

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 2/2025-T

Tema: IRC. Dedução de prejuízos fiscais. Inutilidade superveniente (parcial) da lide.

SUMÁRIO:

1. A dedução ou reporte de prejuízos fiscais de anos anteriores constitui exceção ao princípio da especialização de exercícios e justifica-se pela continuidade da atividade das empresas.
2. Estando em causa uma isenção temporária de âmbito geral, não existe obstáculo à dedução dos prejuízos fiscais verificados durante o período de redução de taxa aos lucros tributáveis apurados nas restantes atividades, após o termo do benefício.
3. No entanto, o reporte de prejuízos obedece a algumas regras, entre as quais a da prioridade de dedução dos prejuízos mais antigos e a da sua limitação temporal no futuro.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A..., **LDA.**, titular do NIPC ... e com sede na ..., ... (doravante designada por Requerente), veio, em 30 de dezembro de 2024, ao abrigo do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), em conjugação como disposto o artigo 268.º, da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (LOE/2024), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, em que é Requerida

a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT ou Requerida), não tendo utilizado a faculdade de designar árbitro.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exm.o Senhor Presidente do CAAD em 2 de janeiro de 2025, automaticamente notificado à AT e, nos termos do disposto no n.º 1 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 a signatária como árbitro do tribunal arbitral singular, encargo aceite no prazo aplicável, sem oposição das Partes.

A. Objeto do pedido:

A Requerente peticiona a apreciação da pretensão formulada no âmbito do processo de Impugnação Judicial com o n.º 2518/15.1BELRS, pendente de decisão na 1ª Unidade Orgânica do Tribunal Tributário de Lisboa, visando a anulação do despacho de 06/08/2015, da Direção de Finanças de Lisboa, que indeferiu a reclamação graciosa n.º ...2015..., relativa à liquidação adicional de IRC do ano de 2011 com o n.º 2014..., de 10/11/2014, no valor de € 53 483,40, bem como da mesma liquidação.

Mais pede a Requerente a condenação da Requerida na restituição do valor da prestação tributária indevidamente paga, acrescido de juros indemnizatórios, à taxa legal.

B. Fundamentação do pedido:

A Requerente fundamenta o pedido de pronúncia arbitral como, sucintamente, se enuncia:

1. A Requerente é uma Sociedade de Agricultura de Grupo (SAG), que tem por objeto a exploração agrícola ou agropecuária em comum, incluindo atividades complementares e acessórias da exploração associada ou dos produtos dela provenientes;
2. Durante os exercícios de 2001 a 2005, a Requerente beneficiou da redução da taxa de IRC relativamente à atividade agrícola, estabelecida em 20% pelo artigo 47.º-B, do

- Estatuto dos Benefícios Fiscais, aditado pelo n.º 3 do artigo 56.º, da Lei n.º 3-B/2000, de 04/03;
3. Naqueles exercícios, a Requerente esteve sujeita a dois regimes de tributação – o regime de redução de taxa relativamente à atividade agrícola e o regime geral, quanto às demais atividades;
 4. Por esse motivo, em cada exercício a Requerente deduzia ao lucro tributável submetido a esses regimes de tributação os prejuízos fiscais referentes a cada uma das atividades neles compreendidas, em conformidade com o disposto no n.º 5 do artigo 47.º, do Código do IRC, na redação introduzida pela Lei n.º 30-G/2000, de 29/12, em vigor até ao Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13/07;
 5. A partir do exercício do ano de 2006 todas as atividades exercidas pela Requerente ficaram sujeitas ao regime geral, sem prejuízo da dedução dos prejuízos relativos às atividades que antes beneficiavam de redução da taxa de IRC, desde que respeitado o limite temporal previsto no n.º 1 do artigo 47.º, do Código do IRC, na redação em vigor até 2009 e, posteriormente, do n.º 1 do artigo 52.º, do mesmo Código, após republicação pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13/07, nas redações aplicáveis;
 6. A partir do exercício de 2007 e até 2011, a AT efetuou correções aos prejuízos fiscais indicados nas declarações periódicas dos anos em que obteve lucro tributável, mais concretamente nos exercícios de 2007, 2009 e 2011;
 7. No exercício de 2011, a atividade da Requerente obteve um lucro tributável de € 266 279,27, tendo esta entendido poder deduzir os seguintes prejuízos fiscais:
 - a. Referentes ao exercício de 2006, pela quantia de € 113 685,97;
 - b. Relativos ao exercício de 2008, no valor de € 79 824,47 e,
 - c. Referentes ao exercício de 2010, no montante de € 32 749,63;
 8. Após dedução dos prejuízos fiscais no valor global de € 226 260,07, a Requerente apurou a matéria coletável de € 40 019,20, de que, após dedução da derrama e tributações autónomas, resultou imposto a recuperar de € 965,35;
 9. Contudo, a AT promoveu as correções na origem da liquidação ora impugnada, apenas considerando os prejuízos fiscais relativos ao exercício de 2010;

