

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 168/2023-T**

**Tema: IRC. Suspensão do prazo de caducidade. Cessação do regime simplificado.**

## **SUMÁRIO:**

- 1- A notificação da realização de ação inspetiva externa suspende o prazo de caducidade, cessando o efeito suspensivo na data da notificação do relatório final de inspeção tributária.
- 2- Os efeitos da cessação do regime simplificado de determinação da matéria coletável do IRC reportam-se ao primeiro dia do período de tributação em que deixou de se verificar algum dos requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC.

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I – RELATÓRIO**

1. A..., LDA., pessoa coletiva n.º ..., com sede no ..., em ...-... Évora, doravante designada por “Requerente”, veio, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, apresentar pedido de pronúncia arbitral com vista a anular integralmente o ato de liquidação n.º 2022..., de 29-12-2022, de IRC, referente ao ano de 2018, no total de €15.905,69.
2. A Requerente pretende, ainda, a condenação da Requerida no reembolso da quantia paga, acrescida de juros indemnizatórios.
3. É Requerida a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA (doravante designada somente por “Requerida” ou “AT”).

1.

4. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 17-03-2023.
5. A Requerida foi notificada da apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral em 21-03-2023.
6. Dado que os Requerentes não procederam 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.
7. Em 08-05-2023 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.
8. Em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 26-05-2023.
9. A Requerente fundamenta o pedido de pronúncia arbitral, em síntese, nos seguintes termos:
  - a) A requerente desenvolveu, no ano de 2018, atividade empresarial agrícola, pecuária, silvicultura e agroturismo, tendo entregue, tempestivamente, a declaração anual (Modelo 22) de autoliquidação de IRC, referente ao exercício de 2018;
  - b) A requerente é uma microempresa que, no ano de 2018, apurou pelo regime simplificado uma matéria coletável no valor de €13.651,22;
  - c) O valor total do balanço da sociedade ora requerente em 31-12-2017 era de €434.455,64 e o valor total do balanço em 31-12-2018 era de €506.334,06;
  - d) Em 2022 a requerente foi alvo de uma ação inspetiva externa, em sede de IRC, ao exercício de 2018, em cumprimento da ordem de serviço n.º OI2022..., tendo sido notificada do projeto de relatório de inspeção e posteriormente notificada do relatório de inspeção tributária;

- e) Em virtude das conclusões do relatório da ação inspetiva, foi emitido o ato tributário de liquidação adicional de IRC, n.º 2022..., que apurou um valor a pagar de €15.905,69, o qual foi notificado à ora requerente em 04/01/2023;
- f) A conjugação do artigo 45º n.º 1 e n.º 4 da LGT permite concluir que o ato tributário de liquidação ora impugnado, referente a IRC do ano de 2018, não foi notificado à requerente dentro do prazo de caducidade do direito à liquidação do imposto, isto porque a notificação da liquidação foi efetuada no dia 04/01/2023;
- g) Assim sendo, o ato de liquidação contestado é ilegal – enferma do vício da caducidade – e por esse motivo, deve ser integralmente anulado, em conformidade com o previsto no artigo 99.º alínea d) do Código do CPPT;
- h) A lei fixou como um dos requisitos cumulativos para o contribuinte optar pelo regime simplificado de tributação, o seguinte requisito: «O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda (euro) 500 000»;
- i) No caso concreto em apreço, o período de tributação imediatamente anterior é o exercício de 2017, sendo o valor total do balanço no final desse exercício é de €434.455,64;
- j) Aplicando a letra da norma contida no n.º 4 do artigo 86º-A do CIRC ao caso concreto, consta-se que o regime cessa no período de tributação iniciado em 1 de janeiro de 2019, uma vez que no início desse período de tributação a ora impugnante já não satisfaz o requisito previsto na alínea b) do n.º1 do artigo 86º-A do Código do IRC, isto porque o total de balanço em 31/12/2018 ascendia a €506.334.06 (ou seja, ultrapassou o valor de €500.000,00);
- k) A AT entende que, no caso concreto em apreço, os efeitos da cessação se reportam retroativamente ao dia 1 de janeiro de 2018, isto porque no entender da AT «a aplicação do regime simplificado deverá cessar logo no período de tributação em que se ultrapassa algum dos limites previstos no n.º.1 do artigo 86º.-A do CIRC, conforme entendimento da AT expresso nos pontos 9 e 10 da Circular 6/2014, de 28/03»;

