

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 153/2025-T

Tema: Incompetência do tribunal arbitral em razão do valor da causa.

Sumário:

I - Tendo sido emitidas pela Autoridade Tributária duas liquidações oficiosas relativamente ao mesmo período de tributação, por falta de apresentação da declaração periódica de rendimentos no prazo previsto, e constatando-se que a segunda liquidação corrigiu o valor de imposto a pagar de € 63.132,74 para € 30.887,37, este segundo ato tributário produziu a anulação administrativa da primeira liquidação, com nova regulação da situação jurídica, e é o único ato tributário suscetível de impugnação judicial;

II – Sendo o valor da causa, quando seja impugnável a liquidação, o da importância cuja anulação se pretende, conforme o disposto no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea b), do CPPT, e correspondendo o valor da causa a € 30.887,37, verifica-se a incompetência do tribunal arbitral coletivo em razão do valor da causa, atento o disposto no artigo 5.º, n.º 3, alínea a), do RJAT.

Acordam em tribunal arbitral

I – Relatório

1. A..., LDA., com sede na ..., n.º..., ...-... ..., Amadora, com o NIPC..., vem requerer a constituição de tribunal arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, para apreciar a legalidade do ato de liquidação oficiosa do IRC n.º 2024..., com data de 17 de maio de 2024, com o valor a pagar de € 61.391,55, e do acerto de contas 2024..., com data de 4 de julho de 2024, que corrigiu o valor a pagar para € 63.132,74, bem como do ato de liquidação oficiosa de IRC n.º 2024..., com data de 28 de agosto de 2024, e do acerto de contas n.º 2024..., com data de 2 de setembro de 2024, com o valor a pagar de € 30.887,37, todos referentes de tributação de 2022.

Fundamenta o pedido nos seguintes termos.

A Requerente é uma sociedade familiar, cujos únicos sócios-gerentes são B... e cônjuge C..., que exploravam há vários anos e até final do ano de 2023, uma pequena loja de papelaria, tabacaria e livraria sita na ..., Centro Comercial

A contabilista certificada não efetuou, dentro dos prazos legais, a entrega da declaração de rendimentos em IRC, referente ao ano de 2022, e a Requerente só se apercebeu

dessa situação, em 29 de maio de 2024, quando foi notificada da liquidação oficiosa do IRC relativamente a esse período de 2022, com um valor a pagar de € 61.391,55.

A contabilista certificada acabou por efetuar a entrega da Declaração Modelo 22 do IRC do período de 2022, em 24 de junho de 2024, em que se apurou um imposto a pagar no valor de € 51,19.

A Requerente foi notificada, entretanto, pela Autoridade Tributária de que a liquidação oficiosa do IRC relativa ao período de 2022, só podia ser alterada ou anulada através dos meios de defesa legais, nomeadamente a reclamação graciosa ou a impugnação judicial, e não com base em declaração de rendimentos apresentada posteriormente em que se apurava um imposto inferior ao fixado na liquidação oficiosa.

Nesse sentido, a Requerente apresentou uma reclamação graciosa, rececionada em 23 de julho de 2024, contra a liquidação n.º 2024 ... e o acerto de contas 2024..., com o valor a pagar de € 63.132,74, que não foi objeto de apreciação dentro do prazo cominado e se considera presumidamente indeferida.

Entretanto, a Requerente foi notificada, em 4 de setembro de 2024, da liquidação de IRC n.º 2024... e do acerto de contas n.º 2024..., ainda referente ao período de tributação de 2022, com o valor a pagar de € 30.887,37.

Nessa circunstância, a Requerente apresentou nova reclamação graciosa, em 21 de outubro de 2024, visando a anulação dessas referidas liquidações, sobre a qual não houve qualquer decisão expressa, por parte da Autoridade Tributária, dentro do prazo legal, presumindo-se o seu indeferimento tácito.

Entende a Requerente que os atos tributários em causa são ilegais por errónea quantificação dos rendimentos no referido no período de 2022, pelo que requer a anulação dos atos de liquidação oficiosa do IRC n.º 2024... e de acerto de contas n.º 2024..., com o valor a pagar de € 63.132,74, bem como do ato de liquidação oficiosa de IRC n.º 2024 ... e do acerto contas n.º 2024..., com o valor a pagar de € 30.887,37.