10. A reclamação graciosa deduzida contra a liquidação adicional de IRC do exercício de 2011 foi objeto de decisão de indeferimento, com o que a Requerente se não conforma, porquanto entende ter efetuado a dedução dos prejuízos fiscais de anos anteriores de acordo com as normas legais em vigor e com informações vinculativas da própria Administração Fiscal.

C. Resposta da Requerida:

Notificada nos termos e para os efeitos previstos no artigo 17.º do RJAT, a AT, em 23 de abril de 2025, apresentou a sua resposta e fez juntar o processo administrativo (PA), o qual integra o Despacho da Senhora Subdiretora Geral da AT para a área de tributação do rendimento, de 4 de abril de 2025, que, na sequência da Informação prestada pela Direção de Serviços dos IMP.S/RENDIMENTO COLETIVO, revogou parcialmente a liquidação de IRC do exercício de 2011, objeto dos presentes autos.

Mais refere a Requerida, na sua resposta, o seguinte:

Por exceção

1. A anulação parcial da liquidação de IRC impugnada é consequência natural da execução da decisão proferida pela Sra. Subdiretora-Geral, por despacho de 24/03/2025, relativamente ao período de tributação de 2009;
2. Com a anulação parcial da liquidação de IRC do exercício de 2011, reconhece-se, ainda, o direito da Requerente a juros indemnizatórios;
3. Considerando que a liquidação em apreço foi regularizada a 19.01.2015, conclui-se que a anulação parcial da liquidação adicional de IRC referente ao exercício de 2011 consubstancia, nessa medida, uma falta de objeto e consequente falta de interesse em agir, devendo, em consequência, e nessa parte, ser julgada procedente a inutilidade superveniente da lide.

Por impugnação

4. A discordância entre a AT e a Requerente, depois das decisões e correspondentes anulações efetuadas ao IRC de 2009 e de 2011, resulta do montante de prejuízos fiscais remanescentes que a AT considera dedutíveis após 31 de dezembro de 2005, no cumprimento do prazo legal de 6 anos para reporte, os quais se cifram no entendimento da AT em € 382 077,08 depois de expurgado o montante total de € 3 787,82 que a Requerente podia ter deduzido no exercício fiscal de 2005 e que, por opção, entendeu não deduzir;
5. Acresce ainda o facto de os prejuízos relativos ao período de tributação de 2003, no montante de 93 286,40 € caducarem em 2010, uma vez que apenas podem ser deduzidos até ao 6.º exercício seguinte, conforme o n.º 1 do artigo 47.º, do Código do IRC, na redação aplicável àquele período de tributação, assim gerando uma anulação parcial da liquidação controvertida e não a anulação da mesma na sua totalidade, como peticionado pela Requerente;
6. Com efeito, a liquidação contestada nestes autos, referente ao período de tributação de 2011, teve origem nas correções efetuadas pela AT aos prejuízos fiscais indicados na declaração periódica entregue pela Requerente, pela não consideração de que os prejuízos fiscais gerados na atividade sujeita ao regime de redução de taxa entre 2001 e 2005, que não foram deduzidos aos lucros apurados na mesma atividade e no mesmo período, não podiam ser deduzidos aos lucros tributáveis apurados a partir de 31.12.2005 em atividades sujeitas ao regime geral;
7. A Requerente, durante o período em que esteve sujeita aos dois regimes de tributação, deduziu ao lucro tributável obtido em cada uma das atividades exercidas (do regime geral e do regime de redução de taxa), os prejuízos apurados nas respetivas atividades;
8. A partir de 01.01.2006, de acordo com o artigo 47.º-B do EBF, as SAG passaram a estar sujeitas ao regime geral do IRC aplicável a entidades residentes que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
9. Ora, através da Ficha Doutrinária n.º 1664/2006, sancionada por despacho do Subdiretor-Geral do IR, de 21.11.2006, foi divulgado o seguinte entendimento: “(...) terminada a aplicação do regime de redução de taxa considera-se que o remanescente de um prejuízo sofrido numa actividade isenta ou com redução de taxa, que não foi

