

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1253/2024-T

Tema: IRC – Artigos 17.º e 21.º do CIRC

SUMÁRIO:

- 1. Não integram o ativo do Senhorio (sociedade anónima) as benfeitorias realizadas pelo Inquilino (sociedade comercial por quotas) no âmbito de um contrato de arrendamento em vigor.**
- 2. Num quadro como o acima descrito não é possível qualificar as benfeitorias realizadas pelo inquilino como uma variação patrimonial positiva na esfera do Senhorio nos termos e para os efeitos dos artigos 21.º e 17.º do CIRC.**

DECISÃO ARBITRAL

Os Árbitros Dra. Alexandra Coelho Martins (Presidente), Prof. Doutor Jónatas Machado e Prof. Doutor Vasco António Branco Guimarães, (relator), árbitros designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 10-02-2025, deliberam o seguinte:

Relatório.

1.

- 1) A... SA, NIP..., com sede na Rua..., n.º ..., ..., Guimarães,
- 2) B..., NIF ..., CC n.º..., e mulher C..., NIF..., CC n.º ..., residentes na Rua...-..., ...-... Guimarães,
- 3) D..., NIF..., residente na Rua ..., ..., ...-... Guimarães,
- 4) E..., NIF ..., residente ..., ..., ..., ...-... Guimarães,

Vieram, ao abrigo do disposto nos arts. 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 – RJAT),

Requerer a CONSTITUIÇÃO DO TRIBUNAL ARBITRAL com vista à apreciação da legalidade das seguintes liquidações, incluindo juros compensatórios:

- Liquidação de IRC n.º 2023... de 2019 (Autoridade Tributária)
- Liquidação de IRS n.º 2023... de 2019 (Autoridade Tributária)
- Liquidação de IRS n.º 2023... de 2019 (Autoridade Tributária)
- Liquidação de IRS n.º 2023... de 2019 (Autoridade Tributária)

terminando com o pedido de:

Termos em que deve julgar-se procedente a presente acção, declarando-se a ilegalidade das correcções à matéria tributável do exercício de 2019 operada na esfera da A..., SA e, em consequência, determinar-se a anulação das liquidações oficiosas de IRS e respectivos juros compensatórios operados na esfera dos sócios, por força da aplicação do regime da transparência fiscal. Deve, ainda, em consequência, ser a Autoridade Tributária condenada:

- a) a restituir a B... e mulher C..., a quantia de 378.593,18 € acrescida de juros indemnizatórios e moratórios,
- b) a restituir a D... a quantia de 41.028,45 €, acrescida de juros indemnizatórios e moratórios,
- c) a restituir a E... a quantia de 45.096,32 €, acrescidas de juros indemnizatórios e moratórios,
- d) enquanto litigante de má-fé e a pagar uma indemnização a favor dos Requerentes em valor não inferior a 10.000,00 €.

É Requerida a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira na data de 05-12-2024.

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 em 21-01-2025 como árbitros do tribunal arbitral os acima referidos, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 21-01-2025 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, 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 10-02-2025.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta em 13-03-2025 em que defendeu que as exceções devem ser julgadas procedentes e os pedidos devem ser julgados improcedentes por não provados os factos e fundamentos apresentados.

Por despacho de 28-03-2025, foi ordenada a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT para audição das testemunhas dos SP e após a sua realização foi marcado o prazo de quinze dias para alegações simultâneas.

A Requerente tinha já sido convidada a pronunciar-se sobre as exceções constantes da Resposta da Requerida em 17-03-2025.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

As partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados.

Consideram-se provados os seguintes factos com relevância para a decisão da causa:

- A. A sociedade Requerente é uma sociedade de gestão imobiliária tributada em IRC ao abrigo do regime de transparência – artigo 6.º do CIRC.
- B. A A... foi objeto de uma inspeção tributária, OI 2022..., ao exercício de 2019.
- C. No âmbito desse procedimento, a A... foi notificada do Relatório de Inspeção (adiante RITI) elaborado na data de 16.02.2023 e notificado por ofício de 20.02.2023 (cfr. doc. n.º 14 do PPA).
- D. Na sequência desses atos inspetivos foram realizadas as correções em sede de IRC agora impugnadas.
- E. Em 01.11.2014 e 01.11.2016 a sociedade F..., Lda (adiante apenas designada por F...) arrendou, respectivamente, os prédios urbanos U... e U ... à sociedade A..., SA (CIPC ...);
- F. Por força da operação urbanística levada a cabo, estes prédios urbanos U ... e U ... foram desactivados em 2019 e deram origem à criação de 4 novos prédios urbanos - A, B, C e D do prédio inscrito na matriz predial urbana 2210;
- G. A F... tem a sua sede e desenvolve grande parte da sua actividade nas fracções A, B, C e D do prédio inscrito na matriz predial urbana ... de ...
- H. As rendas por força da criação dos novos artigos aumentaram de 2019 para 2020;
- I. Entre 2015 a 2019 a F... realizou obras significativas nos prédios referidos;
- J. Em 20.10.2017 a A... constituiu a propriedade horizontal com origem nos prédios urbanos U ... e U...;

- K. Relativamente a estes U ... e U ... (A, B, C e D do prédio urbano 2210) foram emitidos 4 alvarás de construção entre os anos 2014 e 2019, tendo as licenças de utilização sido emitidas entre 2018 e 2019;
- L. Do Balancete do Plano Fiscal de Depreciações da F... consta a realização de “obras e/ou benfeitorias em propriedades alheias”, desde 2015 a 2019, no valor de 1.099.494,27 € - mapa M1 do RITI;
- M. Da análise do M1 a AT conclui: - parte substancial dos custos de construção em edifícios pertencentes à sociedade A..., nomeadamente nos prédios vindos de referir, foram suportados pela F...; - trata-se da construção de obras e/ou benfeitorias em terreno alheio - as fracções foram avaliadas em dezembro de 2019 com base nas declarações modelo 1 de IMI, apresentada pela A... .
- N. As obras realizadas pela F... têm o valor de 801.316,87 €;
- O. A F... contabilizou as obras realizadas no seu ativo e procedeu à sua amortização nos termos legais;
- P. A A... ficou titular da propriedade plena dos imóveis;
- Q. Na sequência das correcções promovidas quanto à matéria colectável da sociedade A..., tratando-se de uma sociedade sujeita ao regime da transparência fiscal, os Serviços de Inspeção Tributária promoveram a realização de inspecções tributárias na esfera dos sócios, tendo procedido posteriormente à liquidação do imposto em sede de IRS;
- R. IRS – B... e C... 2019 - OI 2023... • IRS – D... 2019 - OI ... • IRS – E... 2019 - OI 2023... de que resultaram as liquidações impugnadas em sede de IRS por força da aplicação do regime de transparência fiscal – artigo 6.º do CIRC (doc.s 1 a 12 do ppa).

S. Neste âmbito, foram emitidos os seguintes atos tributários e demonstrações de acerto de contas à Requerente sociedade e aos Requerentes pessoas físicas:

A...	SA
2019 - OI 2022	

LIQUIDAÇÕES	DATA	N.º	CORRECÇÃO DA MATÉRIA COLECTÁVEL
LIQ. IRC	03.03.2023	2023	1 139 878,92 €
DEMONSTRAÇÃO DE ACERTO DE CONTAS	03.03.2023	2023	0,00 €

IRS -		B...	e
		C...	
2019 - OI 2023			
LIQ. IRS	19.05.2023	2023	452 696,04 €
DEMONSTRAÇÃO DE LIQUIDAÇÃO DE JUROS	24.05.2023	2023	38 834,84 €
DEMONSTRAÇÃO DE ACERTO DE CONTAS	24.05.2023	2023	378 593,18 €

IRS - D...				
2019 - OI 2023				
LIQ. IRS	06.06.2023	2023		40 250,51 €
DEMONSTRAÇÃO DE LIQUIDAÇÃO DE JUROS	06.06.2023	2023		4 211,26 €
DEMONSTRAÇÃO DE ACERTO DE CONTAS	06.06.2023	2023		41 028,45 €

IRS		E...	
2019 - OI 2023			
LIQ. IRS	23.05.2023	2023	51 244,66 €
DEMONSTRAÇÃO DE LIQUIDAÇÃO DE JUROS	23.05.2023	2023	4 629,81 €
DEMONSTRAÇÃO DE ACERTO DE CONTAS	23.05.2023	2023	45 096,32 €

T. Os Requerentes reclamaram graciosamente - RECLAMAÇÃO GRACIOSA N.º ...2023..., tendo a mesma sido indeferida.

2.2. Factos não provados.

1. Não resulta provado que a Requerente sociedade tenha adquirido as benfeitorias realizadas pela inquilina por acessão industrial conforme alegam os Serviços de

Inspeção na tese de que «a construção de obra em edifício/terreno alheio enquadra-se na figura da aquisição de propriedade por acessão regulada nos artigos 1325º a 1343º do Código Civil, mais precisamente de acessão industrial», nem que esta sociedade tenha enriquecido a título gratuito.