A Autoridade Tributária, na sua resposta, suscita a exceção dilatória da incompetência do tribunal em razão do valor da causa, por considerar que a liquidação oficiosa de IRC n.º 2024... e o acerto de contas n.º 2024..., com o valor a pagar de € 63.132,74, foi retificada pela posterior liquidação oficiosa de IRC n.º 2024 ... e o acerto contas n.º 2024..., em que se apurou um valor a pagar de € 30.887,37, estando apenas em sindicância esta última liquidação, que substitui a anterior, pelo que o valor da causa é de € 30.887,37.

Tendo em conta que, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, alínea a), e n.º 3, alínea a), do RJAT, os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular quando o valor do pedido

de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, e funcionam com intervenção do coletivo de três árbitros quando o valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, verifica-se a incompetência do tribunal em razão do valor da causa.

Em sede de impugnação, a Autoridade Tributária refere que a Requerente, relativamente ao período de 2022, não submeteu a declaração de rendimentos dentro prazo legalmente previsto, e a declaração de rendimentos apresentada posteriormente não pode ser entendida como uma declaração de substituição.

E, assim sendo, a apresentação da declaração modelo 22 em data posterior à liquidação oficiosa não produz qualquer efeito na esfera jurídica da Requerente.

Deste modo, a liquidação oficiosa de IRC n.º 2024..., emitida em 2 de setembro de 2024, é a que se encontra vigente à data da apresentação do pedido arbitral.

E, por outro lado, os elementos trazidos aos autos não constituem prova suficiente que permita validar os valores da matéria coletável e do imposto declarados na declaração modelo 22 apresentada em 24 de junho de 2024.

Conclui pela procedência da exceção dilatória, e, se assim se não entender, pela improcedência do pedido arbitral.

2. Notificada para se pronunciar quanto à matéria de exceção, a Requerente veio dizer que impugnou, através do presente pedido arbitral, a liquidação oficiosa de IRC n.º 2024..., no valor de € 63.132,74, e a liquidação oficiosa n.º 2024..., no valor de € 30.887,27, e só com a resposta da Autoridade Tributária é que se apercebeu que a segunda liquidação corrigia a liquidação anterior, pelo que indicou como valor da causa o montante de € 63.132,74, nos termos da alínea a) do artigo 97.º-A do CPPT.

Refere ainda que mantém interesse processual no pedido de pronúncia arbitral sobre todos os atos tributários de liquidação oficiosa de IRC, referentes ao ano de 2022, e caso se entenda que o valor da causa é de € 30.887,37, com a inerente incompetência do tribunal coletivo em razão do valor da causa, deve haver lugar à remessa do processo para o tribunal arbitral singular competente, nos termos do disposto no artigo 105.º, n.º 3, do Código de Processo Civil.

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos regulamentares.

Nos termos do disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, os árbitros foram designados pelas partes, tendo cabido ao Conselho Deontológico a indicação do terceiro árbitro.

O tribunal arbitral coletivo ficou, nesses termos, constituídos pelos ora signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

As partes foram oportunamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.ºs 4 e 5, do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado no n.º 7 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 23 de abril de 2025.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, à face do preceituado no artigo-2.º, n.º 1, alínea b), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

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

Tendo sido suscitada a exceção da incompetência do tribunal em razão do valor da causa, cabe apreciar e decidir.

II - Matéria de facto

4. Os factos relevantes para a decisão da causa que poderão ser tidos como assentes são os seguintes.

- A) A Requerente é uma sociedade familiar, cujos únicos sócios-gerentes são B... e cônjuge C..., que exploravam há vários anos e até final do ano de 2023, uma loja de papelaria, tabacaria e livraria sita na Rua ..., Centro Comercial ... (documento n.º 7 junto ao pedido arbitral).
- B) A Autoridade Tributária, pelo aviso emitido em 15 de dezembro de 2023, comunicou à Requerente a falta de entrega da declaração de rendimentos Modelo 22 do IRC relativo ao período de 2022, indicou como se deveria regularizar a falta, e o prazo para o efeito, assim como a possibilidade de emissão de liquidação oficiosa, caso se não efetue a entrega da declaração no prazo referido.
- C) Na sequência da falta de entrega, no prazo estabelecido, da declaração de rendimentos em IRC Modelo 22, relativamente ao período de tributação de 2022, a Requerente foi notificada, em 29 de maio de 2024, da liquidação oficiosa do IRC n.º 2024..., com data de 17 de maio de 2024, com um valor a pagar de € 61.391,55, incluindo juros compensatórios no valor de € 1.168,16 (documentos n.ºs 1 e 2 juntos ao pedido arbitral).