possível reportar aos lucros tributáveis sujeitos a idêntico regime de tributação, pode vir a ser reportado, desde que observados os limites temporais gerais que permitem o reporte, nos lucros tributáveis da mesma empresa respeitantes ao conjunto das suas actividades”;

10. Transpondo o referido entendimento para o presente caso e de acordo com a Ficha Doutrinária que resultou do Pedido de Informação Vinculativa n.º 25946, com despacho de 27.02.2024, da Subdiretora-Geral da Área Gestão Tributária - IR, depois de cessada a aplicação do regime de redução de taxa, a Requerente podia deduzir os prejuízos remanescentes obtidos nesta atividade, aos lucros tributáveis apurados pela Requerente, no conjunto das suas atividades, agora, totalmente sujeitas ao regime geral de tributação em IRC, desde que os limites temporais de reporte se verifiquem;
11. No caso em análise, importa referir que a Requerente, no ano de 2005, tendo obtido um lucro tributável de € 33 110,95, relativamente à atividade sujeita ao regime geral, podia ter deduzido a totalidade dos prejuízos no montante de € 15 517,10 e não apenas o montante de € 12 789.42, como efetuou;
12. O valor não deduzido nesse ano, por opção da Requerente, no montante de € 2 727,68, que corresponde aos prejuízos obtidos em anos anteriores na atividade sujeita ao regime geral, não pode ser deduzido em exercícios futuros na atividade sujeita ao regime geral de tributação, assim como o valor de € 1 060,49 (no ano de 2005, a Requerente, tendo obtido um lucro tributável de € 11 273.94, relativamente à atividade sujeita ao regime de redução de taxa, podia ter deduzido prejuízos de igual montante e não apenas o montante de € 10 213,45, como efetuou);
13. Deste modo, o valor de € 1 060,49, não deduzido naquele ano, por opção da Requerente, não poder ser deduzido nos períodos de tributação seguintes, pois a prioridade do reporte de prejuízos até à concorrência do lucro tributável aplica-se sempre e não apenas quando existem prejuízos fiscais por deduzir, sendo que a sua dedução se deverá concretizar no primeiro exercício em que seja apurado lucro tributável, por ordem cronológica de antiguidade e respeitando o limite temporal definido legalmente;