2.2. Fundamentação.

Os factos provados baseiam-se nos documentos juntos pela Requerente e nos que constam do processo administrativo.

Não se retiram outros factos relevantes dos articulados por serem citações de textos legais, acórdãos ou posições de parte sem conteúdo fáctico.

Relevou-se o depoimento das testemunhas ouvidas sobre o conteúdo, aspeto e função das obras realizadas pela inquilina.

3. Matéria de direito

As questões de mérito que são objeto deste processo são:

1. Saber se as obras realizadas pela inquilina F..., contabilizadas e verificadas pelos serviços de inspeção, são um ativo pertença da sociedade proprietária dos imóveis, aqui requerente;
2. Qual a relevância de constar nos autos prova de que a sociedade arrendatária está a amortizar no seu balanço esses mesmos ativos;
3. Se é aplicável ao caso em apreço o conceito de variação patrimonial positiva não contabilizada.

3.1. Posição da Requerente sociedade e sócios.

As benfeitorias concebidas, realizadas e fruídas pela Arrendatária não integram, ainda, um ativo da Proprietária, não tendo sido adquiridas ou integradas no seu património e balanço não podendo sobre elas ser aplicado o conceito de variação patrimonial positiva não contabilizado nos termos do que dispõe o artigo 17.º do CIRC.

3.2. Posição da Requerida

A posição da Requerida pode ser resumida no seguinte excerto do Processo Administrativo: «Constatamos que, estando os imóveis integrados nos bens do sujeito passivo A... e parte substancial dos custos de construção terem sido suportados pela sociedade F..., estamos perante a construção de obra em terreno alheio, facto que se enquadra na figura da aquisição de propriedade por acessão industrial, regulada nos artigos 1325.º a 1343.º do Código Civil»;

Depois da formulação deste raciocínio conclui a Requerida que estamos perante uma variação patrimonial positiva nos termos do artigo 21.º do CIRC e, em consequência é-lhe aplicável o artigo 17.º do CIRC, fundamento legal das correções efetuadas em IRC que desencadearam as correções em IRS na esfera dos sócios.

4. Apreciação da questão.

4.1. Das exceções invocadas.

Na resposta, a Requerida formula um conjunto de hipóteses que se revelam desadequadas e não conformes com a realidade em relação ao pedido de condenação como litigante de má-fé, procurando extrair consequências ao nível da competência do Tribunal. A condenação por litigância de má-fé nada tem a ver

com o instituto de responsabilidade extracontratual do Estado e das pessoas coletivas de direito público, consubstanciando, antes, um regime sancionatório de uma conduta processual julgada censurável. Assim, não tem qualquer aplicação ao caso o regime indemnizatório da responsabilidade extracontratual invocado pela Requerida, pelo que a exceção de incompetência do Tribunal Arbitral que a AT dela extrai não pode proceder. Acresce que a aplicação subsidiária da LGT e do Código de Processo Civil aos processos arbitrais tributários governados pelo RJAT permite a invocação das regras naquele previstas relativas à litigância de má-fé (arts. 29.º, n.º 1 do RJAT, 104.º da LGT e 542.º do CPC).

Verificamos que o pedido da Requerente de apreciação graciosa da legalidade da atuação da Requerida seguiu os trâmites legais com identificação clara do pedido e da causa de pedir e responde satisfatoriamente às invocadas exceções recebendo e ratificando o Tribunal a argumentação expendida pela Requerente na parte em que se pronuncia sobre a competência do Tribunal.