- D) A Requerente foi notificada do documento de cobrança n.º 2024..., com data de 4 de julho de 2024, com descrição Estorno de liquidação de 2022, acerto de liquidação de 2022 e juros compensatórios, de que resultou um pagamento adicional de € 1.741,19 (documentos n.ºs 5 e 6 juntos ao pedido arbitral).
- E) Em 12 de julho de 2024, a Requerente foi notificada do acerto de contas n.º 2024..., com data de 4 de julho de 2024, referente à liquidação oficiosa do IRC n.º 2024..., com o valor a pagar de € 63.132,74, incluindo juros compensatórios no valor de € 1.201,30 (documentos n.ºs 3 e 4 juntos ao pedido arbitral).
- F) A correção do valor da liquidação n.º 2024..., no montante de € 61.391,55, para o montante de € 63.132,74, constante do acerto de contas n.º 2024..., resulta da liquidação adicional de € 1.741,19, a que se refere a antecedente alínea D).
- G) A Requerente apresentou a Declaração Modelo 22 do IRC, referente ao período de 2022, em 24 de junho de 2024, em que apurou um imposto a pagar no valor de € 51,19 (documentos n.ºs 13 a 15 juntos ao pedido arbitral).
- H) Em 4 de setembro de 2024, a Requerente foi notificada da liquidação de IRC n.º 2024..., com data de 28 de agosto de 2024, e do acerto de contas 2024..., com data de 2 de setembro de 2024, relativa ao período de 2022, com o valor a pagar de € 30.887,37 (documentos n.ºs 22 a 24 juntos ao pedido arbitral).
- I) A correção do valor de imposto a pagar de € 63.132,74 para € 30.887,37, a que se referem os atos tributários mencionados na alínea H), decorre da demonstração de acerto de contas n.º..., emitida em 3 de setembro de 2024, pela qual foi reduzido o valor da matéria coletável não isenta do montante anteriormente considerado de € 297.062,35 para o montante de € 138.629,09, por efeito da alteração da redação do artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, operada pela Lei n.º 12/2022, de 27 de Junho, e de que resultou a anulação de imposto no montante total de € 32.245,37 (documento n.º 24 junto ao pedido arbitral).
- J) A demonstração de acerto de contas n.º 2024..., a que se refere a alínea I), foi notificada à Requerente em 3 de setembro de 2024 (facto admitido por acordo das partes – cfr, artigo 3.º da resposta à matéria de exceção e artigo 8.º da resposta da Autoridade Tributária).
- K) Com referência à Declaração Modelo 22 do IRC, relativa ao período de 2022, apresentada em 24 de junho de 2024, a que se refere a antecedente alínea G), a Autoridade Tributária enviou um ofício à Requerente, que constitui o documento n.º 20 junto ao pedido arbitral e que aqui se dá como reproduzido, em que se esclarece que a liquidação oficiosa do IRC relativa ao período de 2022, só podia ser alterada ou anulada através dos meios de defesa legais, nomeadamente a reclamação graciosa ou a impugnação judicial, e não com base em declaração de rendimentos apresentada posteriormente em que se apurava um imposto inferior ao fixado na liquidação oficiosa.
- L) A Requerente apresentou uma reclamação graciosa, expedida em 22 de julho de 2024 e rececionada no dia imediato, contra a liquidação n.º 2024..., datada de 17 de maio de 2024, e o acerto de contas 2024..., datado de 20 de maio de 2024, com um valor a pagar de € 63.132,74, que constitui o documento n.º 21 junto ao pedido arbitral e que aqui se dá como reproduzido.

- M) A reclamação graciosa não foi objeto de apreciação dentro do prazo cominado, considerando-se tacitamente indeferida em 24 de novembro de 2024.
- N) A Requerente apresentou reclamação graciosa, em 21 de outubro de 2024, contra a liquidação n.º 2024..., datada de 28 de agosto de 2024, e o acerto de contas n.º 2024..., datado de 2 de setembro de 2024, com um valor a pagar de € 30.887,37, que constitui o documento n.º 25 junto ao pedido arbitral e que aqui se dá como reproduzido.
- O) A reclamação graciosa não foi objeto de apreciação dentro do prazo cominado, considerando-se tacitamente indeferida em 22 de janeiro de 2025.
- P) O pedido arbitral deu entrada em 13 de fevereiro de 2025.

