

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**n.º: 94/2023-T**

**Tema: IRC/LGT – avaliação indireta; pedido de revisão oficiosa - pressupostos**

## **SUMÁRIO:**

- 1 – Não se verifica a existência de erro imputável aos serviços quando estes, perante a falta de entrega da declaração mod. 22, depois de terem advertido o sujeito passivo, procedem a uma liquidação oficiosa nos termos do art. 90º do CIRC.
- 2 – Tal liquidação, apesar de assentar numa fixação presuntiva do rendimento tributável, não pode ser considerada como viciada por injustiça notória ou grave pelo simples facto de, posteriormente, o sujeito passivo ter declarado outro valor.
- 3 – Mesmo havendo injustiça grave, esta não poderia ser reparada em sede de revisão oficiosa por ser imputável a comportamento negligente do contribuinte (não cumprimento pontual das suas obrigações declarativas).

## **DECISÃO ARBITRAL**

**A... -, Unipessoal Lda, NIPC ...**, com sede na Av. ..., Amadora, veio, nos termos legais requerer a constituição de Tribunal Arbitral.

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira.

### **I – Relatório**

#### **A) O Pedido**

A Requerente pede a anulação da liquidação oficiosa de IRC nº 2020..., referente ao exercício de 2018, da qual resultou um valor a pagar de € 81.769,02 acrescido de juros compensatórios de € 1383,10.

Pede também a anulação ato de indeferimento da reclamação graciosa n.º ....

Pede ainda a anulação do “indeferimento tácito” do pedido de revisão oficiosa.

#### **b) O litígio**

A Requerente não entregou a declaração de rendimentos modelo 22 relativa ao exercício de 2018, o que originou a liquidação oficiosa ora impugnada.

Subsequentemente, fora do prazo legal, entregou a referida declaração, na qual apurou um rendimento tributável negativo.

Após ter reclamado graciosamente, o que foi indeferido por intempestividade, a Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa da liquidação efetuada pela AT, o qual foi indeferido com os fundamentos que adiante se transcreverão.

Está em causa apreciar da legalidade de tal indeferimento.

#### **II – TRAMITAÇÃO PROCESSUAL**

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi apresentado e aceite em 20-02-2023. Os árbitros que constituem este Tribunal foram designados pelo CAAD, aceitaram tempestivamente as nomeações, as quais não foram objeto de impugnação. O tribunal arbitral ficou constituído em 03-05-2023. A Requerida apresentou Resposta e juntou o PA. Em 04-07-2023 teve lugar reunião a que se refere o art. 18º do RJAT e a audição da testemunha, como consta da respetiva ata. Em tal sessão foi decidido, com o acordo das partes, prescindir da produção de alegações.

#### **III- SANEAMENTO**

O processo não enferma de nulidades ou irregularidades. Não existem exceções de que cumpra conhecer.

#### **IV – FACTOS**

## **A) Factos Provados**

Consideram-se provados os seguintes factos;

- a) A Requerente não procedeu à entrega da declaração periódica de rendimentos (mod. 22) para efeitos de IRC, relativa ao período de 2018, dentro dos prazos legalmente previstos.
- b) O não cumprimento desta obrigação declarativas esteve associado ao facto de a Requerente ter vivido uma situação excecional, com necessidade de atualização de toda a contabilidade, na sequência de doença prolongada do anterior contabilista certificado, já falecido,
- c) A AT notificou a Requerente, em 24-10-2019, sobre a obrigação em falta, bem como da possibilidade e prazos para a sua regularização.
- d) A Requerente não procedeu à entrega de tal declaração no seguimento da referida notificação.
- e) Em consequência, a AT procedeu, em 30-11-2019, à liquidação oficiosa com o n.º ...-2019-..., para a qual foi considerado um lucro tributável de € 389.376,29.
- f) Tal lucro foi presumido por aplicação do ponto 1) da al. b) do n.º 1 do art.º 90.º do CIRC.
- g) Em 05-01-2021, a Requerente submeteu a declaração periódica modelo 22 de IRC identificada com o n.º ...-2021-...-..., na qual declarou prejuízo fiscal, no montante de € 35.045,21.
- h) Esta declaração não foi validada pela administração tributária.
- i) A Requerente deduziu reclamação graciosa, que foi considerada intempestiva.
- j) Pelo que a Requerente solicitou a revisão do ato tributário prevista no artigo 78.º LGT.
- k) Tal pedido de revisão oficiosa foi indeferido, o que assentou nos fundamentos seguintes: (...) *não está observado o pressuposto de erro imputável aos serviços previsto na 2ª parte do n.º 1 do art.º 78-º da LGT e a Requerente (...) não junta aos autos, nos termos do art.º 74.º da LGT e do art.º 342 do Código Civil, quaisquer documentos contabilísticos e documentos de suporte que coloquem em causa o valor*

*apurado, nos termos do art.º 90.º do CIRC e que comprovem os valores por si declarados posteriormente à notificação da liquidação oficiosa.*

- l) A Requerente juntou ao presente processo os documentos contabilísticos identificados no seu requerimento inicial com os nº 5 a 11.

