

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1128/2024-T

Tema: Imposto do Selo. Contrato de Suprimentos. Verba 17.1.3 e Verba 17.1.4 da TGIS.

SUMÁRIO:

1. Resultando de contrato de suprimento que, decorridos dez anos sobre a data de cada uma das quantias entregues, fica a sociedade devedora obrigada à restituição. Está determinado o prazo de utilização do crédito, não se verificando, consequentemente, a indeterminação do prazo de utilização do crédito prevista na verba 17.1.4 da TGIS.
2. O enquadramento dos factos na verba 17.1.3 depende da sua subsunção à verba 17.1 que, salvo nos casos aí especialmente previstos, exige a “*concessão de crédito a qualquer título*” e a efetiva utilização do crédito mediante a transferência de fundos para o beneficiário do crédito.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Regina de Almeida Monteiro (Presidente), Rui Miguel Zeferino Ferreira (Adjunto - Relator), e Jorge Bacelar Gouveia (Adjunto), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD para formar o Tribunal Arbitral Coletivo, constituído em 24 de dezembro de 2024, decidem o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A... SGPS, S.A.**, doravante designada “Requerente”, NIPC..., com sede na..., no lugar de..., ...-... Coimbra, veio ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, al. a) e 10.º, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (“Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária” ou “RJAT”), apresentar pedido de pronúncia arbitral, na sequência de indeferimento,

1.

ocorrido no dia 18 de julho de 2024 da reclamação graciosa, com vista à anulação da liquidação de Imposto do Selo n.º 2023... referente aos meses de janeiro a dezembro do ano de 2020, e respetivas Demonstrações de Liquidação de Juros Compensatórios n.ºs 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., no montante total de € 265.550,57 (duzentos e sessenta e cinco mil quinhentos e cinquenta mil e cinquenta e sete cêntimos), bem como a restituição da identificada quantia, acrescida de juros indemnizatórios, à taxa anual de 4% , em conformidade com o disposto no artigo 43.º da LGT.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Coletivo apresentado pela Requerente em 15 de outubro de 2024, foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente comunicado à Requerida, que foi do mesmo notificada em 23 de outubro de 2024.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo os aqui signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 6 de dezembro de 2024, foram as Partes devidamente notificadas dessas designações, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, 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 artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 24 de dezembro de 2024.

3. No pedido arbitral a Requerente invocou, em síntese:

- a) Que é uma sociedade anónima de direito português, que tem por objeto social, a gestão de participações sociais noutras sociedades, como forma indireta do exercício de atividades económicas, a qual está sujeita ao regime geral de IRC e ao regime normal de IVA, com periodicidade mensal.
- b) Que o objeto de uma ação inspetiva de âmbito geral, ao exercício económico de 2020, no âmbito do qual, entre outras propostas de correções, o projeto de relatório de inspeção tributária propôs alterações em sede de Imposto do Selo, com que discorda, no montante de € 235.151,80 (duzentos e trinta e cinco mil cento e cinquenta e um euros e oitenta cêntimos).
- c) Que exerceu o direito de audição prévia, mas que o relatório final da inspeção tributária não veio a acolher nenhum dos argumentos apresentados, mantendo a Autoridade Tributária o entendimento que os suprimentos concedidos pelo acionista não terem sido sujeitos a Imposto do Selo, por força de tais suprimentos não poderem beneficiar da isenção prevista na alínea i) do n.º 1 do artigo 7.º, do Código do Imposto do Selo (CIS), por o acionista ser residente em território sujeito a regime fiscal privilegiado, a que se deveria aplicar a taxa prevista da verba 17.1.4 da TGIS – de 0,04% sobre a média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida, apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30.
- d) Que apresentou reclamação graciosa, por entender que a Autoridade Tributária e Aduaneira não teve em consideração a (correta) maturidade dos suprimentos concedidos pelo acionista, que veio a ser indeferida, por decisão de notificada em 18 de julho de 2024, a qual, no seu entendimento ignorou o aditamento ao Contrato de Suprimentos apresentado em sede de Reclamação Graciosa.
- e) Que, embora discordando da liquidação adicional de Imposto do Selo, procedeu ao seu pagamento.
- f) Que, no entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira, não resulta claro que

todos os suprimentos efetuados pelo acionista têm um prazo definido, porque apenas consta do contrato que procederá a reembolsos do capital mutuado, nunca antes de decorridos 10 (dez) anos da data de entrega efetiva do valor emprestado, no sentido de ser desconhecido quer o montante do capital mutuado quer o momento dos reembolsos, concluindo que sendo o prazo indeterminado ou indeterminável, não é possível circunscrever um momento certo em que haverá lugar a qualquer reembolso, de modo que se conclua a aplicação da verba 17.1.3 da TGIS, pelo que sustenta a aplicação da taxa prevista na verba 17.1.4. da TGIS.

- g) Que a aplicação da verba 17.1.4. somente será aplicável quando o prazo de concessão do crédito não seja determinado nem determinável, pelo que tendo sido estabelecido que a Requerente procederá a reembolsos nunca antes de decorridos dez anos, deve-se entender que todos os suprimentos efetuados tinham um prazo definido.
- h) Que, assim sendo, o prazo de reembolso dos suprimentos se encontra definido e se considera suficientemente longo para concluir pela aplicação da verba 17.1.3. (maturidades iguais ou superiores a 5 anos).
- i) Que tendo sido suscitadas dúvidas sobre a correta interpretação do Contrato de Suprimentos no que respeita à maturidade dos suprimentos, a Requerente e o seu acionista, na concretização do princípio da liberdade contratual que lhes assiste, tal como estipulado no artigo 405.º do Código Civil, efetuaram um Aditamento ao Contrato, onde concretizaram que os suprimentos são prestados pelo prazo de vinte anos, findo o qual terão de ser integralmente reembolsados pela Segunda Contraente ao Primeiro Contraente.
- j) Que o aditamento efetuado ao contrato de Suprimentos pretendeu, única e exclusivamente, clarificar que o prazo se deve considerar de 20 anos *ab initio*, não existindo qualquer prorrogação ao prazo, mas antes, uma alteração com caráter *ex tunc*, pelo que o prazo de utilização dos suprimentos é de 20 anos.

- k)** Que não se suscitem dúvidas quanto à maturidade dos suprimentos concedidos (20 anos), a qual, por exceder 5 anos, determina a aplicação inequívoca da verba 17.1.3 da TGIS, sendo a taxa de 0,6% aplicável ao montante de cada novo suprimento efetuado durante 2020 pelo acionista da Requerente.
- l)** Que, nos termos do artigo 246.º, n.º 6, do Código das Sociedades Comerciais, o contrato de suprimentos não depende de forma especial, ou seja, não lhe é aplicável as exigências de forma que o artigo 1143.º do Código Civil (CC) prescreve para o mútuo, pelo que o contrato de mútuo-suprimento é um contrato consensual, podendo ser celebrado por escrito ou, até, verbalmente, sendo que tal liberdade de forma abrange qualquer uma das modalidades do contrato de suprimento.
- m)** Que, quanto ao argumento da Autoridade Tributária Aduaneira, que o crédito concedido foi utilizado sob a forma de conta corrente, este tipo de contrato implica a compensação recíproca entre os contraentes até à concorrência dos respetivos crédito e débito ao termo do encerramento da conta corrente, sendo que o encerramento da conta corrente e a consequente liquidação do saldo haverão lugar no fim do prazo fixado pelo contrato, e na sua falta, no fim do ano civil, que, igualmente, implica o vencimento de juros, pelo que este tipo contratual é um contrato oneroso por natureza, pelo que no caso dos autos se está perante um verdadeiro contrato de suprimentos.
- n)** Que não poderá o financiamento concedido consubstanciar um crédito utilizado sob a forma de conta corrente, enquadrável ao abrigo da verba 17.1.4.
- o)** Que estando demonstrado que os pressupostos em que assenta a liquidação adicional de Imposto do Selo são ilegais, as correspondentes liquidações de juros compensatórios deverão, dado o nexo de dependência estabelecido entre elas, ser igualmente anuladas.
- p)** Que, nos termos do artigo 43.º, da Lei Geral Tributária (LGT), são devidos juros

indemnizatórios, visto que assistindo razão à Requerente e que a liquidação de Imposto de Selo e as liquidações de juros compensatórios correspondem a atos ilegais, deverá a Administração Tributária pagar juros indemnizatórios à taxa de 4% ao ano, sobre o valor do imposto.

