

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 630/2023-T

Tema: Intempestividade do pedido de pronúncia arbitral.

SUMÁRIO:

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do art.º 10 do RJAT, o pedido de pronúncia arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias contado do termo do prazo de pagamento voluntário das liquidações de imposto e de juros compensatórios.

DECISÃO ARBITRAL

A Árbitra do Tribunal Singular, Dra. Raquel Montes Fernandes, designada pelo Conselho Deontológico do CAAD – Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 15.11.2023, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

A A..., S.A., doravante designada por “Requerente”, com o número de identificação fiscal ... e sede na ..., ..., ...-... ..., tendo sido notificada do ato tributário de liquidação adicional de IVA n.º 2023..., referente a 2019/12, no montante de € 44.374,19, e das liquidações de juros compensatórios n.ºs 2023... e 2023..., no valor total de € 5.299,41, apresentou, em 05.09.2023, pedido de constituição de Tribunal Arbitral Singular, ao abrigo do disposto no art.º 2, n.º 1, alínea e) e art.º 10, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (“RJAT”), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, conjugado com o art.º 99, alínea a) do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), sendo Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por “AT” ou “Requerida”).

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, de acordo com os art.ºs 5, n.º 2, alíneas a) e b) e 6, n.º 1 do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitra singular deste Tribunal Arbitral a signatária, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 27.10.2023 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) 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 art.º 11 do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído, em 15.11.2023, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.

Notificada para o efeito, a Requerida apresentou Resposta em 18.12.2023, defendendo por exceção (caducidade do direito de ação) e por impugnação que o pedido de pronúncia arbitral *sub judice* devia ser julgado improcedente. Na mesma data foi junto o respetivo processo administrativo.

Em 14.01.2024 foi proferido despacho arbitral a convidar a Requerente a exercer o direito ao contraditório quanto à exceção suscitada, o que veio a acontecer por requerimento de 30.01.204. Em 14.02.2024 foi notificado às partes o despacho do Tribunal a dispensar a reunião do art.º 18 do RJAT, uma vez que a matéria de exceção já havia sido objeto de resposta por parte da Requerente, e a comunicar a intenção do Tribunal em pronunciar-se, de imediato, sobre a exceção de intempestividade do pedido suscitada, dispensando, por se revelarem atos desnecessários e inúteis à decisão do caso, a produção de prova testemunhal e a apresentação de alegações finais.

II. SANEAMENTO

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 RJAT.

As Partes estão devidamente representadas, têm personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se legítimas.

Suscitam-se questões quanto à tempestividade do pedido de pronúncia arbitral, atendendo ao disposto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, contado a partir dos factos previstos no artigo 102.º n.º 1, alínea b) do CPPT, matéria que será objeto de análise deste Tribunal *infra*.

III. MATÉRIA DE FACTO

A. Factos provados

- a) A Requerente é uma sociedade comercial que exerce a atividade de fabricação de máquinas para a indústria de panificação e alimentar (CAE 028930).
- b) A Requerente é sujeito passivo de IRC e de IVA, enquadrada, no que respeita a este último, no regime normal de periodicidade mensal.
- c) A Requerente tem sede social na ..., Lote
- d) A Requerente foi objeto de uma inspeção externa, de âmbito parcial, a IRC e IVA, ao ano de 2019, tendo em vista comprovar e verificar o cumprimento de obrigações fiscais, conforme ordem de serviço n.º OI2021....
- e) O referido processo inspetivo teve início em 10.05.2022 e fim em 04.04.2023, tendo sido objeto de prorrogação, em dezembro de 2022, por 3 meses, com motivo em complexidade das situações em análise.
- f) Em sede de inspeção, foram apuradas correções em sede de IRC e de IVA; porém, *in casu* foram apenas contestadas as correções de IVA.
- g) Em 10.01.2019 a Requerente celebrou com a B..., Lda., que entretanto alterou a sua designação social para C..., Lda. (doravante designada C...), um “Contrato de

- Arrendamento para Fim Comercial & Industrial” (doravante designado por Contrato de Arrendamento), junto pela Requerente como Documento 3;
- h) No âmbito deste Contrato de Arrendamento, a Requerente cedia, por 25 anos, as instalações do ... da ... (onde anteriormente exercia as suas funções, antes de se mudar para o Lote ...) à C..., mediante o pagamento de uma contrapartida mensal, sujeita a IVA, exceto o período entre 10.01.2019 e 30.09.2019, em que a cedência do espaço foi realizada gratuitamente a título de comodato;
 - i) Do mencionado Contrato de Arrendamento resultava a necessidade de o espaço industrial em causa necessitar de obras – ao nível do telhado, das fachadas interiores e exteriores, dos pisos, dos muros e portões, etc. – que seriam realizadas a cargo da C...;
 - j) Em 21.12.2020 a Requerente e a C...celebraram um “Acordo para Cedência de Exploração”, junto aos autos pela Requerente como Documento 4, no âmbito do qual a Requerente cedeu à C... os três negócios aí identificados, e nos termos aí acordados, por contrapartida de uma contrapartida anual;
 - k) Da inspeção resultaram correções no valor de € 44.374,42, na medida em que a Requerida entendeu que o lote 59 tinha sido afeto a uma atividade isenta de IVA (locação de imóvel subsumível na isenção da alínea 29 do art.º 9 do Código do IVA) e, como tal, havia lugar à respetiva regularização a favor do Estado, a partir de 2019 e até ao final do prazo de regularização de 20 anos, do IVA deduzido na respetiva construção, benfeitorias e outras despesas de investimento;
 - l) Em 14.04.2023 foi emitida pela Requerida a respetiva liquidação adicional de IVA n.º 2023..., no valor de € 44.374,19, com pagamento voluntário até 05.06.2023, que é objeto deste pedido de pronúncia arbitral;
 - m) Posteriormente, foram emitidas as liquidações de juros compensatórios n.ºs 2023 ... e 2023..., no valor total de € 5.299,41, igualmente com data limite de pagamento de 05.06.2023;
 - n) O presente pedido de pronúncia arbitral foi submetido pelo Requerente em 05.09.2023, solicitando a declaração de ilegalidade das liquidações de IVA e de juros acima identificadas.