O facto provado em b) resulta do depoimento da testemunha arrolada pela Requerente, que no entender do tribunal arbitral depôs com verdade e conhecimento de causa.

Os demais factos constam da documentação junta aos autos, não tendo sido objeto de controvérsia.

#### **b) Factos não provados**

Não foram considerados não provados factos relevantes para a decisão.

### **V- O DIREITO**

**1** - Não pode estar em causa a apreciação do indeferimento da reclamação graciosa, uma vez que não foi este o meio utilizado pela Requerente para aceder à via arbitral, mas sim a via do pedido de revisão oficiosa. Pelo que o pedido de anulação da decisão da reclamação graciosa necessariamente que improcede por processualmente inadmissível.

**2** - Relativamente ao pedido de revisão oficiosa, embora este seja um meio normal de recurso gracioso, a sua admissibilidade está condicionada, nos termos do artigo 78º da LGT, à verificação de um dos seguintes pressupostos:

- erro imputável aos serviços (nº 1, parte final);
- injustiça grave ou notória (nº 4).

Há pois que verificar se pelo menos um de tais pressupostos ocorre no caso concreto.

**3** - O erro imputável aos serviços corresponde, no entendimento pacífico da jurisprudência, a uma atuação da AT não conforme com a lei.

Ora, é manifesto que a AT deu cumprimento à lei. Primeiro, porquanto o direito a proceder à liquidação oficiosa resultou do incumprimento da obrigação da Requerente de autoliquidar o imposto, quer no prazo legal, quer na sequência da advertência que para tal lhe foi feita pelos serviços (art. 90º CIRC).

Segundo, porquanto o lucro presumido que serviu de base a tal liquidação foi apurado segundo a norma aplicável, o que a Requerente não põe em causa.

Não existe, pois, qualquer erro imputável aos serviços mas tão somente omissão da Requerente no cumprimento das obrigações declarativas que sobre ela impendiam, o que legalmente a sujeitou a uma quantificação presuntiva do lucro tributável.

Quantificação presuntiva que, como é óbvio, dificilmente coincidirá com a do rendimento real. Mas este “risco” é do sujeito passivo que deu causa à avaliação indireta ao não cumprir com a sua obrigação declarativa.

**4** - Não existe *injustiça notória* na medida em que o alegado excesso de quantificação do lucro tributável presuntivamente apurado pela AT não resulta evidente da consulta da documentação junta pela Requerente. O apuramento da correspondência à realidade do prejuízo que diz ter tido implicaria um exame à sua contabilidade, aos diferentes documentos que titulam os lançamentos aí registados, ou seja algo muito mais exigente que as “evidências” que, numa análise perfunctória, se possam extrair da simples leitura dos documentos juntos aos autos.

**5** - Poder-se-á admitir a hipótese de estarmos perante uma *injustiça grave*, atenta a discrepância entre os valores do lucro presumido e o prejuízo, intempestivamente, declarado pela Requerente.

Porém, é preciso ter presente que o nº 4 do artigo 78º da LGT contém um requisito adicional para a admissibilidade da revisão oficiosa com base na invocação de injustiça grave ou notória: *desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.*

Ora evidente que estamos perante uma situação de negligência da Requerente, que não cumpriu com as suas obrigações declarativas (pese embora as razões que o terão motivado) mesmo depois da advertência que, nesse sentido, lhe foi feita pela AT.

Pelo que há que concluir que a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa foi totalmente conforme à lei.

Verificada a legalidade do ato que constitui o objeto imediato deste processo (decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa), não pode o tribunal arbitral ir mais longe, apreciando da ilegalidade (que, aliás, não se vislumbra) do ato tributário de liquidação do imposto.

## **V- DECISÃO ARBITRAL**

Termos em que se conclui pela total improcedência do pedido.

Valor: € 83.152,12

Custas arbitrais, no montante de € 2.754,00, a cargo da Requerente por ter sido total o seu decaimento

5 de setembro de 2023.

Os árbitros

Rui Duarte Morais (relator)

Jorge Bacelar Gouveia

José Nunes Barata