4. Em 28 de janeiro de 2025, após notificação à Requerida para apresentação de resposta, a mesma apresentou-a, bem como juntou, em 29 de janeiro de 2025, o respetivo processo administrativo, invocando em síntese:
- a) Que, a Requerente alega factos que servem de fundamento e que substancialmente configuram a alegada posição jurídica de que se arroga, sem que o prove, mas que inexistem dúvidas relativamente à sujeição a imposto do selo e à inexistência de norma de isenção que se aplique às operações de financiamento em apreço importa, assim, determinar o prazo da sua utilização e respetiva taxa de imposto;
 - b) Que do contrato de suprimentos resulta, por um lado, que a concessão de crédito mediante pagamentos parcelares que serão efetuados à medida das necessidades de financiamento da Requerente e, por outro lado, que estipula que os reembolsos do capital mutuado serão parciais após solicitação do credor e nunca antes de decorridos 10 anos da data da entrega feita;
 - c) Que no aditamento ao Contrato de Suprimentos, datado de 30 de novembro de 2023 (data em que a ação inspetiva já se encontrava encerrada), ficou estabelecida uma alteração da redação de cláusula do “prazo e reembolso”, com efeitos ao início do Contrato, fixando-se o novo prazo de 20 anos para o seu reembolso integral, e prevendo-se ainda que decorridos que sejam os primeiros 10 anos sobre cada entrega o credor possa solicitar o seu pagamento antecipado (efetuado por ordem de antiguidade e dependendo sempre da disponibilidade e necessidades de tesouraria da Requerente).

- d)** Que da documentação existente, nomeadamente da resultante da contabilidade da Requerente, a mesma não confirmou o carácter de permanência que o Contrato poderia indiciar, porque a referência a uma data antes da qual o crédito não poderá ser liquidado, não é indicativa do momento exato em que se verificou o termo da relação creditícia entre as entidades intervenientes, antes tem efeito meramente suspensivo do encerramento da conta e do termo do contrato que, mesmo assim, não garante que a vontade expressa por aqueles coincida com a realidade dos factos, como demonstra a existência de um aditamento feito já depois da ação inspetiva ter terminado onde foi alargado aquele prazo.
- e)** Que os suprimentos foram efetuados ao longo dos anos de forma parcial e várias vezes em cada período, não tendo ficado comprovado que tenha decorrido a maturidade, nem qual o prazo que cada parcela está em dívida ou foi reembolsada, resultou a impossibilidade na comprovação do prazo definido, refletindo as operações detetadas a existência de um contrato de conta corrente;
- f)** Que não é possível verificar a data dos pagamentos parcelares - a transferência de fundos, e a restituição destes, porque não está expresso o período de utilização dos créditos;
- g)** Que a vontade das partes foi na verdade a de celebrarem um contrato sem prazo determinado ou determinável de utilização (que é o que o legislador relevou, expressamente, na verba 17.1 e 17.1.4 da TGIS), em que os intervenientes na operação apenas se obrigaram a entregar valores uma à outra, sem que na realidade haja datas e montantes pré-definidos, não restando outra conclusão que não seja aquela de qualificar os fluxos registados como sendo uma conta corrente, subsumível à verba 17.1.4 da TGIS;
- h)** Que, para a incidência objetiva do IS, não basta a concessão do crédito, tendo que estar também presente a sua utilização, pelo que serão os dois fatores que, conjuntamente, formam o facto tributário da verba 17.1, sendo que o momento

determinante é a transferência dos montantes mutuados ou creditados da esfera do mutuante ou creditante para a esfera do mutuário ou creditado;

- i) Que na abertura de crédito em conta corrente inexistente qualquer prefixação da duração de cada utilização do crédito individualmente considerada, sendo que no caso não é o prazo não é o prazo fixado no Contrato de Suprimentos, que abrange todo o período em que o creditante mantenha o crédito à disposição do creditado, independentemente de o crédito ser utilizado ou não, mas a duração das efetivas utilizações do crédito efetuadas que o devedor está obrigado a reembolsar, sendo que, os fluxos financeiros ao serem relevados na mesma conta, a qual regista ao longo dos períodos um movimento constante de reembolsos do crédito concedido, situação que conferia as características intrínsecas de empréstimos em conta corrente, cujo prazo não seria determinado nem determinável.
 - j) Que não padecendo a ação de inspeção, o RIT, nem tão pouco as correções que deste resultam, que de resto deram origem as liquidações objeto dos presentes autos de qualquer ilegalidade, deverá o PPA necessariamente improceder.
 - k) Que não tem a Requerente razão quando peticiona o pagamento de quaisquer quantias a título de juros indemnizatórios, por inexistência de qualquer erro, quer de facto, quer de direito, imputável aos serviços;
5. Por despacho de 7 de fevereiro de 2025 (notificado em 11 de fevereiro de 2025), determinou-se a dispensa da reunião prevista no artigo 18.º, do RJAT, atento que se afigurou que não há matéria de facto controvertida relevante para a decisão da causa, que pudesse ser esclarecida com a produção de prova testemunhal, bem como, com fundamento que no processo arbitral vigoram os princípios processuais gerais da economia processual e da proibição da prática de atos inúteis.

No identificado despacho determinou-se ainda a apresentação de alegações finais

escritas, no prazo de 20 (vinte) dias, em simultâneo.

6. Em 7 de março de 2025, a Requerida veio apresentar as suas alegações, mantendo a respetiva posição já expressa na resposta. A Requerente não apresentou alegações.
7. Em 24 de junho de 2025, por despacho arbitral, proferido nos termos do artigo 21.º, n.º 2, do RJAT, o prazo para a prolação da decisão foi prorrogado por 2 meses.

II. SANEAMENTO

8. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, as Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º da n.º 112-A/2011, de 22 de Março (Portaria de Vinculação).
9. Não existe no processo qualquer nulidade, bem como as partes não suscitaram questões prévias nem exceções que o Tribunal Arbitral deva conhecer antes de proferir a sua decisão.

III. DA MATÉRIA DE FACTO

A. FACTOS PROVADOS

10. Analisada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa consideram-se provados os seguintes factos:

A. A Requerente é uma sociedade anónima de direito português, com sede e direção efetiva em Portugal, constituída em fevereiro de 2008, que tem por objeto social a “A

gestão de participações sociais noutras sociedades, como forma indireta do exercício de atividades económicas” (facto não controvertido, admitido por acordo);

- B.** O capital social da Requerente à data da realização da inspeção tributária, tinha o valor de € 1.200.000, e encontrava-se representado por 240.000 ações, de valor nominal de € 5,00, pertencentes a um único acionista – B..., NIF ... (cfr. Doc. 2, junto com o PPA, e RIT, p. 7, do PA);
- C.** O acionista único, B..., tinha à data dos factos o seu domicílio fiscal no Mónaco (cfr. Doc. 2, junto com o PPA, e RIT, p. 17, do PA);
- D.** A Requerente e o acionista único, B..., celebraram em 2 de dezembro de 2013 um contrato de suprimentos (cfr. Doc. 6 junto com o PPA);
- E.** As Partes estabeleceram no contrato de suprimentos, na sua Cláusula Primeira que a concessão de crédito, a título de suprimentos, seria efetuada pelo acionista único até ao montante global, em cada momento, de € 50.000.000, 00 (cinquenta milhões de euros), mediante pagamentos parcelares que seriam efetuados à medida das suas necessidades de financiamento da Requerente (cfr. Doc. 6 junto com o PPA);
- F.** O contrato de suprimentos estabeleceu, na Cláusula Terceira que a Requerente procederia a reembolsos parciais, mas nunca antes de decorridos dez anos sobre a data de entrega efetiva do valor/parcela emprestado, com os reembolsos a serem imputados aos suprimentos mais antigos (cfr. Doc. 6 junto com o PPA);
- G.** A Requerente e o acionista único, B..., celebraram em 30 de novembro de 2023 um aditamento ao contrato de suprimentos, onde com efeitos reportados ao início do

contrato alteraram a redação da cláusula terceira do contrato de suprimentos, passando a constar que os suprimentos eram prestados pelo prazo de 20 (vinte) anos, devendo no final do mesmo serem integralmente reembolsados, com possibilidade de passados 10 (dez) anos sobre cada entrega o acionista poderá solicitar o pagamento antecipado (cfr. Doc. 7 junto com o PPA);

- H. A Requerente foi sujeita a uma inspeção no cumprimento da Ordem de Serviço nº OI2023... e âmbito geral, para o período de tributação de 2020, iniciada em 22.05.2023 e concluída em 25.10.2023 (cfr. Doc. 2, junto com o PPA, e RIT, p. 7, do PA);
- I. Em sede de Imposto de Selo, segundo o Relatório de Inspeção Tributária, os serviços de inspeção tributária concluíram que:

“ (...)

IV.4. Análise em sede de IS

IV.4.1. Movimentos contabilísticos na conta de Suprimentos

V.4.1.1. A A... é detida a 100% por B..., NIF O acionista efetua empréstimos à A..., com a característica de Suprimentos, cujos movimentos contabilísticos se encontram refletidos na subconta 25322001 - Participantes de capital - Outros participantes - Suprimentos e outros mútuos - Não Corrente – Outros participantes - Sr. B...

