

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1256/2024-T

**Tema: preços de transferência
gratificações**

Sumário:

- 1- As empresas, ainda que especialmente interrelacionadas são livres, ao abrigo do princípio da liberdade contratual, de estabelecer, nas suas transações, os preços que entenderem, bem como para procederem às alterações tidas por convenientes.
- 2- A redução do preço das prestações de serviços faturado por uma sociedade sediada em Portugal à sua sociedade mãe, sediada no estrangeiro, não pode ser fiscalmente recusada apenas por dela resultar uma redução da matéria coletável sobre que incide o IRC,
- 3- Cabe à AT verificar se os preços de transferência praticados, antes e depois de uma alteração acordada pelas partes, devem ser fiscalmente aceites por serem conformes aos que aconteceriam em mercado de livre concorrência; entendendo que o não são, deve fixar, de forma fundamentada, o valor do preço que considera que deve relevar para fins fiscais, relativamente ao sujeito passivo sediado no nosso país.
- 4- Montantes pagos a pessoas que não são sócios da sociedade que procedeu a tais pagamentos não podem ser havidos como tendo natureza de distribuição de lucros.

DECISÃO ARBITRAL

A..., LIMITADA, NIPC..., com sede nas instalações da... —..., ...-... ..., veio, nos termos legais, requerer a constituição de tribunal arbitral.

É Requerente a Autoridade Tributária e Aduaneira.

I - RELATÓRIO

a) O Pedido

A Requerente pede a anulação das

- Liquidação oficiosa de IRC n.º 2024..., de 2024-07-10, relativa a 2021, bem como a de juros compensatórios, no valor de € 47.462,11€ (de onde resultou um valor a pagar de € 49.589,11 resultante do acerto de contas n.º 2024..., com data de 2024-07- 12).

- Liquidação Oficiosa n.º 2024..., de 2024-07-08, relativa a 2021, referente a retenções na fonte de IRS e juros compensatórios, no valor a pagar de € 14.853,41€.

Pede ainda que lhe seja reconhecido o direito ao recebimento de juros indemnizatórios.

b) O litígio

Estão em causa correções efetuadas pela AT, em sede inspetiva, as quais deram origem às liquidações impugnadas, correções que a Requerente não aceita.

Mais em concreto, no relativo a IRC, estão em causa: (i) duas notas de crédito, no valor total de € 301.078,42, cuja emissão a AT considerou injustificada e, portanto, não aceitou; (ii) uma pretensa “falta de imputação de subsídios”, no valor de € 17.862,25; (iii) gastos sem suporte documental, no montante de €712,34, e (iv) “gratificações não aceites”, no montante de € 30.000.

O total das correções efetuadas traduziu-se num aumento à matéria coletável de IRC de €349.653.01.

Foi ainda apurado imposto em falta, no montante de € 356,17, referente tributação autónoma, e no montante 13.324,00, referente a retenção na fonte de IRS.

Muito embora tendo peticionado a anulação (supõe-se que total) das liquidações impugnadas, o certo é que a Requerente não alegou quaisquer causas de pedir para tal no relativo “à falta de imputação de subsídios”, no valor de 17.862,25 €, aos gastos sem suporte documental, no valor de 712,34 €, e à tributação autónoma, no valor de 356,17 €.

c) Tramitação

Os árbitros foram nomeados pelo Conselho Deontológico do CAAD, aceitaram as nomeações, as quais não foram objeto de oposição.

O tribunal arbitral ficou constituído em 10/02/2025

A Requerida apresentou resposta e juntou o PA.

Em 07/04/2025, a Requerida veio informar que a liquidação de IRC objeto deste processo havia sido parcialmente revogada, por despacho da Subdiretora-Geral da Área da Gestão Tributária IR datado de 24 de março de 2025, tendo sido determinada a anulação da correção respeitante à anulação da nota de crédito n.º NC 2021/14, no valor de 211.078,42 €.

Notificada, a Requerente veio requerer o prosseguimento do processo para apreciação do demais por ela peticionado

Em 6/05/ 2025, foi realizada a reunião a que se refere o art. 18º do RJAT e prestados os depoimentos requeridos, como consta da respetiva ata.