- l) A letra da lei é clara e não permite concluir no sentido sufragado pela AT, muito pelo contrário, a letra da refere expressamente que o regime cessa no primeiro dia do período de tributação seguinte àquele em que ultrapassou o limite de €500.000, 00 de balanço, ou seja, 1.º dia do período de tributação em que deixe de se verificar algum dos requisitos;
- m) Assim entende a Requerente que o ato tributário de liquidação impugnado é anulável, por força do artigo 99.º, alínea a), do CPPT, porque enferma do vício de errónea qualificação dos factos;
- n) A ser correto o entendimento interpretativo da AT acima descrito conduziria a uma solução interpretativa sem qualquer coerência sistemática em sede de impostos sobre o rendimento, segundo a qual factos jurídicos semelhantes (entenda-se: a satisfação dos requisitos para beneficiar da aplicação do regime simplificado de tributação em matéria de impostos sobre o rendimento) originariam enquadramentos fiscais distintos em sede de impostos sobre o rendimento, a saber: em sede de IRS, a cessação do regime simplificado ocorre no exercício seguinte àquele em que o requisito deixou de ser satisfeito; em sede de IRC, a cessação do regime simplificado ocorreria no próprio exercício em que o requisito deixou de ser satisfeito;
- o) Segundo a Requerente, o entendimento sufragado pela AT, para além de não ter a correspondência na letra da lei e de gerar incoerência sistemática ao nível do imposto sobre o rendimento, é um entendimento que contraria ostensivamente o espírito da lei, que está subjacente à fixação da data da cessação do regime simplificado;
- p) Entende a Requerente que o escopo subjacente à norma que determina a data de produção de efeitos de cessação do regime simplificado é assegurar que a cessação do regime simplificado só produz efeitos depois de o sujeito passivo ter conhecimento de que já não estão satisfeitos os requisitos para beneficiar da aplicação desse regime simplificado;
- q) No caso vertente, a AT entende que a cessação do regime simplificado deve ocorrer com efeitos a 01/01/2018, mas nessa data (01/01/2018) a Requerente satisfazia todos os

- requisitos para beneficiar do regime simplificado, tendo sido surpreendido com a aplicação retroativa dos efeitos da cessação do regime simplificado a um momento em que não poderia prever a inaplicabilidade desse regime;
- r) A aplicação retroativa da cessação do regime simplificado com efeitos a partir 01/01/2018 contraria o pensamento legislativo subjacente à criação da norma jurídica, o que por só por si fundamenta a anulabilidade do ato tributário de liquidação, por errónea qualificação dos factos tributários, *ex vi* artigo 99º alínea a) do CPPT;
  - s) Acresce que a referida aplicação retroativa a 01/01/2018 viola os princípios basilares, fundamentais, de certeza e de segurança jurídica, subjacentes à aplicação no tempo das normas de Direito Fiscal, os quais estão vertidos na Constituição da República e na Lei Geral Tributária, designadamente no artigo 103º, n.º 3, da CRP e artigo 12º, n.º.1 e n.º.2 da LGT;
  - t) O elemento histórico também não permite vislumbrar uma ténue explicação para o entendimento interpretativo da AT, uma vez que se a comissão de reforma do IRC, por algum motivo, tivesse tido a intenção de atribuir efeito retroativo ao momento da cessação do regime simplificado, então deveria ter expressamente mencionado essa intenção no relatório elaborado e, além disso, deveria também ter fundamentado o porquê – a *ratio legis* – subjacente a essa intenção de aplicação retroativa da data de produção de efeitos da cessação do regime simplificado, mas o relatório nada disse a este respeito;
  - u) A Requerente invoca, ainda, a decisão arbitral proferida no âmbito do processo n.º 392/2022-T, cujas conclusões estão em linha com a posição sustentada pela Requerente;
  - v) A Requerente entende, em suma, que o ato de liquidação contestado é anulável, e, na medida em que o mesmo resultou de erro imputável aos serviço e a que procedeu ao pagamento indevido do imposto, requer o respetivo reembolso, acrescido de juros indemnizatórios, com fundamento no disposto no artigo 43.º, n.º 1, da LGT.