(...). No que respeita aos lançamentos contabilísticos a crédito desta subconta, no montante total de € 1.520.830,00, tem por base documentos contabilísticos que se reportam a transferências bancárias de conta bancária suíça e alemã, do acionista, para a conta bancária com o IBAN PT... do Banco Santander de que a A... é titular, tendo sido debitada a subconta 1203 - Depósitos à ordem - Banco Santander (...); Relativamente aos lançamentos contabilísticos a débito desta subconta, no montante total de € 6.075.000,00, verifica-se que respeita a transferências para a conta bancária suíça do acionista. Ora, a subconta 25322001, respeitante aos Suprimentos do único acionista da A..., apresenta um saldo inicial credor, no período de 2020, no montante de € 48.876.067,04, e após os movimentos financeiros registados na subconta, apresenta um seu saldo final credor, no mesmo período, do montante de € 44.321.897,04.

IV.4.1.2. Procedeu-se a notificação eletrónica, em 13.07.2023, para o sujeito passivo prestar os seguintes esclarecimentos, no que respeita aos Suprimentos contabilizados na subconta 25322001 nomeadamente, “(...) cópia de contratos dos suprimentos, ou outros documentos, tais como, atas com deliberação sobre a constituição dos suprimentos, relacionados com os valores contabilizados na subconta 25322001 – Participantes de capital – Outros participantes – Suprimentos - Sr. B..., dos anos períodos de tributação de 2019 e 2020, nos quais se encontre evidenciado o requisito do carácter de permanência dos créditos/ índices de permanência. Ao solicitado, deve atender-se aos empréstimos com a característica de suprimentos, anteriores à data de 01.01.2019, em que seja demonstrado o requisito do carácter de permanência dos créditos/ índices de permanência”. Até à data da elaboração do presente Relatório de Inspeção, não foi dado cumprimento ao solicitado na notificação, não tendo o sujeito passivo dado qualquer resposta e esclarecimento, sobre a matéria em causa.

IV.4.2. Enquadramento fiscal

IV.4.2.1. O n.º 1 do art.º 1º do Código do Imposto do Selo (CIS) prevê que: “O imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens”. Determina a alínea b) do n.º 1 do art.º 2º, do mesmo normativo, que:

“São sujeitos passivos do imposto:

(...);

b) Entidades concedentes do crédito e da garantia ou credoras de juros, prémios, comissões e outras contraprestações”. Quanto às isenções de imposto de selo, o art.º 7º do CIS define “Outras isenções”, prevendo na alínea i) do n.º 1 que: “São também isentos do imposto:

(...);

“Os empréstimos com características de suprimentos, incluindo os respetivos juros, quando realizados por detentores de capital social a entidades nas quais detenham diretamente uma participação no capital não inferior a 10 % e desde que esta tenha permanecido na sua titularidade durante um ano consecutivo ou desde a constituição da entidade participada, contando que, neste caso, a participação seja mantida durante aquele período”.

Porém, refere o n.º 3 do art.º 7º do CIS, o seguinte:

“O disposto nas alíneas g), h) e i) do n.º 1 não se aplica quando qualquer das sociedades intervenientes ou o sócio, respetivamente, seja entidade domiciliada em território sujeito a regime fiscal privilegiado, a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças”.

IV.4.2.2. O único acionista da A..., que concedeu os Suprimentos, tem domicílio fiscal no Mónaco, como se pode ver nos próprios documentos das transferências bancárias que serviram de base à contabilização dos suprimentos concedidos, e também conforme se

encontra declarado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

O Principado do Mónaco faz parte da lista dos países, territórios e regiões com regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis, constante da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, alterada pela Portaria n.º 345A/2016 de 30 de dezembro.

IV. 4.2.3. Em conclusão, sobre o assunto em análise, constata-se que não foi dado cumprimento ao vertido no n.º 3 do art.º 7º do CIS que remete para a alínea i) do n.º 1 do mesmo artigo, como se descreve e fundamenta no ponto V.1.3. do próximo Capítulo.

(...)

V.1.3. Em sede de IS

V.1.3.1. Atento o que ficou descrito nos pontos IV.4. do Capítulo IV., os suprimentos concedidos pelo único acionista à A... não se encontram isentos de imposto do selo, dado o acionista estar domiciliado no Mónaco, o qual faz parte da lista dos países, territórios e regiões com regimes de tributação privilegiada.

Para além disto, tendo por base a subconta 25322001 onde se encontram os registos contabilísticos referentes aos suprimentos, através de notificação foram solicitados elementos e esclarecimentos de forma a que fosse demonstrado o requisito do carácter de permanência dos créditos/ índices de permanência, quer do período de tributação de 2020, quer os anteriores a este período, dado que o saldo inicial ascende ao montante de € 48.876.067,04. Porém, esta questão ficou por esclarecer, dado que o sujeito passivo não deu resposta ao solicitado.

V.1.4.2. Neste cenário, sendo um empréstimo de suprimentos uma utilização de crédito de natureza financeira, mas que relativamente aos quais não foi possível que o prazo fosse determinado nem determinável, considera-se constituída uma obrigação tributária nos termos da alínea g) do n.º 1 do artº 5º do CIS, o qual prevê:

“1 - A obrigação tributária considera-se constituída:

(...);

g) Nas operações de crédito, no momento em que forem realizadas ou, se o crédito for utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outro meio em que o prazo não seja determinado nem determinável, no último dia de cada mês”.

No que respeita ao encargo do imposto, dispõe o n.º 1 do art.º 3º do CIS que, o imposto constitui encargo do titular do interesse económico, e que, na concessão de crédito, considera-se titular do interesse económico o utilizador do crédito, conforme alínea f) do n.º 3 do mesmo artigo.

Por tal, o encargo do imposto está atribuído à A..., sendo esta o titular do interesse económico.

Assim, considerando tudo o que ficou descrito anteriormente, não tendo o sujeito passivo

observado o disposto no n.º 3 do art.º 7.º do CIS que remete para a alínea i) do n.º 1 do mesmo artigo, e não estando prazo do crédito sob a forma de suprimentos determinado nem determinável, remete-se para a alínea g) do n.º 1 do art.º 5.º do CIS, sendo de apurar imposto do selo, por remissão do n.º 1 do art.º 1 do CIS, nos termos da verba 17.1.4. da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS):

“Crédito utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outra forma em que o prazo de utilização não seja determinado ou determinável, sobre a média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30”, sujeito a uma taxa de imposto de 0,04%.

Por tal, são propostas correções em sede de Imposto do Selo, no montante de € 235.151,80 (...).

V.2.3. Em sede de Imposto de Selo

Com base no que fica descrito nos pontos IV.4. do Capítulo IV e no ponto V.1.3. do Capítulo V., são propostas as seguintes correções de imposto do selo, dado não ter sido dado cumprimento ao n.º 3 do art.º 7.º do CIS.

Não tendo o sujeito passivo respondido às questões sobre esta matéria, vertidas na notificação efetuada, de 13.07.2023, para o cálculo do IS, toma-se o crédito que está a ser utilizado sob a forma de conta corrente, com base no extrato da subconta 25322001, constituindo-se a obrigação tributária, no último dia de cada mês.

Assim, com base no extrato da subconta 25322001 (...), os créditos na forma de suprimentos concedidos serão tributados tomando-se os saldos iniciais em cada mês e os sucessivos movimentos, a débito e a crédito, nos respetivos dias do mês, contando-se o número de dias em que se encontra o montante do saldo em crédito, obtendo-se daqui um produto com estes dois fatores (n.º dias do saldo em crédito * saldo em crédito).

No final de cada mês apura-se a soma deste produto dos saldos a partir do qual se obtém uma média mensal pela divisão por 30. A esta média mensal aplica-se a taxa de 0,04% do qual resulta o imposto devido em cada mês em função dos saldos credores, nos termos da verba 17.1.4. da TGIS.

Os cálculos efetuados encontram-se no quadro em anexo n.º 7, pág. 1, ascendendo a correção proposta, no período de tributação de 2020, ao montante de € 235.151,80. (...)

X.2. Factos invocados pelo sujeito passivo no Direito de Audição

X.2.1. Relativamente às correções propostas no Projeto de Relatório, em sede de IRC, no montante de € 22.007,71, em sede de IVA, no montante de € 30.634,79, e em sede de IS, no montante de € 235.151,80, o sujeito passivo expõe o seguinte:

No que respeita às correções em sede de IRC, “reserva-se o direito de as contestar, posteriormente, em sede própria”; Relativamente às correções em sede de IVA, “pretende

aceitar a mesma, o que, desde já declara para os devidos efeitos, nomeadamente a redução da coima aplicável”;

Em relação às correções em sede de IS, no montante total de € 235.151,80, refere que “não pode concordar com os fundamentos subjacentes à proposta de correção em sede de IS, uma vez que, conforme adiante se demonstrará, o enquadramento efetuado não tem em consideração a (correta) maturidade dos suprimentos concedidos pelo acionista.”