As partes apresentaram alegações, nas quais reafirmaram o já constante dos respetivos articulados, tendo a Requerida procurado fundamentar algumas das suas alegações, no essencial conclusivas, em excertos de tais depoimentos.

d) Saneamento

O processo não enferma de nulidades ou irregularidades.

Não foram alegadas exceções.

Não existem questões que possam obstar ao conhecimento do mérito da causa.

II- PROVA

Consideram-se provados os seguintes factos:

a) A Requerente encontra-se inscrita para o exercício da atividade principal de “programação informática” e para atividade secundária de “consultoria em informática”, enquadrando-se, em sede de IRC, no regime geral de determinação do lucro tributável e, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade trimestral.

b) A Requerente tem um único cliente, a sociedade B... GmbH, com sede na ...-Alemanha, a qual tem também como objeto social “atividades de consultoria em informática”.

c) A Requerente e a sociedade B... GmbH encontram-se inseridas no grupo alemão C... AG, sendo esta sociedade o único titular do capital social daquela.

d) A Requerente foi sujeita a uma ação inspetiva externa, referente ao período de tributação de 2021, no âmbito da qual foram efetuadas as seguintes correções, já acima referidas (em *O litígio*).

e) A Requerente emitiu, em 30-09-2021, tal nota de crédito, no valor de 90.000,00, com a descrição “correction R&D services invoice Jan-July 2021”, a qual anulou parcialmente (em 41,33% do seu valor) as faturas n.ºs 25 a 30, emitidas no mesmo período (janeiro a junho).

f) Segundo a Requerente, *A nota de crédito foi emitida, dado que no final de agosto de 2021 e aquando do reporting financeiro desse mês para a casa-mãe, verificou-se que o montante faturado das prestações de serviços efetuadas para a B..., Gmbh, se encontrava desalinhado com o contratualizado, havendo necessidade de proceder a esse ajustamento através da nota de crédito. A emissão da nota de crédito teve em conta a aplicação do método de preços de transferência, do custo majorado, definido pelo grupo onde se insere a A... (...) Pelo que, detetado o erro, nomeadamente, o não respeitar de um mark up de 5% e o incumprimento do previsto no ponto 1.2 do Appendix II do B... Gmbh -..., foi emitida uma Nota de Crédito para efeito de regularização dos valores em linha que tinham definidos e acordados entre as partes e, assim, dando correto e rigoroso cumprimento ao contratualizado.*

g) O ponto 1.2, do apêndice II, do “Framework Agreement On It-Support” estipula: *“Tendo em conta o “Cost-Plus-Method”, tal como descrito no anexo I e em conformidade com as regras de preços de transferência do Grupo D..., os Serviços serão cobrados às seguintes taxas: O preço por hora é de 50,00 euros. A taxa horária será ajustada trimestralmente, se tal for necessário para respeitar o princípio de plena concorrência e as regras de preços de transferência do grupo D.... A taxa horária será ajustada pelo menos no início de cada ano civil.”* (tradução tal como consta da resposta da AT).

h) O mark up (margem sobre os custos) contratualmente fixado foi de 5%.

i) O custo hora dos serviços faturados pela Requerente à B... GMBH foi de 48,00 (e não 50 euros + 5% de margem, como previa o contrato).

j) No primeiro semestre de 2021, a Requerente e a B..., Gmbh, não procederam a revisão do preço/hora a ser faturado por aquela a esta.

k) A fundamentação invocada pela AT para a não aceitação do ajuste (diminuição da matéria coletável) titulado por tal nota de crédito foi a seguinte (n.º 28.º da “resposta”): *No caso da nota de crédito n.º NC 2021/12, de 30-09-2021, no valor de 90.000,00 €, estamos perante uma anulação parcial indevida das faturas n.ºs 25 a 30, com reflexo no apuramento dos resultados no exercício, uma vez que o preço / hora serviço faturado (48,00 €) é inferior ao*

valor acordado (50,00 €), como tal deve ser acrescido ao lucro tributável o valor de 90.000,00 €, nos termos do artigo 20.º do Código do IRC.

l) Em 2021, o sujeito passivo registou na sua contabilidade gastos com “deslocações em viatura própria” no montante total de 29.286,47 €, os quais dizem respeito a seis colaboradores, identificados no RIT.