Não há factos não provados que revelem para a decisão da causa.

O Tribunal formou a sua convicção quanto à factualidade provada com base nos documentos juntos à petição e no processo administrativo junto pela Autoridade Tributária com a resposta.

III – Saneamento

Incompetência do tribunal arbitral em razão do valor da causa

5. A Autoridade Tributária suscitou a exceção dilatória da incompetência do tribunal em razão do valor da causa, por considerar que a liquidação oficiosa de IRC n.º 2024... e o acerto de contas n.º 2024..., com o valor a pagar de € 63.132,74, foi substituída pela posterior liquidação oficiosa de IRC n.º 2024...e o acerto contas n.º 2024..., em que se apurou um valor a pagar de € 30.887,37, estando apenas em causa, no âmbito do processo arbitral, esta última liquidação, pelo que o valor da causa é de € 30.887,37.

Por outro lado, tendo em conta que, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, alínea a), e n.º 3, alínea a), do RJAT, os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular quando o valor do pedido de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, e funcionam com intervenção do coletivo de três árbitros quando o valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, verifica-se a incompetência do tribunal em razão do valor da causa.

Notificada para se pronunciar quanto à matéria de exceção, a Requerente respondeu dizendo que pretendeu impugnar, através do presente pedido arbitral, as duas liquidações oficiosas, e por isso indicou como valor da causa o montante de € 63.132,74. E refere ainda que mantém interesse processual no prosseguimento do processo arbitral contra esses dois atos tributários, e caso se entenda que o valor da causa é de € 30.887,37, deve haver lugar à remessa do processo para o tribunal arbitral singular competente, nos termos do disposto no artigo 105.º, n.º 3, do Código de Processo Civil.

É esta a questão que cabe analisar.

Segundo o disposto no artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do Código do IRC, na falta de apresentação da declaração periódica de rendimentos no prazo previsto, a liquidação é efetuada oficiosamente e incide sobre a matéria coletável apurada com base nos elementos de que a Autoridade Tributária e Aduaneira disponha.

Como se depreende da matéria de facto dada como assente, por não ter sido entregue, no prazo estabelecido, a declaração de rendimentos em IRC Modelo 22, relativamente ao período de tributação de 2022, a Requerente foi notificada, em 12 de julho de 2024, do acerto de contas n.º 2024 ..., com data de 4 de julho de 2024, referente à liquidação oficiosa n.º 2024 ..., com o valor a pagar de € 63.132,74, que substituiu a liquidação oficiosa n.º 2024..., com data de 17 de maio de 2024, com um valor a pagar de € 61.391,55.

Posteriormente, a Autoridade Tributária emitiu a liquidação oficiosa n.º 2024..., com data de 28 de agosto de 2024, e o acerto de contas n.º 2024..., com data de 2 de setembro de 2024, e a demonstração de acerto de contas n.º 2024 ... com data de 3 de setembro de 2024, relativos ao período de tributação de 2022, de que resultou um valor a pagar de € 30.887,37.

A Requerente foi notificada dessa nova liquidação oficiosa, bem como da demonstração do acerto de contas por carta registada enviada em 3 de setembro de 2024.

É a todos os títulos evidente que, tendo sido emitidas sucessivamente duas liquidações oficiosas relativamente ao mesmo período de tributação, a segunda liquidação substituiu a primeira, tendo-se verificado, por essa via, a anulação administrativa da primeira liquidação com nova regulação da situação jurídica.

E, assim sendo, o único ato tributário impugnável era a segunda liquidação oficiosa, com um valor a pagar de € 30.887,37, uma vez que a anterior liquidação deixou de subsistir na ordem jurídica, pelo que seria esse o valor da causa considerar para efeito da impugnação dessa segunda liquidação.

Alega a Requerente que só com a resposta da Autoridade Tributária, no decurso do processo arbitral, ficou a saber que a segunda liquidação oficiosa de IRC relativa ao ano de 2022, com o n.º 2024 ..., bem como o acerto de contas n.º 2024... de 2 de setembro de 2024, corrigiram as anteriores liquidações em resultado da alteração da redação do artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do Código do IRC, pela Lei n.º 1212022, de 27 de junho.

