência relativa do Tribunal, de conhecimento oficioso, determina a absolvição da instância da Requerida.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Prof. Doutor Victor Calvete (Presidente), Prof. Doutora Marisa Almeida Araújo e Dra. Sílvia Oliveira, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 15 de junho de 2022, decidem:

I. Relatório

A..., **LDA.**, NIPC..., com domicílio fiscal na Rua ..., n.º ..., ...-... Mem Martins, (adiante apenas “Requerente”) veio, ao abrigo do artigo 10.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20

de janeiro (adiante apenas designado por RJAT) e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 março, requerer a constituição de tribunal arbitral.

É Requerida a **Autoridade Tributária e Aduaneira** (de ora em diante “Requerida” ou “AT”).

A Requerente peticiona ao Tribunal que declare a anulabilidade, com as devidas consequências legais, dos atos de liquidação de imposto de IVA dos anos de 2016, 2017 e 2018 em apreço nos autos.

Para o efeito, a Requete alega sumariamente que,

Em relação aos anos de 2016, 2017 e 2018 a AT não considerou, para efeitos de IVA, faturas referentes a alojamento, bricolage, construção e decoração, comissões, móveis e decoração, alojamento, restauração e similares, artigos para o lar e decoração, artigos de uso/consumo pessoal, mobiliários e artigos de iluminação, atividades de portos de recreio.

Para além disso, alega ainda a Requerente que não só a AT não aceitou os gastos como presumiu a dedução do imposto de IVA que, segundo a Requerente, não aconteceu.

Em relação a 2018 alega a Requerente que desconhece os fundamentos.

Termina a Requerente com pedido de procedência da pronúncia arbitral determinando-se, em consequência, a total anulação dos atos de liquidação de imposto de IVA dos anos de 2016, 2017 e 2018 de juros aqui colocados em crise, tudo o mais com as necessárias consequências legais.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado a 4 de abril de 2022 tendo sido aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD a 6 de abril de 2022 e seguiu a sua normal tramitação.

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

As partes, notificadas dessa designação em 25 de maio de 2022, não se opuseram, nos termos dos artigos 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) e 8.º do RJAT, 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 15 de junho de 2022.

Em 14 de setembro de 2022, a Requerida apresentou Resposta e o processo administrativo, na qual se defende por impugnação pugna pela improcedência do pedido.

A Requerida invoca, sumariamente, que a Requerente não aponta qualquer ilegalidade à decisão de indeferimento da reclamação graciosa, nem tão pouco requer a sua anulação ou vem reiterar os fundamentos aduzidos nesse âmbito, vindo somente questionar as correções com fundamento em dedução indevida de imposto.

Acrescenta que, a Requerente não aponta qualquer vício de falta de fundamentação relativamente àqueles períodos, não alega qualquer causa de pedir, conducente à anulação da decisão de indeferimento da RG, porquanto a falta de fundamentação foi a única alegação da Requerente ali apreciada pela Requerida e, o seu indeferimento só se prendeu com a análise de tal questão.

Por exceção, a Requerida invoca a caducidade do direito de ação, sustentando que o prazo para a interposição do presente PPA é de 90 dias, a contar do indeferimento tácito da RG ou, da data limite para pagamento das liquidações adicionais. Pelo que, as liquidações aqui em apreço, tinham como data limite para pagamento, umas 4 de fevereiro de 2021, outras, 2 de março de 2021, sendo que o PPA, foi apresentado a 04/04/2022, ou seja, muito após o termo do prazo de 90 dias para a sua apresentação.

Por outro lado, sustenta a omissão de causa de pedir. Refere a Requerida que a Requerente que, no requerimento de RG, apenas imputou aos atos de liquidação em crise o vício de falta

de fundamentação, no PPA que apresenta, não alega esse vício a nenhuma das liquidações em apreço.

Para além disso, invoca ainda a falta de objeto do pedido de anulação da liquidação referente ao 4.º período de 2018. Sustentando que, a liquidação referida pela Requerente, não é uma liquidação strictu sensu, na medida em que não alterou a situação do contribuinte. É antes uma decorrência, da alteração da conta corrente da Requerente, em virtude das liquidações adicionais levadas a cabo nos vários períodos dos anos de 2016 e 2017, estas sim, que alteram a situação do contribuinte. Concluindo a Requerida que a anulação das liquidações adicionais relativas aos anos de 2016 e 2017 e, a consequente reposição da situação do contribuinte, necessariamente determinaria a alteração da conta corrente naquele período de 2018, para o montante em que se encontrava antes das liquidações adicionais e, esta liquidação, que mais não é do que o resultado de um acerto de contas, desapareceria.