10. Em sede de Resposta, a Requerida apresentou defesa por impugnação, na qual pugna pela manutenção na ordem jurídica da liquidação controvertida, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) O prazo geral da caducidade do direito à liquidação, encontra-se estatuído no n.º 1 do artigo 45.º da LGT, que prescreve que a AT tem o prazo de quatro anos para proceder a essa liquidação e notificação;
- b) O n.º 4 desse preceito normativo fixa as regras de contagem daquele prazo, que são diferentes para os impostos periódicos e de obrigação única, sendo que no caso *sub judice* sendo o IRC um imposto periódico a contagem é feita nos seguintes termos: “o prazo de caducidade conta-se, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário.”;
- c) A contagem do prazo é frequentemente sujeita a suspensões, que se encontram previstas no art.º 46.º da LGT, prevendo especificamente o seu n.º 1 que o prazo de caducidade se suspende com a notificação ao contribuinte, nos termos legais, da ordem de serviço da ação de inspeção externa;
- d) O procedimento de inspeção tributária pode iniciar-se até ao termo do prazo de caducidade do direito de liquidação do tributo, devendo esse procedimento ser concluído no prazo de seis meses atento o disposto no n.º 2 do artigo 36.º do RCPITA, pois se tal não acontecer cessa a suspensão do prazo, contando-se este desde o início;
- e) A suspensão do prazo de caducidade do direito à liquidação do imposto, nos termos do n.º 1 do artigo 46.º da LGT, corresponde ao período de duração da ação de inspeção externa, que se inicia com a assinatura das credenciais e termina com a notificação do relatório final ao contribuinte;
- f) No caso em apreço, a abertura da ordem de serviço ocorreu em 20-10-2022, tendo a carta-aviso sido enviada na mesma data, e assinada pelo sujeito passivo em 02-11-2022, data que marca o início da ação inspetiva externa, nos termos do artigo 46.º do RCPIT;
- g) Por sua vez, a Requerente foi considerada notificada do Relatório final da ação de inspeção em 25-12-2022;

- 
- h) Finda a ação de inspeção externa, dentro do prazo de seis meses, retoma-se a contagem do prazo de caducidade no ponto em que estava na data da suspensão;
- i) Assim, sustenta a Requerida que:
- A ação inspetiva teve o seu início a 02-11-2022;
  - O prazo de caducidade do direito de liquidação suspendeu-se nessa data;
  - Em 25 de dezembro de 2022, a Requerente foi considerada notificada do RIT, pelo que o termo do efeito suspensivo ocorreu nesta data;
  - O período decorrido entre o início do procedimento inspetivo e o termo do efeito suspensivo foi de 53 dias;
  - O termo do prazo normal de caducidade ocorreu em 31-12-2022;
  - Verifica-se, assim, que a Administração tributária dispunha de 53 dias após o termo do prazo normal de caducidade para liquidar o imposto;
  - A liquidação controvertida foi notificada à Requerente por transmissão eletrónica de dados no dia 23-01-2023, pelo que a sua notificação ocorreu dentro do prazo de caducidade;
- j) Quanto à questão substantiva, a Requerida sustenta que decorre do disposto nos n.ºs 1, 4 e 6 do artigo 86º-A do CIRC, que no ano de 2018 a Requerente não poderia ficar enquadrada no regime simplificado de determinação da matéria coletável, uma vez que nesse ano, deixou de se verificar o requisito mencionado na alínea b) do n.º 1 do artigo 86º-A do CIRC (o total do balanço excedeu 500 000,00 €) e, de acordo com o n.º 6 do mesmo artigo, os efeitos de cessação reportam-se ao 1.º dia do período em que deixou de se verificar aquele requisito;
- k) Entende, ainda a Requerida que não se verificando, nos presentes autos, erro imputável aos serviços na liquidação do tributo, não deve ser reconhecido à Requerente qualquer indemnização, nos termos do disposto no art.º 43.º da LGT.
11. Por despacho arbitral de 04/07/2023, o Tribunal, ao abrigo dos princípios da autonomia 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), decidiu dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e dispensar a produção de alegações.

---

## **II – SANEADOR**

12. A apresentação do pedido de pronúncia arbitral foi tempestiva.
13. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral e estão devidamente representadas, nos termos do disposto nos artigos 4.º e 10.º do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
14. Não foram alegadas exceções que obstem ao conhecimento do mérito da causa.
15. Não se verificam nulidades, pelo que se impõe conhecer do mérito.