m) Em 2021, o sujeito passivo registou na sua contabilidade gastos com ajudas de no montante total de 7.228,80 €.

n) A AT constatou, no essencial, que (i) os “relatórios de Km’s” não estavam assinados; (ii) o motivo da deslocação era sempre o mesmo, “Reunião PDS”; (iii) a existência de deslocações ao local de trabalho, Vila Real; (iv) as compensações pela deslocação em viatura eram frequentes e de valor igual ao longo do ano, incluindo o mês de férias.

o) Quanto ao mapa de quilómetros relativo a E... (gerente), verificou- que refere o uso da viatura com a matrícula ..., a qual pertence a sociedade G..., Lda., da qual tal indivíduo é também gerente.

p) Os “mapas” que justificaram o pagamento de ajudas (a três dos colaboradores a quem foram também pagas compensações por deslocações em viatura própria) foram, no RIT, alvo de reparos idênticos, a que acresceu o de deles não constar o tempo de duração de cada deslocação.

q) A AT retirou de tais factos a seguinte conclusão: *Em função dos rendimentos de trabalho dependente auferidos pelos colaboradores, nos meses de atribuição das ajudas de custo e da compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, e em função da sua situação familiar, o sujeito passivo devia ter retido e pago IRS na fonte no montante de 32.732,00 €, em vez de 19.408,00.* Ou seja, entendeu que a Requerente, na qualidade de substituta, estaria em falta com a entrega de IRS retido na fonte no montante, o que originou a liquidação relativa a IRS impugnada.

r) Os trabalhadores em causa têm, nos termos dos respetivos contratos de trabalho, como local de trabalho os respetivos domicílios, o que as funções por eles exercidas (programação informática) torna possível.

s) A maioria das deslocações é entre os domicílios dos trabalhadores e a sede da Requerente em Vila Real.

t) Tais deslocações acontecem periodicamente e destinam-se a testar os avanços conseguidos em termos de programação informática em hardware (equipamentos),

propriedade do grupo D... AG o qual, pelo seu elevado valor, apenas disponibiliza um exemplar, que se encontra a guarda da Requerente na sua sede.

u) A referência “Reunião PDS” é usada pela Requerente para identificar estas “reuniões” destinadas a verificar, por experimentação em equipamentos especializados os progressos obtidos (a fazer o *ponto de situação - PDS*).

v) Os colaboradores da Requerente não gozam férias durante todo um mês do calendário.

Gratificações

w) Em 2021, o sujeito passivo registou na sua contabilidade gratificações, no valor de 30.000,00 €, a débito da conta 623106 - Rem O Sociais | Gratificações, por contrapartida da conta 27221 - Remunerações a liquidar.

x) Em sede inspetiva, a Requerente apresentou mapas de vencimentos de abril/2022 e de outubro/2022, onde consta a discriminação das gratificações de balanço (mapa de vencimentos de abril) e dos prémios pagos (mapa de vencimentos de outubro), no valor de 29.250,00 €, com identificação dos respetivos beneficiários.

y) Esclareceu ainda a Requerente que *o valor de 30.000,00€, registado na conta 63106 - Remunerações dos órgãos sociais | Gratificações, tratou-se de uma estimativa de gasto com prémios de incentivo, a pagar em 2022 ao pessoal, devidos pela concretização de objetivos de desempenho, que foram determinados pela casa-mãe, apesar da conta onde foram registados não ter sido a mais apropriada. Este montante foi pago em duas parcelas, nos meses de abril 2022 e outubro de 2022*”.

z) Os valores em casa foram pagos a colaboradores que não são sócios da Requerente

aa) A fundamentação da AT para a não aceitação como gasto da Requerente de tal valor foi a seguinte: Ora acontece que, no exercício de 2021, o sujeito passivo calculou e declarou um resultado líquido do exercício negativo no montante de 116.011,03 €, e prejuízos fiscais no valor de 143.051,13 €, pelo que não faz sentido atribuição de gratificações no exercício em causa (2021). Nestes termos, é de acrescer ao lucro tributável, a quantia de 30.000,00 €, face ao disposto no n.º 1, do artigo 23.º do Código do IRC.

Os factos dados como provados constam do RIT, não tendo sido objeto de litígio entre as partes.