X.2.2. Nos termos referidos, o sujeito passivo vem pronunciar-se, no exercício do direito de audição, sobre as correções propostas em sede de IS, não concordando com os fundamentos vertidos no Projeto de Relatório, dado o enquadramento não ter tido em consideração “a (correta) maturidade dos suprimentos concedidos pelo acionista”, requerendo que esta matéria seja reanalisada e recalculada.

Extraíndo do Projeto de Relatório sobre o entendimento de que um empréstimo de suprimentos é “(. . .) uma utilização de crédito de natureza financeira, (. . .) relativamente aos quais não foi possível que o prazo fosse determinado nem determinável (...)” e que “(. . .) o encargo do imposto está atribuído à A..., sendo esta o titular do interesse económico”, invoca que se procedeu à conclusão de que a obrigação tributária se constitui no último dia de cada mês, no caso de o prazo não ser determinado nem determinável, pela aplicação da alínea g) do n.º 1 do artigo 5.º do CIS, tendo sido apurado o IS nos termos da verba 17.1.4. da TGIS, mediante a aplicação da taxa de 0,04% à média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30, durante os 12 meses de 2020.

Neste contexto, alega o sujeito passivo que a citada verba da TGIS só se aplica “quando o prazo de concessão do crédito não seja determinado nem determinável”, e junta Contrato de Suprimentos, o qual “regula os termos e condições aplicáveis aos suprimentos efetuados pelo acionista, incluindo os efetuados no período de 2019”, concluindo que “resulta claro que todos os suprimentos efetuados pelo acionista têm um prazo definido”. (ver anexo nº 8, a págs. 7 e 8 -Contrato de Suprimentos)

No que respeita à não aplicação da isenção aos suprimentos concedidos pelo acionista à A..., nos termos da alínea i) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS, pelo facto de o acionista ter residência no Mónaco, o sujeito passivo não desconsidera a posição da AT.

Com base nos factos invocados, que se deixaram escritos anteriormente, o sujeito passivo propõe que o IS seja calculado com base na maturidade dos suprimentos concedidos no ano de 2020, através da aplicação de “uma taxa única de 0,6%, nos termos da verba 17.1.3. da TGIS (aplicável a maturidades iguais ou superiores a 5 anos), a cada novo suprimento efetuado no decurso do período de 2020, conforme resulta da conta 25322001 - Participantes de capital/Suprimentos”.

X.3. Análise do Direito de Audição

X.3.1. Tendo por base o vertido no Direito de Audição exercido pelo sujeito passivo, relativamente às correções propostas no Projeto de Relatório, conclui-se o seguinte:

(...) X.3.1.2. Quanto às correções meramente aritméticas propostas, em sede de IS, alega no direito de audição discordância integral com o enquadramento legal e consequente aplicação da taxa da verba 17.1.4. da TGIS, conforme ficou já amplamente exposto no ponto X.2. 2.

Tendo por base os factos invocados pelo sujeito passivo sobre esta matéria e o Contrato de Suprimentos, doravante Contrato, apresentado, passa-se a expor o resultado da análise sobre esta matéria.

X.3.1.2.1. O Contrato celebrado entre B..., na qualidade de Primeira Contraente e A...-SGPS, SA, na qualidade de Segunda Contraente, representada pelo seu Presidente do Conselho de Administração, B..., é datado de 2 de dezembro de 2013.

Nele se determina:

“(...)”

Considerando que:

A - O Primeiro Contraente é titular da totalidade das ações da Segunda Contraente;

B - Para o desenvolvimento da atividade comercial da Segunda Contraente o Primeiro Contraente, naquela sua qualidade de único acionista, já lhe emprestou, por diversas vezes, diversas quantias, mas será necessário proceder a novos empréstimos à Segunda Contraente, que, por sua vez, se obriga a restituir;

Face aos mencionados considerandos obrigam-se nos seguintes termos:

Cláusula Primeira

(Objeto)

Pelo presente contrato, pelo prazo e nas condições previstas nas cláusulas seguintes, a Primeira Contraente concederá à Segunda Contraente, crédito, a título de suprimentos, até ao montante global, em cada momento, de 50.000.000,00€ (cinquenta milhões de euros), mediante pagamentos parcelares que serão efetuados à medida das suas necessidades de financiamento.(...)”

Cláusula Terceira

(Prazo e Reembolso)

a) A Segunda Contraente procederá a reembolsos, parciais, do capital mutuado, após solicitação feita pelo Primeiro Contraente, mas nunca antes de decorridos dez anos da data da entrega efetiva do valor/parcela emprestado(s).

b) Os reembolsos de suprimentos serão sempre imputados aos suprimentos prestados há mais tempo.”

X.3.1.2.2. Nos termos da verba 17.1 da TGIS são tributadas as operações de crédito, sendo enunciados alguns tipos contratuais de concessão de crédito, como seja, a cessão de créditos, o factoring, as operações de tesouraria, a abertura de crédito em conta corrente e o descoberto bancário.

No entanto as operações de crédito não se esgotam nestes tipos de contratos uma vez que, mais que a forma do contrato que está na base da relação de crédito, o que está sujeito a imposto é a efetiva utilização do crédito pelo beneficiário, como é o caso dos suprimentos que embora sujeitos, podem beneficiar de isenção nos termos da alínea i), do n.º 1 do art.º 7º do CIS. Para efeitos de tributação das operações de crédito em sede de IS, é condição essencial para que o contrato se constitua, a utilização da transferência de fundos, ou seja, a tributação depende da efetiva utilização do crédito por parte da entidade financiada.

Apesar de terem alegado que os financiamentos foram concedidos pelo prazo de 10 anos, importa reportarmo-nos ao art.º 1143.º do Código Civil que prevê que: "... o contrato de mútuo de valor superior a € 25000 só é válido se for celebrado por escritura pública...". Ora, neste caso, não foi cumprido este disposto.

Para que não haja aplicação da taxa prevista na verba 17.1.4, os próprios termos do contrato têm de determinar um momento certo em que haverá necessariamente lugar ao reembolso, por tal, a taxa prevista na verba 17.1.4 aplica-se, por conseguinte, quando não se encontre previamente definido o prazo de utilização do crédito.

Ora, deve estar devidamente definido, expresso e determinado o prazo de utilização do crédito, ou seja, no contrato deve encontrar-se expressamente prevista a restituição dos montantes emprestados.

No caso em apreço, já se concluiu que a operação de crédito entre o único acionista da A..., B... e a A..., não beneficiam, logo à partida, da isenção nos termos da alínea i), do n.º 1 do art.º 7º do CIS, dado que uma das partes, o único acionista, tem residência no Mónaco.

Fica, assim, em discussão o que respeita à definição do prazo de utilização do crédito

X.3.1.2.3. Reportando-nos ao Contrato celebrado entre B..., único acionista, e a A..., a análise tem de ser feita quanto ao período de utilização do crédito, ou seja, encontrar-se-á determinado o prazo se estiver previamente fixado pelas partes o período que decorre entre a utilização e o reembolso.

Vem ainda alegar que a A... pode efetuar reembolsos, parciais, do capital mutuado, desde que tenha decorrido a maturidade definida, como os suprimentos foram efetuados ao longo dos anos de forma parcial e várias vezes em cada período não foi comprovado que tenha decorrido a maturidade, nem qual o prazo que cada parcela está em dívida ou foi reembolsada, impossibilitando a comprovação do prazo definido.

Também relativamente aos valores que se encontram em dívida de prazo superior a 10 anos,

não se comprova se relativamente a esses valores o contrato foi renovado.

Afigura-se que no Contrato não está expressamente fixado o período que decorre entre a utilização e o reembolso, senão vejamos:

Atento o vertido nas Cláusulas 1ª e 2ª, o único acionista concederá à A..., crédito, a título de suprimentos, pagamentos parcelares à medida das necessidades de financiamento, até ao montante total de € 50.000.000,00, e a A... procederá a reembolsos após solicitação do único acionista, nunca antes de decorridos 10 anos da data de entrega efetiva da parcela emprestada.

Ainda que se diga que no Contrato consta um prazo, apenas com base num único Contrato, e datado de 2 de dezembro de 2013, sem mais quaisquer outros elementos disponíveis, não é possível verificar a data dos pagamentos parcelares - a transferência de fundos, e a restituição destes, porque não está expresso o período de utilização dos créditos.

Não foi comprovado que os valores em crédito tinham um prazo identificado de concessão, devendo, por isto, considerar-se tratar-se de financiamentos em conta-corrente, tendo as partes constituído uma obrigação assumida de manter uma determinada relação sob esta forma, a qual tem inerente uma função de crédito, em que o prazo de utilização é indeterminado ou indeterminável.

X.3.1.2.4. Em conclusão, atendendo a tudo que ficou anteriormente descrito, conjugando a análise aos registos que a AT tem disponíveis, com base na contabilidade do sujeito passivo, com a análise dos próprios termos do Contrato, entregue pelo sujeito passivo junto com o exercício do Direito de Audição, não resulta claro que todos os suprimentos efetuados pelo acionista têm um prazo definido, apenas porque consta do Contrato que a A... procederá reembolsos do capital mutuado, nunca antes de decorridos 10 (dez) anos da data de entrega efetiva do valor emprestado, pois é desconhecido quer o momento do capital mutuado quer o momento dos reembolsos.