## **III. MÉRITO**

### **III. 1. MATÉRIA DE FACTO**

#### **§1. Factos provados**

16. Consideram-se provados os seguintes factos:
  - a) A Requerente desenvolveu, no ano de 2018, atividade empresarial agrícola, pecuária, de silvicultura e de agroturismo;
  - b) A Requerente entregou, tempestivamente, a declaração anual (Modelo 22) de autoliquidação de IRC, referente ao exercício de 2018;
  - c) A Requerente é uma microempresa que, no ano de 2018, apurou pelo regime simplificado uma matéria coletável no valor de €13.651,22;
  - d) O valor total do balanço da Requerente em 31-12-2017 era de €434.455,64 e o valor total do balanço em 31-12-2018 era de €506.334,06;
  - e) A Requerente foi sujeita a uma ação inspetiva externa de âmbito parcial, em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), para o ano de 2018, que se iniciou em 02-11-2022;
  - f) No âmbito do procedimento supra descrito os SIT constataram que o valor total do Balanço naquele exercício ultrapassou os 500.000,00 €, tendo, por isso, a Requerente



- 
- sido automaticamente enquadrada no regime geral de IRC, em 01-01-2018, daí resultando a liquidação adicional ora contestada;
- g) No dia 20/11/2022 foi a Requerente notificada do Projeto de Relatório de Inspeção Tributária no qual se encontrava vertida a correção ora impugnada, na qual lhe foi dada conta de que poderia exercer o Direito de Audição que lhe assiste nos termos dos artigos 60.º da LGT e 60.º do RCPITA, no prazo de 15 dias;
  - h) A Requerente optou por não exercer o direito de audição;
  - i) Em 25/12/2022, a Requerente foi notificada do RIT, o qual se dá por integralmente reproduzido;
  - j) Em consequência das conclusões do relatório da ação inspetiva, foi emitido o ato tributário de liquidação adicional de IRC, n.º 2022..., que apurou um valor a pagar de €15.905,69, o qual foi notificado à ora requerente em 04/01/2023;
  - k) A Requerente pagou integralmente o imposto resultante da liquidação adicional de IRC n.º 2022...;
  - l) Em 16/03/2023, a Requerente submeteu ao CAAD o pedido de constituição de Tribunal Arbitral que deu origem ao presente processo.

## **§2. Factos não provados**

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

## **§3. Motivação quanto à matéria de facto**

18. Cabe ao Tribunal selecionar 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].

19. Os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito (cfr. artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT].

20. 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.2. MATÉRIA DE DIREITO**

### **§1. Questões decidendas**

21. A primeira questão a apreciar e a decidir pelo tribunal é a que diz respeito à alegada caducidade do direito à liquidação, invocada pela Requerente.

22. A segunda questão a apreciar e a decidir é de ordem substantiva, e prende-se com saber se o regime geral de tributação é aplicável desde o dia 1 de janeiro de 2018, conforme defendido pela Requerida, ou se esse regime é aplicável somente a partir de 1 de janeiro de 2019, conforme é entendimento da Requerente.

23. Em caso de procedência do pedido de pronúncia arbitral, o tribunal terá, ainda, de decidir o pedido, formulado pela Requerente, de reembolso do imposto pago acrescido de juros indemnizatórios.

### **§2. Quanto à alegada caducidade do direito à liquidação**

24. O n.º 1 do artigo 45.º da Lei Geral Tributária (LGT), determina que “[o] *direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro*”.

25. O n.º 4 do artigo 45.º da LGT prevê que “[o] *prazo de caducidade conta-se, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário ...*”.

26. O n.º 1 do artigo 46.º da LGT dispõe o seguinte: “*O prazo de caducidade suspende-se com a notificação ao contribuinte, nos termos legais, da ordem de serviço ou despacho no início da ação de inspeção externa, cessando, no entanto, esse efeito, contando-se o prazo desde o seu início, caso a duração da inspeção externa tenha ultrapassado o prazo de seis*

---

*meses após a notificação, acrescido do período em que esteja suspenso o prazo para a conclusão do procedimento de inspeção”.*

27. No caso *sub judice*, de acordo com a factualidade provada, foi realizada uma ação inspetiva externa, iniciada em 02/11/2022, que teve por objeto o IRC de 2018, tendo-se suspenso nessa data o prazo de caducidade, conforme resulta do disposto no n.º 1 do artigo 46.º da LGT.

28. A Requerente foi notificada do RIT em 25/12/2022, pelo que o termo do efeito suspensivo ocorreu nesta data.

29. A inspeção externa teve, portanto, uma duração de 53 dias.

30. Tal significa que a Requerida dispunha de 53 dias para além do dia 31/12/2022 para notificar o contribuinte, ora Requerente, do ato de liquidação de imposto.