A audição do gerente da Requerente E... e da testemunha F... – que, no entender do tribunal, depuseram com verdade e amplo conhecimento dos factos sobre que versaram os seus depoimentos - muito embora incidindo essencialmente sobre factos instrumentais, permitiram ao tribunal uma melhor compreensão das questões a decidir, nomeadamente quanto ao tema das “deslocações em viatura própria”.

A Requerente juntou, posteriormente à audição de testemunhas, os contratos de trabalho celebrados com os colaboradores em causa na temática das “deslocações em viatura própria”, o que permitiu confirmar os respetivos locais de trabalho.

II.2 - Factos não provados

Não ficou provada (não foi produzida qualquer prova) a seguinte alegação da Requerente, relativa à emissão da nota de crédito XXXX: *Quanto aos montantes indevidamente recebidos (gerados pela faturação anteriormente ocorrida), a Requerente acordou com a sua cliente B... GmbH que os mesmos não necessitariam de ser ressarcidos, podendo existir ajustamento nas faturas seguintes, o que veio a acontecer até Maio de 2022 – com efeito, os contratos celebrados com os clientes preveem a necessidade de ajustes regulares para garantir a conformidade com os métodos de faturação acordados.*

III – O DIREITO

1 - Como consta acima, em “tramitação”, a Requerida, na pendência deste processo arbitral, revogou parcialmente a liquidação de IRC impugnada, na parte decorrente da correção resultante da não aceitação da nota de crédito NC 2021/14, no valor de 211.078,42 €, o que foi aceite pela Requerida.

Assim, quanto a esta questão, nada mais cabe ao tribunal se não reconhecer e declarar a inutilidade superveniente da lide.

Apenas se acrescenta que tal revogação não aconteceu depois da constituição do tribunal arbitral, pelo que não se verifica a situação prevista no nº 1 do artº 13º do RJAT, ao contrário

do alegado pela Requerida. O que é relevante em termos de distribuição do encargo com as custas.

2 - Haverá que começar por relembrar que num processo de impugnação, por definição dirigido à anulação de um ato administrativo (no caso, liquidações oficiosas), o tribunal aprecia a legalidade de tal ato apenas à luz da sua fundamentação.

Se entender que a fundamentação invocada não é idónea e/ou suficiente, cumpre-lhe anular o ato.

Por outras palavras, o tribunal não pode completar ou substituir a fundamentação invocada pelo órgão administrativo, ainda quando tal lhe permitisse concluir pela legalidade da decisão administrativa.

O que se mostra particularmente relevante neste processo pois que a decisão a ser tomada resultará, essencialmente, da fundamentação das liquidações em causa, das deficiências que apresentam.

3 - nota de crédito n.º 2021/12

Resumindo o essencial temos que o contrato celebrado entre a Requerente e a B... GMBH previa que o custo hora dos serviços em causa seria de 50 euros, e que o montante a ser faturado a esta seria tal valor acrescido de um *mark up* de 5%.

Porém, a partir do início de 2021, o valor faturado passou a ser de 48 euros hora.

Estes factos não foram questionados pela AT e as razões de tal alteração do preço acordado, ainda que irrelevantes em termos de decisão deste processo, foram devidamente explicitadas nos depoimentos prestados em tribunal.

Posteriormente, as partes terão entendido que a faturação, mesmo que a 48 euros/hora, resultava na atribuição à Requerente de uma “margem” superior aos 5% previstos, tendo estimado o “excesso” em 90.000 euros. Tal “excesso” foi corrigido pela emissão da nota de crédito em causa.

Começamos a análise desta factualidade recordando estarmos no domínio dos *preços de transferência*. Dadas as relações especiais existentes entre as contratantes (a B... GmbH é sócia única da Requerente), os preços praticados nas transações recíprocas não resultam do

livre jogo das regras do mercado (não estamos perante empresas independentes, cada uma negociando em defesa de interesses próprios). O preço fixado para os serviços prestados pela Requerente resultou tão só da vontade da outra contratante, sua sociedade dominante, o que resulta bem documentado nos mails juntos os autos relativos aos “ajustes” a serem efetuados, nomeadamente nos que conduziram à emissão da nota de crédito ora em causa.

