

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 81/2024-T

**Tema: IRC – Liquidação oficiosa. Indeferimento do recurso hierárquico;
Incompetência material do tribunal arbitral.**

Sumário:

O Tribunal Arbitral é incompetente materialmente para apreciar do indeferimento do recurso hierárquico praticado pelo Exmo. Senhor Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira, (,) bem como para apreciar do ato de liquidação de IRC praticado pela Autoridade Tributária ao abrigo dos deveres de cooperação e colaboração recíproca com a AT-RAM, em virtude da falta de vinculação desta à jurisdição do CAAD.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Conselheira Fernanda Maças (presidente), Dra. Mariana Vargas e Dra. Vera Figueiredo, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral no processo identificado em epígrafe, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. A..., LDA. (ZONA FRANCA DA MADEIRA), contribuinte fiscal n.º..., com sede na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... Funchal, adiante designada como “Requerente”, vem, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a), do n.º 1, do artigo 2.º e dos artigos 10.º e seguintes, todos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), em conjugação com o disposto no artigo 99.º e na alínea e), do n.º 1, do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), aplicável por força do disposto na alínea a), do n.º 1, do

artigo 10.º do RJAT, apresentar Pedido de Pronúncia arbitral do indeferimento do Recurso Hierárquico n.º ...2020..., deduzido pela Requerente contra o indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2018..., e, por conseguinte, contra a liquidação oficiosa de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas ("IRC") n.º 2017 ... e da respetiva liquidação de Juros Compensatórios n.º 2017..., ambas relativas ao exercício de 2016, que prevê um montante global a pagar de € 121.774,35 (cento e vinte e um mil, setecentos e setenta e quatro euros e trinta e cinco cêntimos), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, adiante designada como "Requerida" ou "AT", o que faz com os seguintes fundamentos:

"A. As liquidações terem sido emitidas desacompanhadas da respetiva fundamentação legal, em violação do disposto no n.º 3, do artigo 268.º da Constituição da República Portuguesa (doravante "a Constituição"), 77.º da Lei Geral Tributária ("LGT"). e artigo 152.º do Código de Procedimento Administrativo ("CPA"), ilegalidade essa que inquina a liquidação de imposto sub judice, tornando-a anulável nos termos do artigo 163.º CPA, aplicável ex vi da alínea d), do artigo 2.º do CPPT.

B. As liquidações terem sido emitidas sem a concessão de direito de audiência prévia a REQUERENTE, contrariando o disposto no artigo 60.º, n.º 1, al. b) da LGT;

C. As liquidações terem sido mantidas na ordem jurídica, após a apresentação da Declaração de Rendimentos Modelo 22 e respetiva reclamação graciosa, desconsiderando os elementos contabilísticos existentes (e que se presumem válidos) da REQUERENTE, contrariando o princípio da tributação das empresas pelo lucro real, previsto no artigo 104.º, n.º 2 da Constituição, assim como as próprias regras de distribuição do ónus da prova.

D. Desconsideração da presunção de veracidade dos documentos contabilísticos, em violação clara do disposto no artigo 75.º da LGT, em virtude de uma mera "dívida" referente a uma fatura de escassa materialidade (€ 8.235,00), emitida por um não residente (com residência fiscal em Espanha) e reconhecida, naturalmente, no estrito cumprimento com as normas contabilísticas vigentes, como gasto, a qual deveria, no limite, e apenas se

concebendo por mero dever de patrocínio, acarretar o acréscimo daquele montante no campo livre 752 na Declaração Modelo 22 submetida pela REQUERENTE.,

E. Ilegalidade do despacho de indeferimento da reclamação graciosa que antecedeu a decisão de indeferimento do recurso hierárquico, na medida em que o referido Despacho se limita a converter em definitivo o Projeto de Decisão que o antecedeu, não se pronunciando acerca de qualquer das questões levantadas pela ora REQUERENTE, quer na sua petição de Reclamação Graciosa, quer em sede de Direito de audição.”