B. Factos não provados

Com relevo para a decisão do presente processo, não existem factos que se tenham considerado como não provados.

C. Fundamentação da decisão da matéria de facto

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas Partes, cabendo-lhe, ao invés, o dever de (i) seleccionar os factos que importam para a decisão e (ii) discriminar a matéria provada da não provada [cfr. art.º 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].

Os factos foram dados como provados ou não provados com base nos documentos juntos aos autos.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

A. Questão decidenda

De harmonia com o disposto no art.º 124 do CPPT, subsidiariamente aplicável por força do disposto no art.º 29, n.º 1, do RJAT, «*na sentença, o tribunal apreciará prioritariamente os vícios que conduzam à declaração de inexistência ou nulidade do acto impugnado e, depois, os vícios arguidos que conduzam à sua anulação*» e deverá dar-se prioridade aos «*vícios cuja procedência determine, segundo o prudente critério do julgador, mais estável ou eficaz tutela dos interesses ofendidos*».

No caso em apreço, afigura-se que o vício de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral deverá ser apreciado prioritariamente, uma vez que poderá conduzir a uma declaração de exceção dilatória e conseqüente absolvição da instância.

B. Apreciação do Tribunal

O pedido de pronúncia arbitral, apresentado pela Requerente em 05.09.2023, tem por base as liquidações de IVA e de juros compensatórios acima identificadas, resultantes de inspeção externa realizada pela Requerida, com data limite de pagamento voluntário de 05.06.2023.

Dispõe a alínea a) do n.º 1 do art.º 10 do RJAT que o pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado no prazo de 90 dias contado a partir dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do art.º 102 do CPPT, quanto aos atos suscetíveis de impugnação autónoma (como é o caso de liquidações de imposto e de juros).

Por sua vez, os factos constantes do n.º 1 do art.º 102 do CPPT são os seguintes (o n.º 2 deste artigo foi entretanto revogado):

- a) Termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte;*
- b) Notificação dos restantes actos tributários, mesmo quando não dêem origem a qualquer liquidação;*
- c) Citação dos responsáveis subsidiários em processo de execução fiscal;*
- d) Formação da presunção de indeferimento tácito;*
- e) Notificação dos restantes actos que possam ser objecto de impugnação autónoma nos termos deste Código;*
- f) Conhecimento dos actos lesivos dos interesses legalmente protegidos não abrangidos nas alíneas anteriores.*

Da conjugação do disposto nas normas acima referidas deve, então, entender-se, estando em causa atos tributários de liquidação de imposto e de juros compensatórios, que o pedido de constituição de tribunal arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias contado do termo do prazo para pagamento voluntário das mesmas.

Conforme referido *supra*, as liquidações de IVA e de juros compensatórios contestadas nestes autos tinham como termo do prazo para pagamento voluntário o dia 5 de junho de 2023. Como tal, contando-se 90 dias a partir do dia seguinte (06.06.2023), o prazo de 90 dias previsto na alínea a) do n.º 1 do art.º 10 do RJAT terminou em 03.09.2023 que, por se tratar de um domingo, determinou a transferência do último dia do prazo para o primeiro dia útil seguinte, ou seja, 04.09.2023.

Não obstante, o pedido de pronúncia arbitral em análise foi apresentado pela Requerente apenas em 05.09.2023, i.e., um dia depois do termo do prazo legal constante da alínea a) do n.º 1 do art.º 10 do RJAT.

A Requerente alegou, em resposta à matéria de exceção suscitada pela Requerida, que “*deve interpretar-se o RJAT no sentido de ser havido como de 3 meses o prazo de 90 dias previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º*”. No entanto, não só tal interpretação não resulta da norma em causa e, seria, portanto, contrária à sua letra, como não é consistente com a interpretação que tem sido feita pela jurisprudência e pela doutrina nacionais desta norma, e do seu prazo.

É certo que o legislador poderia ter optado por uma harmonização dos prazos de recurso ao pedido de pronúncia arbitral (no RJAT) e à impugnação judicial (no CPPT), mas tal não veio a suceder, pelo que a interpretação pretendida pela Requerente não pode prevalecer sobre a letra da lei e a vontade (tal como se encontra expressa) do legislador.

Consequentemente, o pedido de pronúncia arbitral é intempestivo, procedendo, assim, a exceção de caducidade do direito de ação alegada pela Requerida, a qual constitui uma exceção

dilatória nos termos previstos na alínea k) do n.º 4 do art.º 89 do CPTA, aplicável *ex vi* artigo 2.º, alínea c), do CPPT e al. c) do n.º 1 do art. 29.º do RJAT.

Consequentemente, absolve-se a Requerida da instância, sem conhecer do pedido principal.

V. DECISÃO

Nestes termos, este Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar procedente a exceção de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral;
- b) Absolver a Requerida da instância;
- c) Condenar a Requerente no pagamento das custas processuais.

VI. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto no art.º 97-A, n.º 1, do CPPT e art.º 3, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € **49.673,60**.

VII. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € **2.142,00** (dois mil, cento e quarenta e dois euros), nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 6 de março de 2024.

(Raquel Montes Fernandes)