O sistema de preços de transferência, resultado de recomendações da OCDE e entre nós plasmado no artº 63º do CIRC e na portaria n.º 1446-C/2001, de 21 de dezembro, visa impedir que o preço estabelecido pelos contratantes, existindo relações especiais entre eles, resulte em prejuízo do erário público dos Estados envolvidos. O preço fiscalmente relevante poderá não ser o real (o acordado e praticado pelas partes), mas sim outro, aquele que, supostamente, seria praticado entre empresas independentes. Daí a previsão de correções ao valor dos rendimentos efetivamente obtidos, tal como previsto, nomeadamente, no artº 3º, nº 1, de tal portaria¹.

Importa ainda frisar o seguinte:

- estando em causa a prestação de serviços “únicos” (adaptações/melhoramento de programas informáticos propriedade do grupo D... AG, em que as duas sociedades se inserem, ou criação de novo software para equipamentos produzidos por outras sociedades do mesmo grupo e sendo a B... GMBH a única cliente da Requerente, não será possível a comparação direta entre os preços acordados entre as partes e preços praticados entre outras entidades independentes, nas mesmas circunstâncias.

Daí que se afigure legítimo o recurso ao método do custo majorado, expressamente previsto no referido artº 63º do CIRC², tal como foi feito, o que, de resto, a AT não colocou em causa.

¹ Artigo 3.º

Ajustamentos ao lucro tributável

1 - Sempre que os termos e condições de uma operação vinculada em que intervenha um sujeito passivo e uma entidade não residente em território português difiram dos que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, deve aquele efetuar, na declaração periódica de rendimentos a que se refere o artigo 112.º do Código do IRC, uma correção positiva correspondente aos efeitos fiscais imputáveis àquele desvio, por forma que o lucro tributável determinado não seja diferente do que se apuraria na ausência de relações especiais.

² Artº 63º, nº 3, do CIRC

- A Requerente não estava obrigada a preparar um Dossier de Preços de Transferência, uma vez que cumpre com o critério estabelecido no nº3 do artigo 17º da portaria nº 268/2021 (montante anual de rendimentos inferior a 10.000.000 €), ainda que, obviamente, tal não afaste a sua sujeição a tal regime.

Não concordando a administração fiscal com o preço de transferência praticado, tido por lesivo dos seus interesses fazendários, e não considerando válidas as justificações apresentadas pelo sujeito passivo para a fixação de tal valor, caberia à administração fiscal fundamentar as razões da sua discordância, fixando o preço que, justificadamente, entenda corresponder a uma situação normal de mercado³.

Ora não foi isso que fez a AT: limitou-se a não aceitar a redução do preço titulada pela nota em questão por daí resultar um preço inferior ao inicialmente contratado.

A AT não teve presente a diferença que, nas situações sujeitas ao regime dos preços de transferência, existe entre preço acordado e preço fiscalmente relevante (o de mercado).

As partes, ainda que não independentes entre si, têm capacidade jurídica para, em homenagem ao princípio da liberdade contratual, fixarem os preços que entenderem e, sendo o caso, os alterarem, como e quando quiserem.

Assim, questões suscitadas pela AT como sejam a falta de revisão periódica do preço contratado, tal qual previsto no contrato, o facto de a redução de 90.000 euros praticada não traduzir exatamente a aplicação do *mark up* de 5% acordado, etc, são irrelevantes para a

Para a determinação dos termos e condições que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, o sujeito passivo deve adotar qualquer dos métodos seguintes, tendo em conta, entre outros aspetos, a natureza da operação, a disponibilidade de informações fiáveis e o grau de comparabilidade entre as operações ou séries de operações que efetua e outras substancialmente idênticas, efetuadas entre entidades independentes:

a) O método do preço comparável de mercado, o método do preço de revenda minorado, o método do custo majorado, o método do fracionamento do lucro ou o método da margem líquida da operação;
(...)

³ Artº 63º, nº 9, do CIRC

Sempre que as regras enunciadas no n.º 1 não sejam observadas, a Autoridade Tributária e Aduaneira pode efetuar as correções na determinação do lucro tributável, pelo montante correspondente ao que teria sido obtido se as operações se tivessem efetuado numa situação normal de mercado.

decisão da causa, pois o que deve relevar é o “preço fiscal”, o valor que, supostamente, seria praticado entre empresas independentes em circunstância idênticas

Ora, a AT em parte alguma da fundamentação da liquidação de IRC impugnada sustenta que o valor inicialmente contratado (50/euros hora + 5% de “margem”) corresponderia ao valor que seria praticado entre empresas independentes.