31. A Requerente foi notificada, por transmissão eletrónica de dados, da liquidação adicional de IRC, n.º 2022..., que apurou um valor a pagar de €15.905,69, no dia 04/01/2023, ou seja, antes de transcorridos os 53 dias contados desde 31/12/2022.

32. Conclui-se, assim, que no caso *sub judice* a notificação à Requerente da liquidação adicional contestada ocorreu antes de se completar o prazo de caducidade de 4 anos previsto no artigo 45º, nº 1, da LGT.

### **§3. Quanto ao momento a partir do qual é aplicável o regime geral de tributação**

33. O n.º 1 do artigo 86.º-A do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), em vigor à data dos factos, indica as condições, de verificação cumulativa, para que os sujeitos passivos possam optar pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável do IRC, nos seguintes termos:

*“1 - Podem optar pelo regime simplificado de determinação da matéria coletável, os sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação, que exerçam a título principal uma atividade de natureza*

*comercial, industrial ou agrícola e que verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:*

*a) Tenham obtido, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual líquido de rendimentos não superior a (euro) 200 000;*

*b) O total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior não exceda (euro) 500 000;*

*[...]*”

34. Resulta, assim, da alínea b) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC que um dos requisitos para que um sujeito passivo de IRC possa optar pelo regime simplificado é o do valor total do seu balanço relativo ao período de tributação imediatamente anterior, que não pode ser superior a €500.000.

35. A opção pelo regime simplificado deverá ser formalizada pelos sujeitos passivos na declaração de início de atividade ou na “*declaração de alterações a que se refere o artigo 118.º, a apresentar até ao fim do 2.º mês do período de tributação no qual pretendam iniciar a aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável*” (artigo 86.º-A, n.º 3, CIRC).

36. No caso dos limiares definidos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 86.º-A, atendendo a que não é possível, dentro do prazo para a apresentação da declaração de alterações, saber-se qual o montante anual líquido de rendimentos nem o total do balanço desse ano, compreende-se que o legislador considere como ano de referência para que o sujeito passivo possa optar pelo regime simplificado o período de tributação imediatamente anterior.

37. Todavia, a opção pelo regime simplificado não garante automaticamente ao sujeito passivo a aplicação do regime simplificado no ano em que formaliza essa opção.

38. Para que o sujeito passivo beneficie da aplicação efetiva do regime simplificado deverão verificar-se os diversos requisitos definidos no n.º 1 do artigo 86.º-A durante o ano em que formaliza a opção pelo regime simplificado, e a permanência neste regime especial está dependente da verificação dos diversos requisitos em cada ano. É o que decorre do disposto nos n.ºs 4 e 6 do artigo 86.º-A do CIRC.

39. O n.º 4 do artigo 86.º-A do CIRC estabelece que “[o] regime simplificado de determinação da matéria coletável cessa quando deixem de se verificar os respetivos requisitos ou o sujeito passivo renuncie à sua aplicação”.

40. E o n.º 6 do artigo 86.º-A do CIRC determina que “[o]s efeitos da cessação ou da renúncia do regime simplificado de determinação da matéria coletável reportam-se ao 1.º dia do período de tributação em que:

*a) Deixe de se verificar algum dos requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 ou se verifique a causa de cessação prevista no número anterior;*

*b) Seja comunicada a renúncia à aplicação do regime simplificado de determinação da matéria coletável, nos termos e prazos previstos na alínea b) do n.º 3”.*

41. Assim, o legislador determina que, quer no caso de renúncia à aplicação do regime simplificado, quer no caso de cessação por deixar de se verificar algum dos requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86.º-A, os respetivos efeitos (da renúncia ou da cessação) “reportam-se ao 1.º dia do período de tributação” em que tenham deixado de se verificar os requisitos ou em que o sujeito passivo tenha renunciado ao regime simplificado.

42. Resulta claro do n.º 6 do artigo 86.º-A que em caso de renúncia, ela produz efeitos no próprio período de tributação, e não no período de tributação seguinte.

43. E resulta também claro do mesmo preceito que, em caso de cessação, os efeitos desta se reportam ao 1.º dia do período de tributação do ano em que deixam de se verificar os requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86.º-A.