14. Nos termos do Despacho da Subdiretora-Geral, de 24.03.2025, referente ao período de tributação de 2009, cuja liquidação, objeto de outro processo arbitral, foi anulada na totalidade, foi sancionado o entendimento de que os prejuízos fiscais gerados na atividade sujeita ao regime de redução de taxa vigente até 31.12.2005 e quantificados a essa data, no montante de € 382 077,08, podem ser considerados para efeitos de dedução aos lucros tributáveis apurados pela Requerente após 01.01.2006 no conjunto das atividades sujeitas ao regime geral de tributação em IRC e que atendendo à situação tributária da Requerente vigente em 2009 e aos limites legais previstos no artigo 52.º do CIRC, verificava-se naquela data, a existência de prejuízos fiscalmente dedutíveis no montante de € 163 911,73, para efeitos de apuramento do resultado tributável de 2009;
15. Podemos concluir que, a 31.12.2009, o montante de prejuízos fiscais reportados para os períodos de tributação seguintes, é de € 297 988,82, sendo este valor constituído por: i) prejuízos relativos ao período de tributação de 2003, no montante de € 93 286,40; ii) prejuízos relativos ao período de tributação de 2006, no montante de € 124 878,95; iii) prejuízos relativos ao período de tributação de 2008, no montante de € 79 824,47;
16. Não tendo obtido lucro tributável em 2010, a Requerente só volta a ter a possibilidade de deduzir os prejuízos fiscais de anos anteriores em 2011;
17. No entanto, os prejuízos relativos ao período de tributação de 2003, no montante de € 93 286,40 caducaram em 2010, uma vez que apenas podiam ser deduzidos até ao 6.º exercício seguinte, conforme n.º 1 do artigo 47.º do código do IRC, na redação aplicável àquele período de tributação.
18. Assim, relativamente ao período de tributação de 2011, apesar de se constatar a existência de contencioso judicial em curso referente à liquidação de IRC do período de tributação de 2007, atendendo à situação tributária vigente nesta data e já considerando os efeitos do Despacho acima referido, relativo ao período de tributação de 2009, verifica-se a existência de prejuízos fiscalmente dedutíveis, nos termos do artigo 52.º do CIRC, no montante de € 237 453,10;

19. Considerando que Requerente, relativamente ao período de tributação de 2011, declarou um lucro tributável no montante de € 266 279,27, podem ser deduzidos prejuízos fiscais no montante de € 237 453,10, nos termos do artigo 52.º do CIRC, resultando numa matéria coletável de € 28 826,17, bem como a anulação parcial da liquidação de IRC contestada, sendo devidos juros indemnizatórios quanto à parte agora anulada, nos termos do artigo 43.º da LGT.

D – Tramitação processual

Pelo Despacho Arbitral de 28 de abril de 2025, foi a Requerente notificada para, no prazo de 15 dias, responder, querendo, à matéria de exceção invocada pela Requerida, designadamente quanto à inutilidade superveniente da lide, relativamente à parte da liquidação de IRC do exercício de 2011 administrativamente anulada, bem como sobre o prosseguimento da lide, quanto à restante parte da mesma liquidação.

Por requerimento de 19 de maio de 2025, veio a Requerente informar nada ter a referir relativamente à inutilidade superveniente da lide, na medida em que a mesma é consequência objetiva da anulação (parcial) da liquidação de IRC de 2011, que é objeto dos presentes autos, por via da execução da decisão proferida pela Sra. Subdiretora-Geral, por despacho de 24/03/2025, relativamente ao período de tributação de 2009.

Contudo, quanto à parte remanescente da liquidação de IRC do exercício de 2011, vem a Requerente dizer o seguinte:

“(…)

4. A AT não ignora o facto de existir, ainda, contencioso pendente relativo ao exercício de 2007, no qual se discute a mesma matéria de direito, ou seja, o direito à utilização dos prejuízos gerados na atividade sujeita ao regime de redução de taxa.

5. Sendo que nesse exercício de 2007, a Requerente utilizou prejuízos que são agora reconhecidos pela AT nos termos supra, no valor de € 233.146,35.

6. Contudo, decorrente da forma como a AT corrige agora os períodos de tributação em que a Requerente utilizou o reporte de prejuízos - como é o caso do exercício de 2011, aqui em discussão,

7. em que vai buscar prejuízos gerados no exercício de 2006, mas sem corrigir o exercício de 2007, significará, para a Requerente, caso a AT venha a corrigir o exercício de 2007 tendo por base o valor de prejuízos reconhecido a 31.12.2005, a perda indevida de prejuízos no valor de € 4.306,75.

8. Por outro lado, na liquidação de IRC de 2011, a Requerente utilizou PEC's de € 7.598,07, o que significa que atendendo ao novo resultado tributável apurado pela AT de € 28.826,52, resultará um valor de imposto a pagar de € 4.799,81 após abater € 844,23 de benefícios fiscais, pelo que só se poderão utilizar PEC's até este valor, resultando uma perda de PEC'S de € 2.798,26.