2. O pedido de constituição de tribunal arbitral foi apresentado pela Requerente em 19-01-2024, tendo sido aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e notificado à Requerida em 22-01-2024.
3. A Requerente optou por não designar árbitro, tendo, nos termos do artigo 6.º n.º 2 alínea a) e do artigo 11.º n.º 1 do RJAT, o Conselho Deontológico designado os árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo legalmente estipulado.
4. As partes foram devidamente notificadas da nomeação em 11-03-2024, não tendo manifestado vontade de recusar a mesma.
5. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º n.º 1 alínea c) do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 01-04-2024.
6. Em 03-04-2024, a Requerente e a Requerida foram notificadas do despacho do Tribunal Arbitral, no qual se estabelecia um prazo de 30 dias para apresentação da resposta da Requerida e junção de cópia do processo administrativo, ao abrigo do disposto no artigo 17.º n.º 1 e 2 do RJAT.
7. A Requerida apresentou a sua resposta em 03-05-2024, na qual se defendeu por exceção, alegando a incompetência material do Tribunal Arbitral e por impugnação, pugnando pela manutenção do despacho de indeferimento do recurso hierárquico.
8. Em 04-05-2024, o tribunal arbitral emitiu o seguinte despacho *“Notifique-se o SP para exercer, querendo, contraditório em matéria de exceção, no prazo de dez dias, bem como proceder à indicação da matéria de facto, insusceptível de prova documental, sobre a qual*

3.

recai o pedido de inquirição de testemunhas.”, o qual foi notificado às partes em 06-05-2024.

9. Em 17-05-2024, a Requerente pronunciou-se sobre a exceção alegada pela Requerida
10. Em 21-05-2024, o Tribunal Arbitral emitiu despacho de: i) indeferimento da produção de prova testemunhal, dado que a questão a dirimir é de natureza essencialmente de direito; ii) dispensa da reunião do tribunal arbitral a que se refere o artigo 18.º do RJAT com fundamento na falta de complexidade do processo, inexistência de prova adicional a produzir; iii) dispensa de produção de alegações escritas sucessivas, seguindo o processo para julgamento dadas as questões a decidir se encontrarem claramente expostas e desenvolvidas nas peças processuais.; iv) notificação para pagamento da taxa arbitral subsequente no prazo de quinze dias. Mais indicou como data previsível para prolação da decisão arbitral o dia 01-10-2024..

II. SANEAMENTO

11. O presente Tribunal Arbitral considera-se regularmente constituído (artigo 5.º n.º 1 e n.º 2, artigo 6.º n.º 1 e artigo 11.º do RJAT).
12. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas [artigos 3.º, 6.º e 15.º do CPPT, *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea a) do RJAT].
13. A alegada incompetência do tribunal arbitral e ilegitimidade da Requerida irão ser decididas após a fixação da matéria de facto dada como provada e não provada.
14. Não foram alegadas outras questões prévias, para além das decididas nos presentes autos, que obstem à decisão de mérito.

III. MATÉRIA DE FACTO

A. Factos dados como provados

15. Com interesse para a decisão da causa, dão-se como provados os seguintes factos, que não foram contestados pela Requerida:

- a) A Requerente é sociedade de direito português que tem por objeto “*consultoria de gestão de empresas informática e telecomunicações; prestação de serviços nas áreas contabilística, económica, da engenharia civil, da arquitetura; construção, promoção e comercialização de empreendimentos imobiliários, turísticos e hoteleiros; consultoria nas referidas áreas e na criação e desenvolvimento de empresas de âmbito internacional; importação e exportação, por grosso ou a retalho, de géneros alimentícios, de artigos eléctricos e electrónicos, de equipamentos de escritório, decoração, de têxteis em bruto ou trabalhados; comissões e consignações; prospecção de mercados, serviços de promoção e marketing; Aquisição, exploração e transferência de patentes, marcas e direitos de autor, assim como o aluguer de propriedade intelectual; Consultoria nas acima referidas áreas e na criação e desenvolvimento de empresas de âmbito internacional; Gestão de carteira de títulos próprios e participação no capital de outras sociedades*”.
- b) A Requerente é sujeito passivo de IRC, ao abrigo do regime especial de tributação de IRC, aplicável as entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira, sendo-lhe aplicável o regime previsto nos termos do artigo 36.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”).
- c) A Requerente não apresentou a sua Declaração de Rendimentos (Modelo 22) referente ao IRC do exercício de 2016 até 31-05-2017.
- d) Por notificação eletrónica, Via CTT, datada de 29-12-2017, a Requerente foi notificada da liquidação oficiosa de IRC n.º 2017... e do correspondente ato de Liquidação de Juros Compensatórios n.º 2017..., ambos referentes ao IRC do exercício de 2016, no montante total a pagar de € 121.774,35 (cento e vinte e um mil, setecentos e setenta e quatro euros

- e trinta e cinco cêntimos), emitida pela Administração Tributária em 19-12-2017, nos termos do artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do Código do IRC.
- e) Em 07-02-2018, a Requerente apresentou a sua Declaração de Rendimentos (Modelo 22) de IRC, relativa ao exercício de 2016, na qual, com base na sua contabilidade, apurou um lucro tributável no montante de €156.502,30 (cento e cinquenta e seis mil, quinhentos e dois euros e trinta cêntimos), e um total de imposto a recuperar de €26.914,14 (vinte e seis mil, novecentos e catorze euros e catorze cêntimos).
 - f) Em 08-03-2018, a Requerente apresentou a Declaração Anual de Informação Empresarial Simplificada (“IES”), relativa ao exercício de 2016.
 - g) EM 18-04-2018, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa, a qual correu os seus termos sob o número ...2018... .
 - h) A Requerente não procedeu ao pagamento da liquidação dentro do prazo de pagamento voluntario, tendo sido citada da instauração pelo Serviço de Finanças do Funchal -... do processo de execução fiscal n.º ...2018..., tendo em vista a cobrança coerciva da quantia total de € 122.253,78.
 - i) Por Ofício da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira n.º ..., datado de 10-07-2020, foi a Requerente notificada do Projeto de Decisão de indeferimento da referida Reclamação Graciosa e para direito de audição.
 - j) A Requerente exerceu o seu Direito de Audição Prévia, em 04-08-2020.
 - k) Por Ofício da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira n.º..., datado de 30-09-2020, foi a Requerente notificada do Despacho proferido, em 28-09-20 2020, pela Diretora Regional da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira, nos termos do qual se indeferiu a Reclamação Graciosa apresentada.
 - l) Em 30-10-2020, e em reação contra o referido ato de indeferimento da Reclamação Graciosa, a A..., ora Requerente, apresentou Recurso Hierárquico.

- m) Em 08-10-2023, a Requerente foi notificada do projeto de decisão, no sentido do indeferimento do Recurso Hierárquico.
- n) A Requerente não exerceu o direito de audição prévia.
- o) Em 23-10-2023, a Requerente foi notificada que, na ausência de resposta ao projeto de decisão de indeferimento enviado através o ofício n.º ... de 05-09-2023, o mesmo converteu-se em definitivo por despacho de 13-10-2023 do Exmo. Senhor Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira, nos termos do artigo 39.º n.º 1 do CPPT, com os fundamentos de facto e de direito do projeto de decisão, mantendo na ordem jurídica a liquidação oficiosa de IRC em causa nos presentes autos, bem como a respetiva liquidação de juros compensatórios.
- p) Em 19-01-2024 foi apresentado o presente pedido de pronúncia arbitral.

B. Factos não provados

- 16. Com relevo para a decisão não se verificaram quaisquer outros factos alegados que devam julgar-se não provados.

C. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada [cf. artigo 123.º n.º 2 do CPPT e artigo 607.º n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alíneas a) e e) do RJAT].

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cf. artigo 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea e) do RJAT).