44. Se dúvidas houvesse quanto ao momento em que a cessação do regime simplificado produz efeitos, deveria, por uma razão de coerência sistémica, adotar-se uma interpretação segundo a qual em caso de cessação, tal como em caso de renúncia, os efeitos se reportam ao 1.º dia do período de tributação do ano em que deixam de se verificar os requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86.º-A.

45. Isto significa que se no ano “n-1” o total do balanço do sujeito passivo não exceder €500.000, e uma vez verificados os demais requisitos, ele pode formalizar a opção pelo regime simplificado no ano “n”. Todavia a permanência no regime simplificado depende do facto de o

---

valor total do balanço no ano “n” (e em cada um dos anos subsequentes) ser efetivamente igual ou inferior a €500.000. É o que, no entender deste tribunal, resulta da conjugação das disposições contidas nas alíneas b) do n.º 1 do artigo 86.º-A, e nos números 4 e 6 do mesmo artigo.

46. Assim, e tal como refere GUSTAVO LOPES COURINHA, “... o regime deixa de se aplicar ao contribuinte a partir do momento em que, já no decurso da aplicação do mesmo, se deixe de verificar qualquer um dos requisitos”, e “... os efeitos da cessação do regime retroagem ao início do período de tributação, impedindo-se, também por essa via, casos de utilização indevida do regime. Os contribuintes – que, recorde-se, possuem contabilidade organizada – podem, então, valer-se dos elementos existentes para refazer o lucro tributável desse ano, segundo o regime geral que passa a ser aplicável.” [Manual do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, Coimbra, Almedina, 2020, p. 174].

47. No caso *sub judice*, o valor total do balanço da Requerente em 31-12-2018 era de €506.334,06, pelo que deixou de se verificar, em 2018, um dos requisitos para beneficiar do regime simplificado (artigo 86.º-A, n.º 4, do CIRC).

48. Assim sendo, e por força do disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 86.º-A do CIRC, os efeitos da cessação do regime simplificado de determinação da matéria coletável reportam-se ao dia 1 de janeiro de 2018 [primeiro dia do período de tributação em que deixou de se verificar um dos requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC].

49. E, contrariamente ao que sustenta a Requerente, não estamos perante uma aplicação retroativa de norma fiscal proibida pelo n.º 3 do artigo 103.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

50. Recorde-se que mesmo as alterações legislativas ao IRC (ou a outro imposto periódico) no decurso do ano fiscal (que não é o caso dos autos) cujos efeitos se reportem ao primeiro dia desse ano, têm carácter retrospectivo, ou seja, configuram situações de retroatividade inautêntica, que não está vedada pelo n.º 3 do artigo 103.º da CRP.

51. A cessação da aplicação do regime simplificado com efeitos ao início do período de tributação em que deixam de se verificar os requisitos para aplicação deste regime especial

também não representa uma postergação intolerável dos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança dos cidadãos, na medida em que a lei define de forma razoavelmente clara quais os critérios para que os sujeitos passivos possam beneficiar do regime simplificado, e define também quais os efeitos da cessação da aplicação do regime simplificado, pelo que o sujeito passivo não poderá considerar-se particularmente surpreendido pelo facto de os efeitos da cessação do regime simplificado de determinação da matéria coletável se reportarem ao 1.º dia do período de tributação em que deixe de se verificar algum dos requisitos referidos nas alíneas a) a e) do n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC.

52. Deste modo, conclui-se que a Requerida interpretou e aplicou corretamente, de forma conjugada, o disposto nos n.ºs 1, 4 e 6 do artigo 68.º-A do CIRC, não cabendo à Requerida nem a este tribunal apreciar a bondade da solução legislativa adotada.

53. Donde se conclui que o ato de liquidação contestado não padece de qualquer vício que pudesse determinar a sua invalidade.

54. Consequentemente, e com base no disposto nos artigos 100.º e 43.º da LGT, não tendo existido qualquer erro de facto ou de direito imputável aos serviços da Requerida, não se reconhece à Requerente o direito ao reembolso do imposto pago nem a juros indemnizatórios.

#### **IV – DECISÃO**

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, este Tribunal Arbitral decide julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral e absolver a Requerida de todos os pedidos, tudo com as devidas e legais consequências.

#### **V- VALOR DO PROCESSO**

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de **€15.905,69**.

## VI – CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **918,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 28 de setembro de 2023

O Árbitro

(Paulo Nogueira da Costa)