De forma idêntica, no meio processual da ação arbitral cabe a dedução de um pedido de multa e indemnização por litigância de má-fé, como instrumentos de regulação/sanção da conduta processual das partes. No entanto, nunca não será esse o objeto – pedido e causa de pedir – da ação, centrada na declaração de ilegalidade e anulação de atos tributários, como sucede no presente caso, em que são visados atos de liquidação de IRC e de IRS (incluindo os respetivos juros compensatórios), para os quais não só o Tribunal Arbitral tem competência (art. 2.º do RJAT) como a ação arbitral constitui o meio próprio e idóneo. Reitera-se que, contrariamente ao que alega a AT, não está em discussão a responsabilidade civil das pessoas coletivas.

Improcedem as exceções invocadas.

As invocadas exceções improcedem porquanto o pedido de condenação como litigante de má-fé é admissível em processo arbitral por ser incidente da instância previsto na lei e aplicável ao processo por força do artigo 29.º do RJAT não determinando a absolvição da instância.

Não significa isto que os Requerentes tenham demonstrado a existência dos pressupostos legais da má-fé da Requerida para a sua aplicação o que se apreciará, em sede própria, adiante.

4.2. Termos gerais.

O Código do IRC define variações patrimoniais positivas com relevância tributária por exceção conforme legisla o artigo 21.º do citado código que dispõe:

1 - Concorrem ainda para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido do exercício, excepto:

- a) As entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de acções, bem como as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital;*
- b) As mais-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade, incluindo as reservas de reavaliação legalmente autorizadas;*
- c) As contribuições, incluindo a participação nas perdas, do associado ao associante, no âmbito da associação em participação e da associação à quota.*

2 - Para efeitos da determinação do lucro tributável, considera-se como valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito o seu valor de mercado, não podendo ser inferior ao que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo.

Resulta da definição que: 1. O ativo tem de constar da contabilidade; 2. Não pode ser nenhuma das exceções previstas; 3. Não ter sido relevado para o resultado de exercício.

Ora, no caso em apreço, o primeiro requisito não está preenchido por faltar a propriedade do ativo que se pretende relevar. O mesmo é propriedade da arrendatária F... e é aí que está contabilizado e amortizado nos termos legais.

A importância das variações patrimoniais (positivas ou negativas) na determinação do rendimento tributável em IRC está legislado no artigo 17.º do CIRC que dispõe:

1 — O lucro tributável das pessoas colectivas e outras entidades mencionadas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos deste Código.

(...)

3 — De modo a permitir o apuramento referido no n.º 1, a contabilidade deve:

a) Estar organizada de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade, sem prejuízo da observância das disposições previstas neste Código;

b) Reflectir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo e ser organizada de modo que os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC possam claramente distinguir-se dos das restantes.

c) Estar organizada com recurso a meios informáticos.

É pressuposto da aplicação desta norma – que é a norma que define o conceito de lucro tributável – que os ativos que são objeto de valorização (positiva ou negativa) estejam na esfera jurídica do SP e aí contabilizados e evidenciados.

As benfeitorias realizadas pela F..., de sua propriedade e constantes da sua contabilidade organizada, não se confundem com o património da sociedade proprietária enquanto durar o contrato de arrendamento.

Para que o conceito de variação patrimonial possa ser aplicado torna-se necessário que o bem seja propriedade (total ou parcial) do SP e implique a sua evidenciação contabilística.

No caso em análise isto não acontece pelo que o raciocínio expendido e aplicado pela Requerida falece por falta de fundamento legal. A correção foi feita em erro sobre os pressupostos de facto e, consequentemente, em erro sobre o direito a aplicar, pelo que os atos impugnados são anuláveis.

4.3. A condenação em litigante de má-fé da Requerida.

Dispõe o artigo 104.º da LGT:

1 - Sem prejuízo da isenção de custas, a administração tributária pode ser condenada numa sanção pecuniária a quantificar de acordo com as regras sobre a litigância de má-fé em caso de actuar em juízo contra o teor de informações vinculativas anteriormente prestadas aos interessados ou o seu procedimento no processo divergir do habitualmente adoptado em situações idênticas.

Como resulta da norma a lei fixa requisitos específicos para a condenação como litigante de má-fé da AT.

Não resulta dos autos qualquer elemento que permita concluir que o erro da AT na interpretação dos factos e na aplicação do direito foi feita contra informações vinculativas pré-existentes ou diverge da margem normal de erro na atividade complexa da Administração Tributária.

O ónus de trazer esses elementos ao processo era dos Requerentes.

Decaem os Requerente neste pedido por não provado.