Assim, tendo em consideração a posição assumida pela Requerente e a prova documental junta aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

IV. APRECIÇÃO DAS EXCEÇÕES

4.1. Posição das partes

A Requerida invoca a incompetência material do CAAD para conhecer do pedido de anulação, uma vez que a Região Autónoma da Madeira não consta da Portaria de Vinculação, conseqüente ilegitimidade passiva para o processo e caducidade do direito à ação.

Por seu turno, o Requerente em resposta à exceção vem alegar que não assiste razão à Requerida, dado que, tendo os atos tributários cuja anulação se requer sido liquidados pela AT (e não pela AT-RAM), não há dúvidas de que o CAAD tem competência, devendo, por conseguinte, ser julgada improcedente a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral. Para justificar a sua posição, a Requerida invoca as decisões arbitrais nos processos n.º 90/2014-T, datada de 26 de setembro de 2024, n.º 426/2017-T, datada de 25 de março de 2018 e n.º 65/2018, datada de 21 de dezembro de 2018.

4.2. Apreciação da questão da incompetência material

Cumprе apreciar e decidir a exceção invocada.

A competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD está prevista no artigo 2.º, n.º 1, do RJAT que enuncia os critérios de competência material estabelecendo o seguinte:

“1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais;

c) (Revogada).

2 - Os tribunais arbitrais decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.”

Por seu turno, o artigo 4.º n.º 1 do RJAT estabelece que “*A vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos.*”

O artigo 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011 de 22 de março, estabelecem o seguinte:

“Artigo 1.º Vinculação ao CAAD

Pela presente portaria vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, no CAAD - Centro de Arbitragem Administrativa os seguintes serviços do Ministério das Finanças e da Administração Pública:

a) A Direcção-Geral dos Impostos (DGCI);

b) A Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC).

Artigo 2.º Objecto da vinculação

Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com excepção das seguintes:

a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário;

b) *Pretensões relativas a actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indirectos, incluindo a decisão do procedimento de revisão;*

c) *Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação; e*

d) *Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira;*

e) *Pretensões relativas à declaração de ilegalidade da liquidação de tributos com base na disposição antiabuso referida no n.º 1 do artigo 63.º do CPPT, que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos do n.º 11 do mesmo artigo.”*

O Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro aprovou a estrutura orgânica da Autoridade Tributária e Aduaneira, que resulta da fusão da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI), da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), acima referidas, e da Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA). Por força do artigo 12.º n.º 2 do referido diploma, as referências feitas à DGCI e DGAIEC no artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011 consideram-se feitas à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Assim, resulta das normas supra que a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD abrange atos dos tipos referidos no artigo 2.º do RJAT “*que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida*”, ou seja, atos cuja administração esteja cometida à Autoridade Tributária e Aduaneira.

No caso em apreço, a Requerente é uma sociedade com sede na Zona Franca da Madeira, que se encontra abrangida em termos tributários pelo Serviço local de Finanças Funchal-... e por atos praticados pela Direcção Regional da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira, na dependência da Vice-Presidência do Governo Regional da Região Autónoma da Madeira.

Nos termos do regime jurídico-fiscal aplicável na Região Autónoma da Madeira (RAM), o IRC constitui receita própria da Região Autónoma e a sua administração está atribuída à Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira.

A Constituição da República Portuguesa, prevê no artigo 227.º n.º 1 “1. *As regiões autónomas são pessoas colectivas territoriais e têm os seguintes poderes, a definir nos respectivos estatutos: (...)*

i) Exercer poder tributário próprio, nos termos da lei, bem como adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos de lei quadro da Assembleia da República;

j) Dispor, nos termos dos estatutos e da lei de finanças das regiões autónomas, das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efectiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhes sejam atribuídas e afectá-las às suas despesas;(…)”.

O Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira (“Estatuto”), aprovado pela Lei 13/91, de 5 de junho, republicado pela Lei n.º 130/99, de 21 de agosto, determina no artigo 107.º que:

“1. A Região Autónoma da Madeira exerce poder tributário próprio, nos termos deste Estatuto e da lei.