(...)"

Em 3 de junho de 2025 foi proferido Despacho Arbitral, no qual, tendo em conta que a Requerente exerceu o contraditório quanto à matéria de exceção, que as questões subsistentes são questões essencialmente de direito, foi dispensada a realização da reunião a que se refere o artigo 18.º, do RJAT, convidando-se as partes à apresentação de alegações escritas no prazo simultâneo de quinze dias, advertindo-se a Requerente para, no mesmo prazo, proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, com conhecimento ao CAAD e indicando-se que a decisão final seria proferida dentro do prazo estabelecido pelo artigo 21.º, n.º 1, do RJAT

A Requerida apresentou alegações escritas em 20 de junho de 2025, nas quais reiterou o expandido em sede de resposta quanto à anulação parcial da liquidação impugnada e defendendo a improcedência do pedido de pronúncia arbitral, na parte que não foi objeto da referida anulação.

A Requerente não apresentou alegações.

II. SANEAMENTO

1. O Tribunal Arbitral Singular foi regularmente constituído em 10 de março de 2025, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro;
2. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, do RJAT, e do artigo 1.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral é tempestivo, tendo sido apresentado dentro do prazo a que se refere o artigo 268.º, da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro;
4. O processo não padece de vícios que o invalidem.
5. As Partes concordam na inutilidade superveniente da lide no que respeita à parte da anulação administrativa da liquidação de IRC do exercício de 2011, nada obstando ao conhecimento do mérito da causa quanto à parte remanescente da mesma liquidação.

III. FUNDAMENTAÇÃO

III.1 MATÉRIA DE FACTO

Na sentença, o juiz discriminará a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões (artigo 123.º, n.º 2, do CPPT, subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT).

A matéria factual relevante para a compreensão e decisão da causa fixa-se como segue:

A. Factos Provados:

1. A Requerente é uma Sociedade de Agricultura de Grupo (SAG), constituída por escritura pública de 25 de setembro de 1997, que tem por objeto a exploração agrícola ou agropecuária em comum, incluindo atividades complementares e acessórias exclusivamente respeitantes à exploração associada ou aos produtos dela provenientes (Docs. n.ºs 4 e 5 juntos à de impugnação judicial n.º 2518/15.1BELRS, que correu

- termos pela 1ª Unidade Orgânica do Tribunal Tributário de Lisboa, reproduzidos no PPA e no PA);
2. Nos exercícios de 2001 a 2005, a atividade agrícola prosseguida pela Requerente beneficiou do regime de redução de taxa a 20%, estabelecido pelo artigo 47.º-B, do Estatuto dos Benefícios Fiscais, na redação que lhe foi dada pelo n.º 3 do artigo 56.º, da Lei n.º 3-B/2000, de 04/03, ficando as restantes atividades sujeitas ao regime geral de tributação (facto não contestado);
 3. Em 31 de maio de 2002, a Requerente procedeu à entrega da declaração modelo 22 de IRC referente ao exercício de 2001, na qual apurou (i) o prejuízo fiscal de – € 2 727,33 no regime geral de tributação e a matéria coletável nula; (ii) o prejuízo fiscal de – € 270 367,06 no regime de redução de taxa e matéria coletável de € 0,00; (iii) prejuízos fiscais de anos anteriores, no regime geral de tributação, nos valores de – € 4 244,95 (1998) e de – € 20 785,58 (1999) – (Doc. n.º 6 junto ao processo de impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
 4. Em 30 de maio de 2003, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC referente ao exercício do ano de 2002, na qual declarou (i) o lucro tributável de € 3 935,31, no regime geral de tributação, ao qual deduziu, até à sua concorrência, prejuízos fiscais de anos anteriores, referentes ao respetivo regime de tributação, de que resultou a matéria coletável de € 0,00; (ii) o lucro tributável de € 35 641,48, no regime de redução de taxa, ao qual deduziu, até à sua concorrência, prejuízos fiscais relativos a este regime, apurados no exercício de 2001, apurando matéria coletável nula; (iii) prejuízos fiscais de anos anteriores, relativos ao regime geral de tributação, os montantes de – € 4 244,95 (1998), de – € 20 785,58 (1999) e de € – 2 727,33 (2001), (iv) prejuízos fiscais de – € 270 367,06, referentes ao regime de redução de taxa e ao exercício de 2001 (Doc. n.º 7 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
 5. Em 31 de maio de 2004, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC identificada com o n.º..., referente ao exercício do ano de 2003, tendo declarado: (i) o lucro tributável de € 4 077,36 no regime geral de tributação, ao qual deduziu, até à sua concorrência, prejuízos de anos anteriores nas atividades sujeitas a este regime,