Também não comprovou qualquer pagamento de IS referente a valores de suprimentos efetuados ao abrigo do contrato apresentado no documento 1 do direito de audição.

Por tal, não é possível determinar um momento certo em que haverá lugar a qualquer reembolso, de modo à aplicação da verba 17.1.3 da TGIS, justificando-se que o IS seja liquidado pela aplicação da taxa prevista na verba 17.1.4. da TGIS.

Veja-se que a própria movimentação das contas correntes onde se encontram contabilizados estes financiamentos indicia que se tratam de financiamentos concedidos na modalidade de conta-corrente, já que não foram outorgados contratos de mútuo em 2020 e desconhece-se a que contratos (quando e quanto) foram efetuados os reembolsos, correspondendo a uma prática que consiste em efetuar entregas quando a sociedade necessite de liquidez para investir e eventualmente devoluções quando a sociedade tiver excesso de liquidez.

Por outro lado, o art. 2.º, n.º 1, al. d) do CIS dispõe que são sujeitos passivos do imposto as “Entidades mutuárias, beneficiárias de garantia ou devedoras dos juros, comissões e outras contraprestações no caso das operações referidas na alínea anterior que não tenham sido intermediadas por instituições de crédito, sociedades financeiras ou outras entidades a elas legalmente equiparadas, e cujo credor não exerça a atividade, em regime de livre prestação de serviços, no território português”, ou seja, neste caso, tendo em conta que o único acionista, B... não concedeu estes empréstimos no âmbito de uma atividade da Categoria B de IRS, é obrigação da A... proceder à liquidação e entrega nos cofres do Estado do imposto incidente sobre estas operações. De acordo com o art.º 41.º do CIS, o pagamento do imposto compete aos sujeitos passivos que, por conjugação com o art.º 23.º do CIS, é a entidade identificável no art.º 2.º do CIS, consistindo esse pagamento na entrega ao Estado do imposto arrecadado, através do ato de liquidação, do qual também é responsável.

Por outro lado, o encargo do imposto recai sobre as entidades identificáveis nos termos do art.º 3.º do CIS – o titular do interesse económico – sendo estas as que, por repercussão, suportam efetivamente o imposto liquidado pelos sujeitos passivos.

Quanto ao facto gerador, a alínea g) do art.º 5.º do CIS dispõe que se considera verificado “Nas operações de crédito, no momento em que forem realizadas ou, se o crédito for utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outro meio em que o prazo não seja determinado nem determinável, no último dia de cada mês”.

No caso em concreto, a obrigação será constituída no último dia de cada mês, por o prazo não ser determinado nem determinável.

Por tal, são de manter as correções propostas no Projeto de Relatório de Inspeção e que se encontram calculadas no ponto V.2.3. do Capítulo V. do presente Relatório de Inspeção, no montante total de € 235.151,80.”

J. Na sequência da inspeção foi liquidado imposto de selo e juros compensatórios no valor de € 265.550,57 (duzentos e sessenta e cinco mil quinhentos e cinquenta euros e cinquenta e sete cêntimos), notificado à Requerente e com termo de pagamento em 09.01.2024 (Cfr. Doc. junto com a instauração do PPA);

K. A Requerente pagou o imposto liquidado em 22.02.2024 (cfr. doc. 5, junto com o PPA);

L. A Requerente apresentou em 03.05.2024 Reclamação Graciosa no Serviço de

Finanças Coimbra-... (Cfr. Doc. 3, junto com o PPA);

M. A Requerida, em 09.07.2024, proferiu despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa notificado por carta registada enviada em 18.07.2024 (cfr. PA e Doc. 4, junto com o PPA).

N. A Requerente, em 15.10.2024, apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral.

B. FACTOS NÃO PROVADOS:

11. Não existem factos não provados relevantes para a decisão.

C. FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO DADA COMO PROVADA E NÃO PROVADA

12. 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 seleccionar os factos que importa, para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. artigo 123.º, n.º 2 do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT).

13. 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 (cfr. artigo 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT).

14. Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes à luz do artigo 110.º, n.º 7 do CPPT, bem como o processo administrativo e a prova documental junta aos autos, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos supra elencados.
15. Por fim, regista-se que não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, que apesar de serem apresentadas como factos, consistem em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

IV. QUESTÃO DECIDENDA

16. Face às posições assumidas pelas partes, vertidas nos respetivos articulados, cabe ao Tribunal Arbitral apreciar e decidir sobre a ilegalidade e anulação do ato tributário impugnado, nomeadamente quanto à questão de fundo, que consiste em saber se o contrato de suprimentos dos presentes autos é enquadrável na verba 17.1.4 ou na verba 17.1.3. da Tabela Geral do Imposto do Selo, sendo assim necessário determinar:
- a) Da (i)legalidade da liquidação de Imposto do Selo sindicada;
 - b) Do pedido de restituição e pagamento de juros indemnizatórios.

V. FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

A. DA (I)LEGALIDADE DA LIQUIDAÇÃO DE IMPOSTO DO SELO

17. Considerando a matéria controvertida nos presentes autos, e para efeitos de enquadramento jurídico-fiscal, interessa começar por evidenciar as disposições legais mais relevantes para a boa decisão da causa.
18. Nos termos do artigo 1.º, n.º 1, do Código do Imposto do Selo (CIS):

“O imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstas na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.”.

19. Por outro lado, nos termos da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS):

“(…)

17 Operações financeiras:

17.1 Pela utilização de crédito, sob a forma de fundos, mercadorias e outros valores, em virtude da concessão de crédito a qualquer título excepto nos casos referidos na verba 17.2, incluindo a cessão de créditos, o factoring e as operações de tesouraria quando envolvam qualquer tipo de financiamento ao cessionário, aderente ou devedor, considerando-se, sempre, como nova concessão de crédito a prorrogação do prazo do contrato - sobre o respectivo valor, em função do prazo:

17.1.1 - Crédito de prazo inferior a um ano - por cada mês ou fração - 0,04%

17.1.2 - Crédito de prazo igual ou superior a um ano - 0,50%

17.1.3 - Crédito de prazo igual ou superior a cinco anos - 0,60%

17.1.4 - Crédito utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outra forma em que o prazo de utilização não seja determinado ou determinável, sobre a média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30 - 0,04%.

(…)”

20. Como regra geral, o citado artigo 1.º, n.º 1, do CIS, afirma que estão sujeitas a Imposto do Selo a generalidade das operações de crédito, que identifica na TGIS, designadamente a utilização de crédito, sob a forma de fundos, em virtude da concessão de crédito a qualquer título, incluindo a cessão de créditos, o factoring e as operações de tesouraria quando envolvam qualquer tipo de financiamento. De entre os contratos típicos, parece claro que, em geral, estão sujeitos a Imposto do Selo o mútuo civil (1142.º do C.C.), o empréstimo mercantil (394.º do CCom) e o contrato de conta corrente mercantil (244.º CCom), bem como os contratos de crédito bancário.

21. A questão de fundo dos presentes autos consiste conforme evidenciado em saber se a operação financeira em causa - contrato de suprimentos - é enquadrável na verba 17.1.3 da Tabela Geral do Imposto do Selo, como sustenta a Requerente ou, se pelo contrário, é enquadrável na verba 17.1.4 da Tabela Geral do Imposto do Selo, como sustenta a Requerida. Em suma está em causa aferir se no Contrato de Suprimentos em causa se considera que o prazo de utilização é determinado ou determinável.
22. Com efeito, a liquidação de Imposto do Selo contestada, decorrente do procedimento inspetivo a que a Requerente esteve sujeita, sustenta a aplicação da verba 17.1.4. Porém para que se verifique o facto tributário previsto na verba 17.1.4, da Tabela Geral do Imposto de Selo, é necessário que o crédito seja *“utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outra forma em que o prazo de utilização não seja determinado ou determinável”*. Neste sentido, o espírito previsto na alínea g) do n.º 1 do artigo 5.º do CIS, remete para a tributação da *“utilização do crédito”* dispondo o seguinte:

“A obrigação tributária considera-se constituída nas operações de crédito, no montante em que forem realizadas ou, se o crédito for utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outro meio em que o prazo não seja determinado nem determinável, no último dia de cada mês.”