2 - A Região tem ainda o poder de adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais nos termos da lei.

3 - A Região dispõe, nos termos do Estatuto e da lei, das receitas fiscais nela cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efectiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhe sejam atribuídas e afecta-as às suas despesas.

4 - O sistema fiscal regional será estruturado por forma a assegurar a correcção das desigualdades derivadas da insularidade, a justa repartição da riqueza e dos rendimentos e a concretização de uma política de desenvolvimento económico e de justiça social.”.

Sendo que, nos termos do artigo 108.º alínea b) do Estatuto acima, “*Constituem receitas da Região: (...) Todos os impostos, taxas, multas, coimas e adicionais cobrados ou gerados no seu território, incluindo o imposto do selo, os direitos aduaneiros e demais imposições cobradas pela alfândega, nomeadamente impostos e diferenciais de preços sobre a gasolina e outros derivados do petróleo. (...)*”

Acrescentando o artigo 112.º n.º 1 al. b) do Estatuto que: “*São receitas fiscais da Região, nos termos da lei, as relativas ou que resultem, nomeadamente, dos seguintes impostos: (...)*
b) Do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas; (...)”.

E o disposto no artigo 26.º n.º 1 alínea a) da Lei de Finanças das Regiões Autónomas, aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013 de 2 de setembro que determina que: “*Constitui receita de cada região autónoma o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC): a) Devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa única região;*”.

O artigo 140.º do Estatuto disciplina as competências administrativas regionais nos seguintes termos:

“*1. As competências administrativas regionais, em matéria a exercer pelo Governo e administração regional, compreendem:*

a) A capacidade fiscal de a Região Autónoma da Madeira ser sujeito activo dos impostos nela cobrados, quer de âmbito regional quer de âmbito nacional, nos termos do número seguinte;

b) O direito à entrega, pelo Estado, das receitas fiscais que devam pertencer-lhe;

c) A tutela dos serviços de administração fiscal no arquipélago.

2 - A capacidade de a Região Autónoma da Madeira ser sujeito activo dos impostos nela cobrados compreende:

a) O poder de o Governo Regional criar os serviços fiscais competentes para o lançamento, liquidação e cobrança dos impostos de que é sujeito activo;

b) *O poder de regulamentar as matérias a que se refere a alínea anterior, sem prejuízo das garantias dos contribuintes, de âmbito nacional;*

c) *O poder de a Região recorrer aos serviços fiscais do Estado nos termos definidos na lei ou pela respectiva tutela. (...)*”.

O que é complementado pelo disposto no artigo 56.º n.º 1 da Lei de Finanças das Regiões Autónomas, aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013 de 2 de setembro, que determina que “*Os órgãos regionais têm competências tributárias de natureza normativa e administrativa, a exercer nos termos dos números seguintes.*” e pelo artigo 61.º n.º 1 alínea a) e n.º 2 alínea a) do mesmo diploma que estabelece que “*As competências administrativas regionais, em matéria fiscal, a exercer pelos Governos e administrações regionais respetivas, compreendem: a) A capacidade fiscal de as regiões autónomas serem sujeitos ativos dos impostos nelas cobrados, quer de âmbito regional, quer de âmbito nacional, nos termos do número seguinte;*” e “*A capacidade de as regiões autónomas serem sujeitos ativos dos impostos nelas cobrados compreende: a) O poder de os Governos Regionais criarem os serviços fiscais competentes para o lançamento, liquidação e cobrança dos impostos de âmbito regional;*”.

Acrescente-se que o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 18/2005 de 18 de janeiro, determinou a transferência para a Região Autónoma da Madeira das “*(...) atribuições e competências fiscais que no âmbito da Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira e de todos os serviços dela dependentes vinham sendo exercidas no território da Região pelo Governo da República, (...)*” passando a competir ao “*(...) ao Governo Regional da Região Autónoma da Madeira exercer a plenitude das competências previstas na Constituição e na lei em relação às receitas fiscais próprias, praticando todos os actos necessários à sua administração e gestão.(...)*”. O mesmo diploma extinguiu a Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira e os serviços locais dela dependentes, prevendo a criação por decreto regulamentar regional de “*(...) um organismo com vista à prossecução na Região Autónoma da Madeira das atribuições e competências cometidas à Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira, extinta (...)*”.