Deixa-se consagrado que foram apreciadas as questões relevantes submetidas a este Tribunal, não o tendo sido aquelas cuja solução ficou prejudicada, pela solução dada a outras, ou cuja apreciação seria inútil, (artigo 608.º do CPC, ex vi do artigo 29.º n.º 1 alínea a) e e) do RJAT).

5. Juros indemnizatórios.

Na sequência das ilegalidades de qualificação das variações patrimoniais que foram objeto de reclamação graciosa, há lugar a reembolso das quantias indevidamente pagas, como consequência da anulação daquelas, por força dos referidos artigos 24º, nº 1, alínea b), do RJAT e 100º da LGT.

Dispõe o art. 24º, b) do RJAT que a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a AT a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, “restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações

necessários para o efeito”, de acordo com o preceituado no artigo 100.º da LGT (aplicável por força do disposto no art. 29º, 1, a) do RJAT) que estabelece que “a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do ato ou situação objeto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão”.

É hoje consensual que os tribunais arbitrais abarcam nas suas competências os poderes que, em processo de impugnação judicial, são atribuídos aos tribunais tributários, até porque o processo arbitral foi desenhado como um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária. Por sua vez, o processo de impugnação admite a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, como resulta do teor do art. 43.º, 1 da LGT, em que se dispõe 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. 61º, 4 do CPPT, que estabelece que “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”.

Igualmente o art. 24, 5º do RJAT, ao estabelecer 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 interpretado e aplicado como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.

No caso em apreço, a AT aplicou em erro sobre os pressupostos de facto e de direito as normas jurídicas nacionais em vigor.

Nos termos dos artigos 61º do CPPT e 43º da LGT, são devidos juros indemnizatórios quando, anulados os atos por vício de violação de lei, se apure que a culpa do erro subjacente à anulação do ato é imputável aos serviços da Administração Tributária, ou, em bom rigor, não é imputável ao contribuinte.

Uma vez verificado o erro, e ordenada judicialmente a sua anulação, é manifesto que, para além da devolução dos montantes ilegalmente retidos, a Requerente tem direito a que lhe sejam pagos os juros vencidos sobre esses valores (ilegalmente retidos) até integral restituição.

Estamos assim, neste caso, perante uma atuação por parte da AT que se traduz num “erro imputável aos serviços”, para efeitos da aplicação art. 43º da LGT. Atendendo ao estabelecido no art. 61º do CPPT, o Requerente teria direito a juros indemnizatórios à taxa legal.

A reclamação graciosa foi apresentada em 04-07-2023 e indeferida em 14-10-2024. Entre o pedido e a decisão foi ultrapassado o prazo de quatro meses previsto como o normal para a prolação da decisão.

Por isso, os Requerentes têm direito a juros indemnizatórios calculados sobre a quantia indevidamente cobrada que deve ser reembolsada acrescida de juros indemnizatórios, à taxa legal, desde a data de 04-11-2023 até ao efetivo reembolso.

6. Decisão.

Nos termos e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide julgar:

-
- a. Improcedentes as exceções de incompetência e de inidoneidade do meio processual;
- b. a ação procedente e, em consequência:
- i) anular o ato de indeferimento expresso da reclamação graciosa n.º ...2023... que se manifestou em 14.10.2024;
 - ii) anular a liquidação impugnada de IRC n.º 2023... de 2019 com o consequente reembolso da importância indevidamente cobrada.
 - iii) anular as liquidações impugnadas em IRS que resultam da anterior 2023..., 2023..., 2023...;
 - iv) condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios desde a data de 04.11.2023 até efetivo pagamento;
- c. improcedente o pedido de condenação da AT como litigante de má-fé.
7. Valor do processo: Fixa-se o valor do processo em € 464.718,00 (quatrocentos e sessenta e quatro mil setecentos e dezoito euros) nos termos do artigo 97.º -A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e artigo n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.
8. Custas: Vai a Requerida condenada em custas no valor de 7.344,00 (sete mil trezentos e quarenta e quatro euros) por decaimento integral no pedido de anulação dos atos tributários.

Lisboa, 23 de julho de 2025

Os Árbitros

Dra. Alexandra Coelho Martins (Presidente)

.Prof. Doutor Jónatas Machado

Prof. Doutor Vasco António Branco Guimarães (relator)