- resultando a matéria coletável de € 0,00; (ii) o prejuízo fiscal de – € 192 891,29, no regime de redução de taxa e a matéria coletável nula; (iii) prejuízos fiscais de anos anteriores, referentes ao regime geral de tributação, nos montantes de – € 309,64 (1998), de – € 20 785,58 (1999) e de – € 2 727,33 (2001), (iv) o prejuízo fiscal dedutível de – € 234 725,58, referente ao regime de redução de taxa e ao exercício de 2001 (Doc. n.º 8 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
6. Em 28 de maio de 2005, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC identificada com o n.º..., referente ao exercício do ano de 2004, em que declarou (i) o lucro tributável de € 4 288,20 quanto à atividade sujeita ao regime geral de tributação, ao qual deduziu, até à sua concorrência, prejuízos fiscais de anos anteriores em idêntico regime, daí resultando a matéria coletável de € 0,00; (ii) o lucro tributável de € 34 265,65, respeitante ao regime de redução de taxa, a que deduziu até à sua concorrência, prejuízos fiscais de anos anteriores no mesmo regime de tributação, apurando a matéria coletável de € 0,00; (iii) prejuízos fiscais de anos anteriores, referentes ao regime geral de tributação, pelas quantias de – € 17 017,62 (1999) e – € 2 727,33 (2001) e (iv) prejuízos fiscais de anos anteriores, no regime de redução de taxa, nos montantes de – € 234 725,58 (2001) e – 192 891,29 (2003) – (Doc. n.º 9 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
7. Em 30 de maio de 2006, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC identificada com o n.º..., referente ao exercício de 2005, nela tendo declarado: (i) o lucro tributável de € 33 110,95, relativo ao regime geral de tributação, ao qual deduziu a quantia de – € 12 789,42 de prejuízos fiscais de anos anteriores, do mesmo regime de tributação, daí resultando a matéria coletável de € 20 321,53; (ii) o lucro tributável de € 11 273,94 no regime de redução de taxa, a que deduziu prejuízos fiscais de anos anteriores referentes ao mesmo regime de tributação, pela quantia de – € 10 213,45, apurando a matéria coletável de € 1 060,49; (iii) prejuízos fiscais de anos anteriores, no regime geral de tributação, de – € 12 789,42 (1999) e de – € 2 727,33 (2001); (iv) prejuízos fiscais de anos anteriores, no regime de redução de taxa, nos valores de – € 200 459,93 (2001) e de – € 192 891,29 (2003) – (Doc. n.º 10 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);