O Decreto Regulamentar Regional n.º 29-A/2005/M, de 31-08-2005¹ viria a aprovar a orgânica da Direção Regional dos Assuntos Fiscais (“DRAF”) da Região Autónoma da Madeira, e o Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015/M, de 19-08-2015² reestruturou a DRAF que passou a designar-se Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (“AT-RAM”).

Na redação atualmente em vigor do artigo 1.º do diploma, acima referido, determina-se que: *“A Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira, abreviadamente designada por AT-RAM, é o serviço da administração direta da Região Autónoma da Madeira, integrado na Vice-Presidência do Governo, referida no presente diploma por VP, a que se refere a alínea d) do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto Regulamentar Regional n.º 7/2018/M, de 14 de maio.”*

Concretizando o artigo 2.º n.º 1 e 2 do referido diploma que: *“A AT-RAM é um serviço executivo da VP que tem por missão **assegurar e administrar os impostos sobre o rendimento, sobre a despesa, sobre o consumo, sobre o património e de outros tributos legalmente previstos, bem como executar as políticas e as orientações fiscais definidas pelo Governo Regional da Madeira, em matéria tributária a exercer no âmbito da Região Autónoma da Madeira, de acordo com os artigos 140.º e 141.º da Lei n.º 130/99, de 1 de agosto, nomeadamente a liquidação e a cobrança dos impostos que constituem receita da Região.**”*, tendo para o efeito *“(…) para além de uma unidade orgânica central, de unidades orgânicas desconcentradas de âmbito local, designadas por serviços de finanças.”*

E no artigo 3.º n.º 3 alínea a) do mesmo diploma prevê-se que *“Incumbe em especial à AT-RAM e relativamente às receitas fiscais próprias da Região Autónoma da Madeira: a) **Assegurar a liquidação e cobrança dos impostos sobre o rendimento, sobre o património e sobre o consumo e demais tributos que lhe incumbe administrar, bem como arrecadar e cobrar outras receitas da Região ou de pessoas coletivas de direito público; (...)**”*

¹ Alterado pelo Decreto-Legislativo Regional n.º 28/2006/M de 19-07-2006 e alterado pelo Decreto Regulamentar Regional n.º 2/2013/M de 01-02-2013.

² Alterado pelo Decreto-Legislativo Regional n.º 4/2007/M de 10-03-2017, Decreto-Legislativo Regional n.º 3/2019, de 19-03-2019.

Tudo isto sem prejuízo do dever de cooperação e colaboração recíproca da AT e da AT-RAM previsto no artigo 15.º do diploma citado: *“Até que se encontrem instalados todos os meios logísticos necessários ao exercício da plenitude das atribuições e competências previstas no artigo 2.º do presente diploma, a AT, através dos seus departamentos e serviços, continua a assegurar a realização dos procedimentos em matéria administrativa e informática necessários ao exercício das atribuições e competências transferidas para a Região Autónoma da Madeira, incluindo os relativos à liquidação e cobrança dos impostos que constituem receita própria da Região Autónoma da Madeira.”*

Face ao enquadramento supra exposto cumpre apreciar o caso em apreço, em que o objeto imediato submetido à apreciação do CAAD é o despacho de indeferimento do recurso hierárquico emitido pelo Exmo. Senhor Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira do despacho de indeferimento da reclamação graciosa, emitido pela Diretora Regional da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira, e o objeto mediato é a liquidação oficiosa de IRC n.º 2017... relativa ao exercício de 2016, emitida pelos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Antes de mais, cumpre referir que, que as decisões arbitrais invocadas pela Requerente para sustentar a sua posição, nomeadamente a decisão arbitral nos processos n.º 90/2014-T, têm por objeto imediato liquidações de imposto, sendo discutido se a emissão das mesmas teria sido da competência da Autoridade Tributária e Aduaneira ou da AT-RAM, para daí aferir da competência material do tribunal arbitral. No entanto, não é esse o caso *sub judice*, em que a liquidação de IRC é o objeto mediato do processo arbitral, tendo o mesmo como objeto imediato o despacho de indeferimento do recurso hierárquico praticado pelo Exmo. Senhor Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira. Não podendo a competência material do tribunal arbitral deixar de aferir-se face ao objeto imediato do processo arbitral, sob pena de inexecutabilidade da decisão arbitral.