Como em parte alguma sustenta que o preço resultante dos ajustes praticados não corresponde ao preço normal de mercado.

Em suma a AT, na fundamentação as liquidações impugnadas, nunca se pronunciou sobre o essencial: a aceitação, para efeitos de tributação em IRC da Requerente, do preço praticado entre as partes, quer antes, quer depois da sua alteração

Dito de forma muito clara: como resulta da fundamentação da liquidação acima transcrita, AT não aceitou o “ajuste” titulado pela nota de crédito em causa pela simples razão de que dele resultou uma diminuição do rendimento tributável.

Saber se o novo preço (e também o anteriormente praticado) era ou não conforme os as regras dos preços de transferência foi algo que a AT não cuidou.

Não tendo a AT questionado o número de horas faturadas relativamente às quais foi feito o “ajuste” titulado pela nota de crédito em causa, nem a realidade do custo/hora médio do pessoal contratado para a prestação dos serviços em causa (dado tais serviços serem prestados em regime de teletrabalho a partir do domicílio de cada um dos trabalhadores, não existirão outros custos determinantes para a fixação do preço), a questão resumir-se-ia à aferição da conformidade do mark up de 5% acordado com “as regras do mercado”.

Ora sobre este ponto, decisivo para qualquer correção que a AT pretendesse efetuar (ou para a não aceitação do “ajuste” efetuado pelas partes). não encontramos uma única palavra na fundamentação da liquidação impugnada.

Não existe, pois, fundamentação congruente que sustente a correção à matéria coletável decidida pela AT. Pelo, neste ponto, o pedido procede.

Nota de crédito 2021/14

Como conta dos factos provados, a AT, por despacho de 24-03-2025, anulou a correção associada à não aceitação da nota de crédito n.º NC 2021/14, no valor de € 211.078,42

Notificada, a Requerente aceitou tal revogação, peticionando a continuação da lide para apreciação das demais causas de pedir. Assim, há que concluir pela inutilidade superveniente da lide quanto a esta questão.

Deslocações em Viatura Própria e ajudas de custo

Tal como consta acima dos Facto Provados, a AT constatou, no essencial, que (i) os “relatórios de Km’s” não estão assinados; (ii) o motivo da deslocação é sempre o mesmo, “Reunião PDS”; (iii) a existência de deslocações ao local de trabalho, Vila Real; (iv) as compensações pela deslocação em viatura são frequentes e de valor igual ao longo do ano, incluindo o mês de férias.

Como também ficou dado como provado, os trabalhadores em causa têm, como local de trabalho os respetivos domicílios, o que as funções por eles exercidas (programação informática) tornam possível. Ficou provado que a maioria das deslocações é entre os domicílios dos trabalhadores e a sede da Requerente em Vila Real. Ficou provado que tais deslocações acontecem periodicamente, destinam-se a testar os avanços conseguidos em termos de programação informática em hardware, propriedade do grupo D... AG o qual, pelo seu elevado valor, apenas disponibiliza um exemplar, que se encontra a guarda da Requerente na sua sede e que a referência “Reunião PDS” é usada pela Requerente para identificar estas “reuniões” destinadas a verificar, por experimentação em equipamentos especializados, os progressos obtidos (a fazer o *ponto de situação- PDS*). Ficou ainda provado que os colaboradores da Requerente não gozam férias durante todo um mês do calendário.

Ou seja, a argumentação factual da Requerida foi ilidida por contra-prova que este tribunal considera bastante.

Aceita-se a existência de pequenas discrepâncias formais (p. ex., a utilização pelo gerente de uma viatura que não era sua propriedade, mas sim de outra sociedade), de omissões também de natureza formal, como sejam a não assinatura dos “mapas” ou a omissão neles do tempo gasto com cada deslocação. Porém, há que ponderar que tais omissões formais, se tidas por

relevantes no contexto da inspeção, deveriam ter implicado, em nome do princípio da colaboração, um convite à Requerente para as suprir, o que não aconteceu; ainda, que informação em falta (tempo de duração das “reuniões” que originaram o pagamento das ajudas de custo facilmente poderia ter sido obtido junto da Requerente, até por, em regra, estarem em causa reuniões (reuniões PDS) semelhantes.