23. Ora, conforme esclarece a decisão arbitral do CAAD, proferida no âmbito do processo 265/2019-T:

*“as operações de crédito são tributadas nos termos da verba 17.1 da TGIS, enunciando a lei alguns tipos contratuais de concessão de crédito, como a cessão, o factoring, as operações de tesouraria, a abertura de crédito em conta corrente e o descoberto bancário, não se esgotando nestes tipos de contratos uma vez que, mais que a forma do contrato que está na base da relação de crédito, **o que está sujeito a imposto é a efetiva utilização do crédito pelo beneficiário, como é o caso dos suprimentos** que embora sujeitos, beneficiam de isenção nos termos da alínea i), n.º 7.º do CIS.”* (negrito nosso)

24. Como ensinam António Santos Rocha e Eduardo José Martins Brás: “(...) *Nas operações de crédito, a obrigação tributária considera-se constituída no momento em que foram realizadas, sem prejuízo das isenções consignadas no artigo 7.º/1, do CIS (...)*”. Assim, o imposto nos contratos com prazo determinado é instantâneo, ocorrendo quando o crédito é efetivamente realizado e incide sobre o valor de cada utilização. Nesse sentido, veja-se Acórdão do STA processo 0800/17, de 14-03-2018, me que se decidiu que:

“(...) A concessão de crédito está sujeita a imposto do selo, qualquer que seja a natureza e forma, relevando, contudo, para o efeito a efectiva utilização do crédito. O facto tributário sujeito a imposto do Selo é, sempre, a concessão de crédito - prestação de valores monetários de uma parte a outra obrigando-se esta última a restituir aquele montante (em singelo ou acrescido de valor convencionado), no futuro. A mera celebração do contrato de concessão de crédito nem sempre gera facto tributário do imposto. Quando a utilização do crédito for imediata, o facto tributário emerge na data de utilização que coincide com a data de celebração do contrato de concessão de crédito. (...) Quando a utilização do crédito não for imediata, o facto tributário emerge na data de utilização que não coincide com a data de celebração do contrato concessão de crédito.”

25. Por seu lado, segundo Jorge Belchior Laires e Rui Pedro Martins, in “Imposto do Selo”, defendem que:

“A determinação (ou não) do prazo da operação de crédito não deverá aferir-se quanto ao contrato de crédito em si, porque este tem, em princípio, sempre um prazo estabelecido. A análise deve ser feita quanto ao período de utilização de crédito, considerando-se que o prazo se encontra determinado se estiver previamente fixado pelas partes o período que decorre entre a utilização e o reembolso.” (negrito nosso)

26. A Requerida, no âmbito dos presentes autos, defende que o Contrato de Suprimentos em causa encontra previsão na verba 17.1.4 da TGIS, por entender que os suprimentos concedidos foram utilizados sob a forma de conta corrente, não sendo o referido prazo de utilização determinado nem determinável. Ora, aplicando o disposto no artigo 11.º n.º 2 da LGT, que nos diz “*Sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo*

sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer directamente da lei”, haverá que analisar, o que é uma conta corrente e em que medida o Contrato em causa nos autos pode ser considerado como tal.

27. O contrato “conta corrente” está regulado nos artigos 344.º e ss. do Código Comercial, que prevê: *“Dá-se contrato de conta corrente todas as vezes que duas pessoas, tendo de entregar valores uma à outra, se obrigam a transformar os seus créditos em artigos de «deve» e «há-de haver», de sorte que só o saldo final resultante de sua liquidação seja exigível.”*. Neste sentido, o Acórdão do Tribunal da Relação de Coimbra, de 02/14/2012, proferido no processo nº 53/09.6T2AND.C1, entendeu que:

“I – Designa-se por “conta corrente” o contrato pelo qual as partes se obrigam a lançar a crédito e a débito os valores que entregam reciprocamente no âmbito de uma relação de negócios, exigindo apenas o respectivo saldo final apurado na data do seu encerramento (artº 344 do Código Comercial).

II - Relativamente à sua natureza, importa notar que se está perante um verdadeiro negócio jurídico: apesar da identidade terminológica, ao contrário da conta-corrente contabilística - que consiste simplesmente num sistema especial diagráfico de escrituração em colunas de crédito e débito - a conta corrente regulada no Código Comercial pressupõe um acordo das partes destinado a produzir efeitos jurídicos próprios que transcendem a mera representação contabilística.

III - O funcionamento do contrato de conta-corrente impõe, por outro lado, que se distinga o encerramento ou fecho da conta e o termo do contrato. O encerramento ou fecho da conta é o facto e o efeito de actuar a compensação acordada, com vencimento do saldo, desaparecendo os créditos e débitos recíprocos, até ao limite da sua concorrência, com o apuramento de um - eventual - saldo, que se torna exigível.

IV - Com o encerramento e liquidação da conta fixam-se as relações entre as partes e determinam-se, caso exista um saldo, as pessoas do devedor e do credor (artºs 348 e 350 do Código Comercial).

V - O termo do contrato põe fim ao próprio relacionamento negocial das partes em termos de conta corrente e implica, necessariamente, o encerramento e liquidação da conta (artº 349 do Código Comercial).

VI - Entre os efeitos do contrato avultam a compensação recíproca entre os contraentes, até à concorrência dos respectivos créditos e débitos, no termo do encerramento da conta-corrente e a exigibilidade meramente terminal do seu saldo, de tal modo que, durante a sua vigência, nenhuma das partes possa ser havida como credora ou devedora: só com o encerramento da conta-corrente e o apuramento do respectivo saldo se fixa definitivamente a posição jurídica das partes (artº 346, n.ºs 3 e 4 do Código Comercial).

VII - Todavia, o contrato produz ainda outros efeitos relevantes. Desde logo, a transferência dos créditos inscritos em conta-corrente – sujeita todavia, no caso de títulos de crédito, à cláusula de boa cobrança – depois, o efeito novativo das obrigações de onde emergem esses créditos e, enfim, o vencimento de juros das quantias creditadas em conta-corrente, desde o dia do efectivo recebimento (artº 346 n.ºs 1, 2 e 5 e § único).

VIII - Não existindo contrato de conta-corrente, mas tão-somente conta-corrente contabilística, o seu fecho não tem a virtualidade de fixar ne varietur o estado das relações jurídicas entre as partes e de operar a compensação - e o consequente efeito extintivo - dos créditos e débitos recíprocos nem de tornar exigível o saldo correspondente.”

28. Também, sobre o conceito de conta-corrente, escreveu JOEL TIMÓTEO RAMOS PEREIRA que:

“(…) Dá-se o contrato de conta corrente quando duas pessoas (singulares ou colectivas) tendo de entregar valores uma à outra, se obrigam a transformar os seus créditos em artigos de “deve” e “haver”, sendo apenas exigível o saldo final resultante da sua liquidação. Os artigos 344.º e 350.º do Código Comercial estabelecem os efeitos do contrato de contacorrente, a saber:

- a) A transferência da propriedade do crédito indicado em conta corrente para a pessoa que por ele se debita;*
- b) A novação entre o creditado e o debitado da obrigação anterior, de que resultou o crédito em conta corrente;*
- c) A compensação recíproca entre os contraentes até à concorrência dos respectivos créditos;*
- d) A exigibilidade só do saldo resultante da conta corrente;*
- e) O vencimento de juros das quantias creditadas em conta corrente a cargo do debitado desde o dia do efectivo recebimento.”*

29. Portanto, constitui efeito do contrato de conta corrente “*A compensação recíproca entre os contraentes até à concorrência dos respetivos crédito e débito ao termo do encerramento da conta corrente*”, sendo que “*O encerramento da conta corrente e a consequente liquidação do saldo haverão ter lugar no fim do prazo fixado pelo contrato, e na sua falta, no fim do ano civil*” (artigo 346.º 3.º e artigo 348.º do CC). O artigo 346.º do CC determina que o vencimento de juros constitui um dos efeitos do contrato de conta corrente, podendo ainda este contrato comportar o direito do Mutuário a uma remuneração, e ao reembolso de despesas de negociação (artigo 347.º do CC), o que determina que o contrato de conta corrente é um contrato oneroso por natureza.
30. Este conceito denota uma realidade diferente da “forma de conta corrente” que é prevista na verba 17.1 da TGIS, a qual conforme é referido na douta decisão arbitral proferida no processo 265/2019-T “(...) *consiste na forma técnica contabilística de exprimir numericamente o movimento e resultado de qualquer operação ou transação, que por sua vez se traduz num saldo credor ou devedor, cfr. acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 16-11-1954.*”. Assim, temos de concluir que, em geral, o facto de (i) decorrido o prazo estabelecido no Contrato não terem sido restituídas as quantias mutuadas; (ii) ter sido acordado o não pagamento de juros, e (iii) não existir registo de qualquer interpelação; não determina o enquadramento do Contrato como contrato de conta corrente. Tal factualidade determina sim, em geral, o enquadramento do Contrato na noção de contrato de suprimimento, previsto no artigo 243.º e ss. do Código das Sociedades Comerciais (CSC).
31. Os contratos de suprimimento assumem características específicas, designadamente no que respeita ao regime de reembolso: (i) os credores por suprimimentos não podem requerer, por esses créditos, a falência da sociedade; (ii) Decretada a falência ou dissolvida por qualquer causa a sociedade: a) Os suprimimentos só podem ser reembolsados aos seus credores depois de inteiramente satisfeitas as dívidas daquela para com terceiros; b) Não é admissível compensação de créditos da sociedade com

créditos de suprimentos; (iii) O reembolso de suprimentos efetuado no ano anterior à sentença declaratória da falência é resolúvel nos termos dos artigos 1200.º, 1203.º e 1204.º do Código de Processo Civil; e (iv) São nulas as garantias reais prestadas pela sociedade relativas a obrigações de reembolso de suprimentos e extinguem-se as de outras obrigações, quando estas ficarem sujeitas ao regime de suprimentos.