Assim sendo, em virtude da falta de vinculação do Governo Regional da Madeira e da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM) à jurisdição do CAAD, não poderá este tribunal arbitral julgar-se competente para julgar um

processo cujo objeto imediato é um despacho do Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira. Mesmo que a competência do tribunal arbitral fosse de aferir pelo ato mediato, ou seja, pela liquidação oficiosa de IRC, ainda assim, o único serviço do Ministério das Finanças vinculado, seria a Autoridade Tributária e Aduaneira, mas não Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM) entidade não vinculada pela Portaria de vinculação.

Neste sentido veja-se o acórdão do STA no processo n.º 0266/20.0BEFUN, de 28-04-2021, que decidiu nos termos que se seguem, “(...) *Volvendo ao caso em apreço, temos que a sociedade Reclamante tem sede no território da Região Autónoma da Madeira e actividade enquadrada no Centro Internacional de Negócios da Madeira (Zona Franca da Madeira), encontrando-se, portanto, sujeita ao regime jurídico-fiscal aplicável na Região Autónoma da Madeira, nos termos do qual o IRC constitui uma receita própria da Região que deve ser administrada pela AT-RAM (a quem compete apreciar graciosamente daquele imposto). Logo, a competência para as liquidações de IRC (retenções na fonte) em cobrança nos processos de execução fiscal n.ºs ...2017..., ...2017... e ...2017... era da AT-RAM, embora a lei admita a colaboração da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) nesse procedimento*». **É certo, pois, que a competência para lançar, liquidar e cobrar o IRC devido por sociedade com sede na Região pertence à AT-RAM** (No mesmo sentido, CARLA CASTELO TRINDADE, *Regime Jurídico da Arbitragem Tributária Anotado*, Almedina, 2015, págs. 81 a 83.”³ (sublinhado nosso)

Esta posição tem sido seguida pela maioria dos tribunais arbitrais constituídos no CAAD, nomeadamente nas decisões arbitrais proferidas no âmbito dos processos arbitrais 932/2019-T, 386/2018-T, 63/2018-T, 336/2017-T, 247/2015-T, e 89/2012-T⁴.

O que também é reconhecido pelo STA no acórdão supra identificado:

«(...) *Vide também, entre muitas outras, as seguintes decisões do CAAD:*

³ Disponível em:

https://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1d1f92ff6c6acc90802586c7003f6cb9?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1

⁴ Todos disponíveis em <https://caad.org.pt/tributario/decisoes/>

-
- de 18 de Fevereiro de 2013, proferido no processo com n.º 89/2012-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoas/decisao.php?listPage=11&id=25>;
 - de 2 de Novembro de 2015, proferido no processo com o n.º 247/2015-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoas/decisao.php?listPageSize=100&listPage=15&id=1512>;
 - de 19 de Julho de 2018, proferido no processo com n.º 63/2018-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoas/decisao.php?listPageSize=100&listPage=35&id=3568>).

No mesmo sentido, a decisão arbitral no processo n.º 190/2021-T de 07-02-2022⁵, que acolhendo o acórdão do STA supra citado, “*Face a tudo o que vimos discorrendo só podemos concluir pela incompetência do presente Tribunal Arbitral para apreciar o presente pedido em virtude da vinculação e correspondente competência dos tribunais arbitrais vincular apenas a Autoridade Tributária e Aduaneira, único serviço do Ministério das Finanças vinculado, já que o Ministério das Finanças integra a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), mas não integra a Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT RAM).*”.