Em suma, temos que tais discrepâncias não foram suficientes para abalar a convicção do tribunal de que as deslocações em causa aconteceram, motivadas por razões profissionais, tendo os colaboradores em causa utilizado viaturas que não são propriedade da Requerente, pelo que caberia a esta, em qualquer caso, compensar tal uso, porque feito em seu proveito. E, também, que se verificaram os pressupostos substanciais relativos à atribuição ajudas de custo pagas.

Assim sendo, entende este tribunal não existir fundamento bastante para esta correção, que se traduziu numa pretensa omissão pela Requerente das suas obrigações de retenção na fonte, relativas a IRS, no montante de 13.324,00 €.

Gratificações

A não aceitação desta correção impõe-se: a AT requalificou como distribuição de lucros pagamentos feitos a colaboradores da Requerente. Ora, como é evidente, uma distribuição de lucros tem necessariamente que ser referida a quem revista a qualidade de sócio, o que não é o caso.

Acréscimo que a fundamentação da AT (Ora acontece que, no exercício de 2021, o sujeito passivo calculou e declarou um resultado líquido do exercício negativo no montante de 116.011,03 €, e prejuízos fiscais no valor de 143.051,13 €, pelo que não faz sentido atribuição de gratificações no exercício em causa (2021)) parece implicar um juízo sobre a conveniência de tais gratificações, juízo que, hoje, lhe está totalmente vedado, desde logo por ofensa ao princípio da liberdade de empresa, constitucionalmente garantido.

Procede, pois, nesta parte, o peticionado.

Juros indemnizatórios

A Requerente peticiona o reconhecimento do direito a receber, para além, do imposto indevidamente pago, juros indemnizatórios.

Estando em causa liquidações oficiosas, existe erro dos serviços quando tais liquidações são anuladas pelo tribunal por este as considerar ilegais.

Ou seja, no caso em apreço, verificam-se os pressupostos do direito da Requerente a receber juros indemnizatórios, calculados desde a data em que realizou o pagamento de imposto indevido, al qual prevê o art. 43^a, n.º1. da LGT

Porém a fixação do seu valor tem, necessariamente, que ser remetida para execução de sentença, na qual cumprirá à Requerida refazer a liquidação de IRC impugnada uma vez que a mesma foi objeto de anulação parcial.

IV – DECISÃO

- a) Anula-se totalmente a liquidação oficiosa n.º 2024 ... de 2024-07-08, relativa a 2021, referente a retenções na fonte de IRS, bem como a respetiva liquidação de juros compensatórios.
- b) Anula-se parcialmente a liquidação oficiosa de IRC n.º 2024 ... no que decorreu das correções à matéria coletável resultantes da não aceitação da nota de crédito n.º 2021/12(90.000 euros) e a não aceitação como gasto de gratificações (30.000 euros), bem como a correspondente parte da liquidação de juros compensatórios.
- c) Tal liquidação oficiosa de IRC n.º 2024 ... é mantida no que decorreu das correções relativas “à falta de imputação de subsídios”, no valor de 17.862,25 €, a “gastos sem suporte documental”, no valor de 712,34 €, e à tributação autónoma, no valor de 356,17 €, bem como a correspondente parte da liquidação de juros compensatórios.
- d) Declara-se a inutilidade superveniente da lida relativamente à parte da liquidação oficiosa de IRC n.º 2024 ... decorrente da não aceitação da nota de crédito 2021/14, no valor de 211.078,42 €, bem como da correspondente liquidação de juros compensatórios em virtude da revogação administrativa da correção resultante da não aceitação da nota de crédito.
- e) Reconhece-se o direito da Requerente ao recebimento de juros indemnizatórios, a serem calculados nos termos legais, na proporção do seu vencimento.

Valor: € 64.442,52

Custas, no montante de € 2.448,00, a serem suportadas na proporção do decaimento (5,4% a cargo da Requerente e 94,6% a cargo da Requerida).

14 de julho de 2025

Os árbitros

Rui Duarte Morais (relator)

Luciano dos Santos Carvalho

Paulo Ferreira Alves