A Requerida defende-se ainda por impugnação.

Termina com pedido de improcedência do PPA.

Tendo em conta a Resposta da Requerida, impôs-se a garantia do contraditório, tendo a Requerente sido notificada para o exercer por despacho proferido a 21 de setembro de 2021.

A Requerente respondeu à matéria de exceção a 7 de outubro de 2022 e apresentou requerimento para alteração do valor da causa arbitral.

Em relação à matéria de exceção invoca a Requerente que nenhuma das exceções deverá ser julgada procedente.

Quanto ao requerimento para alteração do valor da causa, a Requerente invoca que apresentou uma reclamação graciosa em relação a todas as liquidações, mas mais tarde verificou que a AT originou dois processos. Desta forma, o valor da ação arbitral deverá passar, segundo peticiona a Requerente, de € 80.949,70 para € 33.384,16.

Perante o requerimento apresentado, foi proferido despacho arbitral em 3 de novembro de 2022 nos termos do qual o Tribunal Arbitral referiu que em resultado do pedido de alteração do valor do processo, apresentado pela Requerente, “(...) o valor total das liquidações (...) não atinge o indicado no RJAT para o funcionamento do tribunal arbitral com intervenção de colectivo de três árbitros [artigo 5.º, n.º 3, alínea a) do RJAT)], o que implicaria a excepção de incompetência do presente Colectivo, a ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal”. Ainda no âmbito do referido despacho arbitral, foi a Requerida notificada para se pronunciar quanto ao desdobramento da reclamação graciosa apresentada pela Requerente.

A Requerida respondeu em 11 de novembro de 2022 informando que, “através de email enviado a este serviço de finanças pelo advogado B..., em 29 de junho de 2021, foi recebido um requerimento de reclamação graciosa, em nome de A..., LDA., através da qual reclama das liquidações adicionais de IRC do período de 2016 e 2017 com os n.ºs 2020... e 2021..., respetivamente nas quantias de 8310€ e 9.802€ e ainda das liquidações adicionais do IVA dos trimestres de:

- 201606T – (liquidação 2020...– 509,94€ e respetivos juros 83,39);
- 201609T – (liquidação 2020...– 11.481,92€ e respetivos juros 1.866,04);
- 201612T – (liquidação 2020...– 29.689,66€ e respetivos juros 4.525,84);
- 201703T – (liquidação 2020...– 317,42€ e respetivos juros 55,36);
- 201703T – (liquidação 2021...- 5.593,07€ e respetivos juros 752,75);
- 201706T – (liquidação 2020...- 3.522,46€ e respetivos juros 568,79);
- 201706T – (liquidação 2021...- 10.143,24€ e respetivos juros 875,75);
- 201709T – (liquidação 2020...- 77,44€;
- 201709 T– (liquidação 2021...- 529,19€ e respetivos juros 55,34);
- 201712T – (liquidação 2020...- 18.293,35€ e respetivos juros 2.054,86);
- 201812T – (liquidação 2021...- 818,46€ e respetivos juros 75,16).

Dado a impossibilidade de instauração de impostos diferentes numa única reclamação (no caso IRC e IVA) e numa análise prévia à decisão foi tido em consideração, pelo serviço, a tempestividade dos pedidos motivo porque se optou por instaurar, relativamente a cada

imposto, 2 procedimentos (um que seria rejeitado por extemporaneidade) e outro para apreciação do alegado.”

A Requerente respondeu à informação prestada por requerimento remetido aos autos a 23 de novembro de 2022 alegando que não era verdade que divisão da reclamação graciosa em dois processos de IVA assentou em um procedimento ser intempestivo e outro tempestivo.

A 9 de dezembro de 2022 foi determinada a prorrogação do prazo previsto no n.º 1 do art. 21.º do RJAT, nos termos do seu n.º 2.

Na mesma data a Requerente juntou aos autos cópia de decisão arbitral relativa a processo em que ela foi Requerente, sob a temática de “IRC - dedutibilidade de gastos fiscais”.

II. Saneamento

Tendo em conta as concretas vicissitudes processuais cumpre, em primeiro lugar, determinar da competência relativa – em razão do valor – deste Tribunal.

II.I. Matéria de facto

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

1. A Requerente intentou o presente pedido de pronúncia arbitral, calculando o valor da ação em € 80.949,70;
2. Na pendência da ação veio a Requerente solicitar que fosse corrigido o valor da ação para € 33.384,16;

B. Não há factos relevantes para esta Decisão Arbitral que não se tenham provado.

C. Fundamentação da Fixação da Matéria de Facto

A matéria de facto foi fixada por este Tribunal Arbitral Singular e a sua convicção ficou formada com base nas peças processuais e requerimentos apresentados pelas Partes e nos documentos juntos pelas Partes, mormente processo administrativo.