Com efeito, como decorre do Acórdão do STA e da decisão arbitral citadas, a competência para as liquidações de IRC de sociedade com sede no território da Região Autónoma da Madeira e atividade enquadrada no Centro Internacional de Negócios da Madeira (Zona Franca da Madeira), sujeita ao regime jurídico-fiscal aplicável na Região Autónoma da Madeira, nos termos do qual o IRC constitui uma receita própria da Região que deve ser administrada pela AT-RAM, é da AT-RAM, embora a lei admita a colaboração da Autoridade Tributária e Aduaneira nesse procedimento. Pelo que as referências feitas à Autoridade Tributária e Aduaneira na demonstração de liquidação e de juros compensatórios, nomeadamente a assinatura das liquidações pela Exma. Sra. Diretora-Geral e o logotipo da AT, reconduzem-se à aplicação do princípio da colaboração entre a AT e a AT-RAM, tal como

⁵ Disponível em:

https://caad.org.pt/tributario/decisoas/decisao.php?listOrder=Sorter_data&listDir=DESC&id=5988

decorre do disposto no artigo 15.º do Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015/M, de 19-08-2015, acima referido. Aliás, as referidas demonstrações de liquidação e de juros compensatórios, remetem a resolução de dúvidas para o Serviço de Finanças de Funchal-..., Av. ..., ...-... Funchal, serviço esse dependente da AT-RAM e não da AT. Donde resultaria a incompetência do tribunal arbitral para a apreciação da referida liquidação de IRC, dada a falta de vinculação da AT-RAM à jurisdição arbitral. Logo, face a todo o supra exposto, não poderá deixar de concluir-se pela incompetência do presente Tribunal Arbitral para apreciar o presente pedido, que, realce-se, é de apreciação de um ato imediato praticado pelo Exmo. Senhor Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira, em virtude da falta de vinculação do Governo Regional da Madeira e da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM) à jurisdição do CAAD e correspondente falta de competência do tribunal arbitral.

Procede, assim, a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral para a apreciação do pedido, a qual consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição da instância quanto às pretensões em causa, de acordo com o previsto no n.º 2 e 4 do artigo 89.º do CPTA e n.º 2 do artigo 576.º e alínea a) do artigo 577.º do CPC aplicáveis ex vi alínea c) e e) do artigo 29.º do RJAT.

4.3. Questões de conhecimento prejudicado

Procedendo a exceção da incompetência material suscitada pela Requerida impõe-se a sua absolvição da instância, pelo que ficam prejudicados o conhecimento das demais exceções suscitadas neste processo, a saber, a ilegitimidade passiva da Autoridade Tributária e Aduaneira e a caducidade do direito de ação, bem como o conhecimento do mérito da ação.

V. DECISÃO

Termos em que decide este Tribunal Arbitral:

- a) Julgar verificada a invocada exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral para decidir sobre o despacho de indeferimento do recurso hierárquico apresentado junto da AT-RAM e com despacho do Exmo. Senhor Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira, e conseqüentemente absolver a Requerida da instância;
- b) Declarar-se materialmente incompetente para conhecer do mérito da causa e, conseqüentemente, absolver a Requerida da instância;
- c) Condenar a Requerente no pagamento das custas do processo.

VI. VALOR DA CAUSA

Em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 306.º do CPC e da alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPTA), fixa-se ao processo o valor de € 121.774,35 (cento e vinte e um mil, setecentos e setenta e quatro euros e trinta e cinco cêntimos), conforme resulta do pedido de pronúncia arbitral.

VII. CUSTAS

Nos termos do n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, e do artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento, fixa-se o montante das custas em **€3.060,00**, nos termos da Tabela I, do RCPTA, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 11 de Junho de 2024

Os árbitros,

Fernanda Maçãs (árbitro presidente),

Mariana Vargas (árbitro vogal),

Vera Figueiredo (árbitro relator),