32. Conforme resulta do Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 28.11.2011, proferido no processo nº 3705/09.7TBMTS.P1:

“1 – No contrato de suprimento a permanência (critério da) é, um elemento objetivo muito relevante, assente no tempo de duração dos créditos e indicador de que a entrega do sócio, que passou para a disponibilidade da sociedade, não foi feita de forma transitória, antes preenche as finalidades próprias de uma entrada de capital.

2 - Mas como, ainda assim, a permanência continua a ser um critério algo indeterminado, o legislador criou “índices de permanência”, isto é, presunções (ilidíveis) da existência de um contrato de suprimento, como a duração efetiva e o prazo estipulado.

3 - Perante o silêncio qualificador das partes, um contrato de suprimento indicia-se, por isso, se (a) foi estipulado um prazo de reembolso superior a um ano, (b) se, não tendo sido estipulado prazo, o reembolso não foi exigido durante um ano ou (c) se as partes estipularam um prazo de reembolso inferior a um ano, mas o reembolso, durante um ano, não veio a ser exigido – artigo 243.º, n.º 2 e n.º 3 do CSC”

33. No caso concreto, o carácter de permanência fica demonstrado pelo facto de as partes terem estipulado um prazo de reembolso superior a um ano, atento que o contrato de suprimentos, celebrado em 2 de dezembro de 2013, as Partes estabeleceram que a Requerente *“(…) procederia a reembolsos parciais, mas nunca antes de decorridos dez anos sobre a data de entrega efetiva do valor/parcela emprestado, com os reembolsos a serem imputados aos suprimentos mais antigos”* (cláusula terceira), e pelo facto de o reembolso não ter sido exigido durante um período superior a um ano. Inclusivamente, com o objetivo de esclarecer o carácter de permanência e, bem assim, que o prazo estava determinado ou seria determinável, a Requerente em aditamento de 30 de novembro de 2023, se fez constar que *“(…) os suprimentos são prestados pelo prazo de 20 (vinte)*

anos, devendo no final do mesmo serem integralmente reembolsados, com possibilidade de passados 10 (dez) anos sobre cada entrega o acionista poderá solicitar o pagamento antecipado”.

34. Ademais, segundo o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, proferido no âmbito do processo n.º 06974/13, de 3 de dezembro de 2015, sobre esta matéria decidiu que:

“11. A verba n.º 17, da Tabela Geral do Imposto de Selo (T.G.I.S.), sujeita a incidência de imposto de selo as operações financeiras tendo em conta a sua substância económica e desconsiderando a forma jurídica subjacente aos contratos, denotando-se uma preocupação crescente com o princípio da igualdade fiscal. O imposto sobre a utilização de crédito previsto na verba 17.1. da T.G.I.S. incide sobre todas as operações de natureza financeira, realizadas por qualquer entidade, e a qualquer título, de que resulte a disponibilização de crédito sob a forma de fundos, mercadorias e outros valores, abrangendo na sua incidência, quer os actos de tomada de fundos disponibilizados em território nacional a entidades aqui não domiciliadas, quer as operações desta natureza realizadas a favor de entidades aqui domiciliadas, ainda que o facto tributário - o saque dos fundos - se deva considerar localizado fora do território nacional.

A verba 17.1.4 da T.G.I.S., tributa a utilização de crédito sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou outra, de duração de utilização indeterminado ou indeterminável, é sujeito à taxa de 0,04% sobre a média mensal obtida através da soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30.”
(...)

Nesta verba, a incidência de imposto deriva do sujeito favorecido com a operação de crédito beneficiar de um aumento de liquidez financeira num momento actual, sendo que a situação passiva colateral - o encargo ou dívida - se encontra disseminada num médio ou longo prazo (variando a taxa de tributação precisamente nessa função "pro rata temporis"), considerando o legislador suficiente para efeitos de tributação esse “súbito enriquecimento aparente” resultante de uma disponibilidade monetária instantânea. Por força da amplitude da referida norma de incidência estarão, assim e necessariamente, sujeitos a este imposto, quer os excedentes de fundos disponibilizados pela entidade centralizadora às aderentes, quando do seu saque por

parte destas, quer em sentido inverso, os excedentes por estas colocadas à disposição da entidade centralizadora de tesouraria, no momento em que sejam objecto de levantamento. As entidades responsáveis pela liquidação e entrega do imposto junto dos cofres do Estado serão sempre, em qualquer dos casos, as entidades domiciliadas em território nacional.

35. Segundo a decisão de 23 de Novembro de 2023, do Tribunal Central Administrativo Norte (Proc. 00378/13.6BEAVR):

“temos por nós que a taxa prevista na verba 17.1.4 tem o seu campo de aplicação delimitado àquelas outras situações em que, pelos próprios termos do contrato, não seja possível determinar um momento certo em que haverá necessariamente lugar ao reembolso, só assim se justificando que o imposto, em tais casos, seja liquidado por aplicação de uma taxa média calculada mensalmente. O tipo de taxa previsto na verba 17.1.4 aplica-se, por conseguinte, quando não se encontre previamente definido o prazo de utilização do crédito e não seja possível tributar por qualquer das regras estabelecidas nas verbas 17.1.1 a 17.1.3., por isso a alusão no mesmo da utilização de crédito sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou outra, de duração indeterminada ou indeterminável.

(...)

O tipo de taxa previsto na verba 17.1.4 aplica-se, por conseguinte, quando não se encontre previamente definido o prazo de utilização do crédito e não seja possível tributar por qualquer das regras estabelecidas nas verbas 17.1.1 a 17.1.3 (...).”

36. Por seu lado, no âmbito da decisão arbitral do CAAD, proferida no processo n.º 544/2017-T, entendeu-se que:

“(...) a taxa prevista na verba 17.1.4 tem o seu campo de aplicação delimitado àquelas outras situações em que, pelos próprios termos do contrato, não seja possível determinar um momento certo em que haverá necessariamente lugar ao reembolso, só assim se justificando que o imposto, em tais casos, seja liquidado por aplicação de uma taxa média calculada mensalmente. O tipo de taxa previsto na verba 17.1.4 aplica-se, por conseguinte, quando não se encontre previamente definido o prazo de utilização do crédito e não seja possível tributar por qualquer das regras estabelecidas nas verbas 17.1.1 a 17.1.3. (...).”

37. Consequentemente, como sustentam os identificados autores - Jorge Belchior Laires e Rui Pedro Martins - no que à verba 17.1.4 da TGIS diz respeito:

“A lei começa, pois, por elencar o crédito sob a forma de conta-corrente e o descoberto bancário como modalidades em que, em princípio, o prazo de utilização é indeterminado ou indeterminável. Dizemos “em princípio” porque a aferição dependerá sempre da análise de cada caso concreto, podendo concluir-se que, não obstante a forma adotada pelas partes, o prazo do crédito se encontra à partida determinado, não sendo por isso tributado nesta verba”.

38. Também, neste sentido, Pedro Pais de Vasconcelos refere que “importa (...), ter em atenção que o simples facto da contabilização em conta corrente, só por si, não implica a celebração de contrato de conta corrente” (Direito Comercial, Vol I, Almedina, 2014, p. 199). Igualmente, conforme se pode ler no Acórdão do STA, de 04.03.2008) “Não se pode confundir duas coisas distintas: contrato de conta corrente, tal como está definido no artigo 344º do Código Comercial (“dá-se contrato de conta corrente todas as vezes que duas pessoas, tendo de entregar valores uma à outra, se obrigam a transformar os seus créditos em artigos de «deve» e «há-de haver», de sorte que só o saldo final resultante da sua liquidação seja exigível”) e o processo de escrituração ou forma contabilística também designada de conta corrente.”.

39. No caso em apreço, do contrato celebrado entre as partes resulta, quanto ao prazo de utilização, o seguinte: “(...) A Segunda Contraente procederá a reembolsos parciais, do capital mutuado, após solicitação feita pelo Primeiro Contraente, **mas nunca antes de decorridos dez anos da data da entrega efetiva do valor/parcela emprestado(s)**”. Acresce que, “(...) Os reembolsos de suprimentos serão sempre imputados aos suprimentos prestados há mais tempo”.

40. Igualmente, quanto à mesma questão, resulta do citado aditamento contratual, que: “(...) Os suprimentos são prestados pelo prazo de vinte anos, findo o qual terão de ser

integralmente reembolsados pela Segunda Contraente ao Primeiro Contraente.”, bem como “(...) decorridos que sejam dez anos sobre cada entrega, o Primeiro Contraente pode solicitar o seu pagamento antecipado, cuja aceitação pela Segunda Contraente dependerá da sua disponibilidade e das suas necessidades de tesouraria.”.