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo autor, conforme n.º 1 do artigo 596.º e n.º 2 a 4 do artigo 607.º, ambos do Código Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* das alíneas a) e e) do n.º do artigo 29.º do RJAT e consignar se a considera provada ou não provada, conforme n.º 2 do artigo 123.º Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas Partes e a prova documental junta aos autos, consideraram-se provados, com relevo para esta Decisão Arbitral, os factos acima elencados.

II.II Matéria de Direito (fundamentação)

Quanto à matéria de exceções

a) Da incompetência relativa – em razão do valor – do Tribunal Arbitral

De acordo com o teor da decisão 62/2017-T, de 23-10-2017, “[...] no que diz respeito ao valor do pedido de pronúncia arbitral, tendo em consideração o disposto no artigo 306.º e no artigo 297.º (ambos do CPC), “cumulando-se na mesma ação vários pedidos, o valor é a quantia correspondente à soma dos valores de todos eles”.

No caso em análise, a Requerente apresentou um pedido de pronúncia arbitral no montante global de € 80.949,70 sendo que, na pendência da ação veio a Requerente solicitar que fosse corrigido o valor da ação para € 33.384,16;

Como resulta do art. 2.º do RJAT, os Tribunais Arbitrais podem funcionar de acordo com o disposto no artigo 5.º do RJAT:

- Com árbitro singular quando

i) o valor do pedido de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo e (ii) o sujeito passivo opte por não designar árbitro, ou,

- Com a intervenção do coletivo de três árbitros quando i) o valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo ou

ii) o sujeito passivo opte por designar árbitro, independentemente do valor do pedido de pronúncia.

Assim, a na senda daquela decisão, *“nestes termos, os Tribunais Arbitrais funcionam como Tribunal Arbitral Singular sempre que o valor do pedido de pronúncia não exceda os € 60.000,00 (ou o sujeito passivo não opte por designar árbitro) e funcionam como Tribunal Arbitral Colectivo sempre que o pedido exceda aquele valor.”*

No caso em análise, considerando o valor de € 80.949,70 indicado pela Requerente como valor do pedido de pronúncia arbitral, foi constituído este Tribunal Arbitral Coletivo. Contudo, em momento posterior à constituição deste Tribunal, a Requerente veio ao processo solicitar que o valor do pedido ficasse reduzido a € 33.849,16, o que determina que o Tribunal Coletivo passe a ser incompetente para julgar e decidir o pedido arbitral porquanto este “novo” valor do pedido diz respeito a um Tribunal Arbitral Singular, face ao acima já exposto.

Assim, de acordo com o preceituado no art. 102.º do CPC, a infração das regras de competência fundadas no valor da causa determina a incompetência relativa do Tribunal sendo esta exceção, nos termos do art. 104.º, n.º 2, de conhecimento oficioso.

Desta forma, nos termos do art. 577.º do CPC, a incompetência relativa do tribunal é uma exceção dilatória, que nos termos do art. 576.º obsta a que o tribunal conheça do mérito da causa.

Uma vez mais seguindo a orientação daquela decisão arbitral, de acordo com o disposto no artigo 278.º, n.º 1, alínea e) do CPC, “*o juiz deve abster-se de conhecer do pedido e absolver o réu da instância*”.

A procedência desta exceção torna inútil a análise das demais questões decididas.

III. DECISÃO

Nestes termos, este Tribunal Arbitral decide absolver a Requerida da instância por incompetência relativa – em razão do valor – do Tribunal Arbitral.

IV. Valor do processo:

Tendo em consideração o disposto nos artigos 306.º, n.º 2 do CPC, artigo 97.º-A, n.º 1 do CPPT e no artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em € 80.949,70.

V. Custas:

Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em € 2.754,00 a cargo da Requerente, de acordo com o artigo 22.º, n.º 4 do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa e CAAD, 7 de fevereiro de 2022

O Árbitro-Presidente

(Victor Calvete)

Vencido. Entendi que a questão não era meramente a de saber se devíamos extrair as consequências do pedido da Requerente para reduzir o valor da causa, era também a de *saber se as podíamos extrair quando elas pareciam resultar de uma aparente arbitrariedade de processamento da Reclamação Graciosa (RG) por parte da AT*. Nesse sentido, em 3 de Novembro de 2022 o Tribunal proferiu o Despacho que seguidamente se transcreve:

“No passado dia 7 de Outubro, a Requerente apresentou um requerimento a solicitar a alteração do valor do processo de € 80.949,70 para € 33.384,16, invocando que a AT "originou dois processos de reclamação graciosa referente ao IVA", não obstante a Requerente ter apresentado apenas um. Em resultado desse desdobramento, o valor total das liquidações envolvidas em cada uma dessas Reclamações não atinge o indicado no RJAT para o funcionamento do tribunal arbitral com intervenção de colectivo de três árbitros [artigo 5.º, n.º 3, alínea a) do RJAT)], o que implicaria a excepção de incompetência do presente Colectivo, a ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal.