Ora, o certo é que, como resulta dos documentos n.ºs 22, 23 e 24 juntos ao pedido arbitral, a Requerente foi notificada, por carta registada em 3 de setembro de 2024, da liquidação oficiosa de IRC n.º 2024..., emitida em 2 de setembro de 2024, bem como da demonstração de acerto de contas n.º 2024..., emitida em 3 de setembro de 2024, pela qual foi reduzido o valor da matéria coletável não isenta do montante anteriormente considerado de € 297.062,35 para o montante de € 138.629,09, por efeito da alteração da redação do

artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, operada pela Lei n.º 12/2022, de 27 de Junho, e de que resultou a anulação de imposto no montante total de € 32.245,37.

Daí que a liquidação oficiosa de IRC n.º 2024... tenha corrigido o valor a pagar de € 63.132,74 para € 30.887,37.

Neste condicionalismo, a Requerente não poderia desconhecer, à data da entrada do pedido arbitral, em 13 de fevereiro de 2025, que a liquidação oficiosa do IRC n.º 2024..., no referido montante de € 63.132,74, tinha sido substituída pela liquidação oficiosa de IRC n.º 2024..., no valor pagar de € 30.887,37, e era este o único ato tributário suscetível de ser impugnado contenciosamente.

E, por outro lado, a Requerente, na resposta à matéria de exceção, contra toda a evidência, continua a manifestar interesse processual no prosseguimento do processo contra as duas liquidações oficiosas.

6. O artigo 5.º do RJAT, sob a epígrafe “Composição dos tribunais arbitrais”, estatuiu nos seguintes termos.

- 1 - Os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular ou com intervenção do coletivo de três árbitros.
- 2 - Os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular quando:
 - a) O valor do pedido de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo; e
 - b) O sujeito passivo opte por não designar árbitro.
- 3 - Os tribunais arbitrais funcionam com intervenção do coletivo de três árbitros quando:
 - a) O valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo; ou
 - b) O sujeito passivo opte por designar árbitro, independentemente do valor do pedido de pronúncia.

Sendo a alçada do Tribunal Central Administrativo de € 30.000,00, e determinando o n.º 3, alínea a), do RJAT que a intervenção do tribunal arbitral coletivo apenas ocorre quando o valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, e não sendo ainda o caso de o sujeito passivo ter optado por designar árbitro, é claro que o tribunal coletivo é incompetente em razão do valor da causa, visto que na situação do caso esse valor da causa é de € 30.887,37.

7. Refere ainda a Requerente que, caso se entenda que o tribunal coletivo é incompetente em razão do valor da causa, deve haver lugar à remessa do processo para o

tribunal arbitral singular competente, nos termos do disposto no artigo 105.º, n.º 3, do Código de Processo Civil.

Essa norma tem correspondência com a do artigo 14.º, n.º 2, do CPTA, segundo a qual “quando a petição seja dirigida a tribunal incompetente, o processo é oficiosamente remetido ao tribunal administrativo ou tributário competente.”

No entanto, qualquer dessas disposições, tem como pressuposto que exista na jurisdição civil ou na jurisdição administrativa ou fiscal, um tribunal estadual que seja o competente para conhecer do objeto do litígio e para o qual o processo possa ser remetido para aí seguir os seus termos.

Tais normas não se aplicam à jurisdição arbitral.

Declarando-se o tribunal incompetente para conhecer do pedido arbitral em razão do valor da causa, cabe ao interessado iniciar um novo procedimento de constituição de tribunal arbitral com juiz singular, de acordo com o disposto no artigo 10.º do RJAT.

IVI – Decisão

Termos em que se decide julgar procedente a exceção dilatória da incompetência do tribunal em razão do valor e absolver a Autoridade Tributária da instância.

Valor da causa

Considerando que o ato tributário impugnável era a segunda liquidação oficiosa, com um valor a pagar de € 30.887,37, fixa-se neste montante o valor da causa.

Custas

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 3, do RJAT, e 5.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela I anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em € 1.836,00, que fica a cargo da Requerente.

Notifique.

Lisboa, 21 de julho de 2025

O Presidente do Tribunal Arbitral

Carlos Fernandes Cadilha

O Árbitro vogal

João Santos Pinto

O Árbitro vogal

António Pragal Colaço