41. Assim, em primeiro lugar, da análise do contrato de suprimentos em apreço, constata-se que o prazo de utilização do crédito concedido encontra-se perfeitamente determinado e/ou determinável, dele resultando que o prazo era no mínimo de 10 (dez) anos (portanto para efeitos da verba 17.1.3, superior a 5 anos). Tal como também determina o respetivo momento do reembolso, conforme a factualidade dada como provada nos presentes autos. Em segundo lugar, do aditamento contratual, que apresenta efeitos retroativos, resulta a mesma conclusão, atenta a consagração de um prazo de 20 (vinte) anos, com a possibilidade de serem integralmente reembolsados, passados 10 (dez) anos.
42. Assim, sem prejuízo da alteração contratual com efeitos retroativos introduzida pelo referido aditamento contratual, do contrato de suprimentos já resultava que decorridos o prazo de 10 (dez) anos sobre a data da entrega de cada uma das quantias disponibilizadas, fica a Requerente obrigada a restituir as quantias em causa. Está, assim, determinado o prazo de utilização do crédito: 10 (dez) anos. Esta determinação é inequívoca.
43. Ora, diga-se que o facto de o contrato de suprimentos referir que o pagamento ocorre “*após solicitação feita pelo Primeiro Contraente*” [sócio] não poderá levantar qualquer eventual problema quanto a saber se o prazo passa a depender de um acordo futuro das Partes, e que o prazo estipulado deixa de existir como se não tivesse sido estipulado. Em face do artigo 236.º, n.º 1, do Código Civil, não se afigura sustentável tal tese. Aliás, não faria qualquer sentido que as partes estipulassem um prazo para simultaneamente o suprimir. A correta interpretação da cláusula é a de que o prazo de utilização é de 10 (dez) anos (com o aditamento passa a 20 (vinte) anos, com possibilidade de ser antecipado após o decurso de 10 (dez) anos).

44. Deste modo, estando o prazo de utilização do crédito determinado e/ou determinável não se verifica a subsunção dos factos à hipótese normativa da verba 17.1.4 da TGIS. Assim, não pode deixar de ser declarada a ilegalidade do ato tributário em discussão nos presentes autos.
45. Procede, pois, o pedido da Requerente, não havendo que liquidar Imposto do Selo nos termos da verba 17.1.4. da TGIS, mas antes, pela verba 17.1.3. da TGIS. Como bem considerou a decisão arbitral do CAAD, proferida no âmbito do processo n.º 265/2019-T, estas operações *“não se podem enquadrar no âmbito de crédito utilizado sob a forma de conta corrente, mas de um verdadeiro contrato de mútuo, definido no artigo 1142.º do Código Civil, como aquele pelo qual uma das partes empresta à outra dinheiro ou outra coisa fungível, ficando a segunda obrigada a restituir outro tanto do mesmo género e qualidade, implicando a transferência da propriedade da coisa emprestada para o mutuário, mas sempre de forma temporária, já que se constituiu para este a obrigação de restituir ao mutuante outro tanto mas do mesmo género e qualidade.”*.
46. Por último, cabe salientar que a Requerente para efeitos de esclarecimento de que o prazo era determinado ou determinável, celebrou um aditamento contratual, cabendo a esse propósito fazer a distinção entre prorrogação e alteração do prazo. No caso em apreço não estamos perante uma mera moratória ou um aditamento ao prazo inicial do contrato, mas sim perante uma substituição do prazo inicial por um novo prazo. Assim, estamos perante uma “alteração ao contrato”, com efeitos retroativos, e não perante uma mera “prorrogação do prazo”, sem os referidos efeitos retroativos. Estamos assim, neste caso, perante uma alteração de prazo, com efeitos retroativos (*ex tunc*), como decorre expressamente do contrato.
47. Nestes termos, não assiste razão à Requerida, sendo que no caso *sub judice* o imposto do Selo foi indevidamente liquidado e cobrado.

B. DO REEMBOLSO DO IMPOSTO PAGO E DO PAGAMENTO DE JUROS INDEMNIZATÓRIOS

48. Vem ainda a Requerente pedir a restituição dos valores pagos a título de imposto e de juros compensatórios, bem como o pagamento de juros indemnizatórios.
Vejam os.

49. No caso em apreço, é manifesto que, na sequência da ilegalidade do ato de liquidação de imposto, é procedente a pretensão do Requerente à restituição dos valores pagos, por força do arts. 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º da LGT, pois tal é essencial para restabelecer a situação que existiria se a ilegalidade em causa não tivesse sido praticada.

50. Assim, procede a pretensão da Requerente à restituição peticionada.

51. No que concerne aos juros indemnizatórios, importa começar por referir que se afigura manifestamente ilegal o indeferimento da reclamação graciosa por parte da AT, nos termos acima expostos, pelo que deve a Requerente ser, além de integralmente ressarcida do valor do imposto do selo indevidamente pago, receber ainda os respetivos juros indemnizatórios.

52. Ora, o processo de impugnação judicial, apesar de ser essencialmente um processo de anulação de atos tributários, admite a condenação da Administração Tributária no pagamento de juros indemnizatórios, como se depreende do art.º 43.º, n.º 1, da LGT, em que se estabelece que *“são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”* e do art.º 61.º, n.º 4 do CPPT (na redação dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, a que corresponde o n.º 2 na redação inicial), que dispõe: *“se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea”*.

53. Assim, o n.º 5 do art.º 24.º do RJAT, ao dizer que *“é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”*, deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.
54. O regime substantivo do direito a juros indemnizatórios é regulado no artigo 43.º da LGT, que estabelece, no que aqui interessa, o seguinte: *“1 – São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.”*
55. O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do art.º 43.º da LGT, derivado de anulação judicial de um ato de liquidação, depende de ter ficado demonstrado no processo que esse ato está afetado por erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à AT. Os juros indemnizatórios são devidos quando se determine, em impugnação judicial ou na ação arbitral, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento de dívida tributária em montante superior ao devido.
56. Para que haja direito a juros indemnizatórios, é necessário, antes de mais, que se verifique a ocorrência de um erro-vício e que o mesmo seja imputável aos serviços, respeitando este último requisito a «falta do próprio serviço, globalmente considerado.
57. A *ratio* subjacente a esta previsão consubstancia-se na imputabilidade do erro aos serviços, como reflexo da não atuação em conformidade com a lei, ao arrepio, desde logo, do disposto nos n.ºs 1 e 2 do art.º 266.º da CRP e, no mesmo sentido, no art.º 55.º da LGT.
58. Tem, pois, direito a Requerente a ver a liquidação anulada e a ser indemnizada pelo pagamento indevido do montante de imposto através da determinação de juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, artigo 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

59. Consequentemente, são devidos juros indemnizatórios desde a data do efetivo pagamento da liquidação, conforme resulta do artigo 61.º, n.º 5, do CPPT.
60. Em suma, a Requerente tem direito a juros indemnizatórios que devem ser contados à taxa legal de 4% ao ano (artigos 43.º, n.º 4, 35.º, n.º 10, da LGT e 559.º, n.º 1, do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril), desde 22.02.2024, até à data do processamento da nota de crédito, em que serão incluídos (artigo 61.º, n.º 5, do CPPT).

VI. DECISÃO

Termos em que, com os fundamentos de facto e de direito que *supra* ficaram expostos, decide o Tribunal Arbitral Coletivo:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral e, consequentemente,
- b) Determinar a anulação do despacho de indeferimento do Reclamação Graciosa com o n.º ...2024...;
- c) Determinar a anulação da liquidação de imposto do selo n.º 2023... referente aos meses de janeiro a dezembro do ano de 2020, e respetivas Demonstrações de Liquidação de Juros Compensatórios nºs 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., 2023..., no montante total de € 265.550,57 (duzentos e sessenta e cinco mil quinhentos e cinquenta mil e cinquenta e sete cêntimos); e
- d) Determinar o reembolso à Requerente do montante por esta pago, acrescido dos juros indemnizatórios fixados à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril, com termo inicial em 22.02.2024

VII. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se ao processo o valor de **€ 265.550,57 (duzentos e sessenta e cinco euros e cinquenta e sete cêntimos)**, de acordo com o disposto no artigo 32.º do CPTA e no artigo 97.º-

A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicáveis por força do que se dispõe no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e no artigo 3.º, n.º 2 do RCPAT.

II. CUSTAS

Custas no montante de € **4.896,00 (quatro mil oitocentos e noventa e seis euros)**, a cargo da Requerida, por ter sido total o seu decaimento, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT e com os artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 5 do RCPAT, e 527.º do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

Porto, 27 de junho de 2025

Os Árbitros

(Regina de Almeida Monteiro - Presidente)

(Rui Miguel Zeferino Ferreira – Adjunto e Relator)

(Jorge Bacelar Gouveia - Adjunto)