Porém, a menos que haja fundamento sólido para o desdobramento de uma reclamação única, admitir o pedido da Requerente equivaleria a reconhecer à AT a possibilidade de conformar a formação dos tribunais arbitrais que viessem, eventualmente, a ser chamados a intervir na impugnação da decisão dessas reclamações, o que não se afigura admissível.

Termos em que, antes de mais, se concede à AT um prazo de dez dias para explicar o que gerou a transformação de uma reclamação graciosa em duas.

Notifiquem-se ambas as Partes.”

Da resposta da AT resulta que, afinal, **a reclamação única apresentada pela Requerente foi desdobrada**, *não em duas*, mas **em QUATRO**. Duas porque havia dois impostos envolvidos – IRS e IVA – e depois, *em cada uma dessas reclamações tornadas tematicamente homogéneas* (o que é legítimo), *outros dois procedimentos*, porque, segundo a resposta da AT ao despacho transcrito, *“numa análise prévia à decisão foi tido em consideração, pelo serviço, a tempestividade dos pedidos motivo porque se optou por instaurar, relativamente a cada imposto, 2 procedimentos (um que seria rejeitado por extemporaneidade) e outro para apreciação do alegado.”* Em relação ao IVA, esses dois procedimentos correram termos sob os números ...2021... e ...2021... e, *em ambos*, a decisão proferida (em 4 de Janeiro de 2022 e em 15 de Setembro de 2022, respectivamente) foi baseada em argumentos materiais e formais.

Ou seja: não só esse desdobramento não era legítimo, como **em ambos os procedimentos a AT invocou a intempestividade da reclamação**¹.

Esta intervenção da AT, que desdobrou arbitrariamente uma reclamação de montantes de IVA no valor de € 80.949,70 em dois procedimentos, um de € 33.384,16 – o montante abrangido pelo Procedimento n.º ...2021...– e outro de € 47.565,54 – o montante abrangido pelo Procedimento n.º ...2021..., inviabilizou – segundo a maioria do Colectivo Arbitral – a decisão do presente Tribunal².

Ao signatário do presente voto, essa actuação *processualmente modeladora das eventuais vias de impugnação – por força das competências dos tribunais arbitrais em função*

¹ Na Informação do Procedimento n.º ...2021..., decidido em 4 de Janeiro, escreveu-se: *“a presente reclamação, com data de entrada no serviço de finanças de Sintra ..., de 2021-06-30, é tempestiva, no que se refere às liquidações 2020..., 2021..., 2021 ... e 2021 ..., mostrando-se intempestiva relativamente às liquidações 2020... e 2020...”*.

Na Informação do Procedimento n.º ...2021..., decidido em 15 de Setembro, escreveu-se: *“propõe-se a convalidação em definitivo do projeto, no sentido de INDEFERIMENTO do pedido no que respeita à liquidação n.º 2021..., referente ao período de 201703T e propõe-se a REJEIÇÃO da presente reclamação graciosa quanto às liquidações referentes a 201606T e 201612T, de acordo com os fundamentos descritos.”* - sendo estes, neste caso, o que antes se escrevera: *“considera-se a reclamação das referidas liquidações intempestiva.”*

² Ainda que o valor do processo – e, conseqüentemente, o da taxa arbitral imputada ao Requerente – seja determinado pelo valor dos montantes que, em sede de IVA, reclamou graciosamente e impugnou no CAAD.

do valor –, afigura-se (ainda que dependendo do recurso, sempre eventual, a esta via) **violadora do princípio do juiz natural** e, portanto, deveria levar à junção aos autos da decisão do Procedimento n.º ..., artificialmente criado pela AT, e não à declaração de incompetência do Tribunal Arbitral. Até porque a própria AT reconheceu, na Informação desse segundo procedimento, que as liquidações aí reclamadas “*se encontram impugnadas judicialmente*” (no âmbito dos presentes autos), onde, afinal, a maioria do Tribunal Colectivo entendeu que não estavam, nem podiam estar.

A Árbitra Adjunta,

Marisa Almeida Araújo
(Relatora)

A Árbitra Adjunta,

(Sílvia Oliveira)