8. Em 31 de maio de 2007, a Requerente apresentou a declaração modelo 22 de IRC identificada com o n.º..., referente ao exercício do ano de 2006, em que declarou (i) o prejuízo fiscal de – € 124 878,95; (ii) prejuízos fiscais de anos anteriores no regime de redução de taxa, nos montantes de – € 192 972,81 (2001) e de – € 192 891,29 (2003) – (Doc. n.º 12 junto à impugnação judicial, que se dá por reproduzido);
9. Em 27 de maio de 2008, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC identificada com o n.º..., referente ao exercício de 2007, tendo declarado: (i) o lucro tributável de € 233 146,35 a que deduziu, até à sua concorrência, prejuízos fiscais de anos anteriores, apurando a matéria coletável de € 0,00; (ii) prejuízos fiscais de anos anteriores, no regime de redução de taxa, nos montantes de – € 192 972,81 (2001) e de – € 192 891,29 (2003); (iii) o prejuízo fiscal apurado no exercício de 2006, de – € 124 878,95 (Doc. n.º 13 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
10. Em 28 de maio de 2009, a Requerente procedeu à entrega da declaração modelo 22 de IRC do exercício de 2008, identificada com o n.º..., referente ao exercício de 2008, na qual mencionou (i) o prejuízo fiscal de – € 79 824,47 e matéria coletável de € 0,00, (ii) prejuízos fiscais de anos anteriores pelas quantias de – € 152 718,70 (2003, no regime de redução de taxa) e de – 124 875,95 (2006) – (Doc. n.º 15 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
11. Por ofício emitido pela Direção de Serviços do IRC em 5 de novembro de 2009, a coberto do registo RY...PT, foi a Requerente notificada da correção aos prejuízos fiscais deduzidos no exercício de 2007, no valor de – € 233 146,35, para – € 124 878,95 (Doc. n.º 14 junto ao processo de impugnação judicial, que se dá por reproduzido);
12. Em 26 de maio de 2010, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC identificada com o n.º..., referente ao exercício de 2009, tendo declarado: (i) o lucro tributável de € 163 911,73, a que de deduziu, até à sua concorrência, prejuízos fiscais de anos anteriores, apurando a matéria coletável de € 0,00; (ii) prejuízos fiscais de anos anteriores, pelas quantias de – € 113 685,92 (2006) e de – € 79 824,47 (2008) – (Doc. n.º 16 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
13. Em 4 de outubro de 2010, a AT emitiu à Requerente a liquidação adicional de IRC com o n.º 2010..., do exercício de 2007, sobre a matéria coletável de € 108 267,40,

resultante da dedução ao lucro tributável declarado, de € 233 146,35, do prejuízo fiscal do ano de 2006, no montante de – € 124 878,95, liquidando IRC no valor de € 9 607,95, derrama e tributações autónomas, de que resultou a quantia a pagar de € 14 333,49, acrescida de juros de mora, no valor de € 4 156,71, no valor global de € 18 490,20 (facto não contestado);

14. Por ofício da Direção de Serviços do IRC, de 7 de outubro de 2010, com registo dos CTT n.º RY...PT, foi a Requerente notificada da correção aos prejuízos fiscais deduzidos no exercício de 2009, no valor de – € 163 911,73, para – € 79 824,47 (Doc. n.º 17 junto à impugnação judicial, que se dá por reproduzido);
15. Em 26 de novembro de 2010, a AT emitiu a liquidação adicional de IRC n.º 2010 ..., referente ao exercício de 2009, sobre a matéria coletável de € 84 087,26, resultante da dedução de prejuízos fiscais de 2008, da quantia de – € 79 824,47, ao lucro tributável declarado de € 163 911,73, resultando IRC da quantia de € 15 807,98, derrama, tributações autónomas e juros de mora, pelo montante global de € 20 821,46 (Docs. n.ºs 18 e 19 juntos à impugnação judicial, que se dão por reproduzidos);
16. Em 30 de maio de 2011, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC n.º..., referente ao exercício de 2010, tendo declarado: (i) o prejuízo fiscal de – € 32 749,68 e matéria coletável de € 0,00; (ii) prejuízos fiscais de anos anteriores, nos montantes de – € 113 685,92 (2006) e de – € 79 824,47 (2008) – (Doc. n.º 20 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
17. Em 31 de maio de 2013, a Requerente entregou a declaração modelo 22 de IRC identificada com o n.º..., referente ao exercício de 2011, na qual inscreveu (i) o lucro tributável de 266 279,27, a que deduziu prejuízos fiscais de anos anteriores no valor de – € 226 260,07 (– € 113 685,97, de 2006; – € 79 824,47, de 2008 e – € 32 749,63 de 2010), apurando a matéria coletável de € 40 019,20 e a coleta de € 8 422,30; (ii) a dedução à coleta de benefícios fiscais de € 844,23 e pagamentos especiais por conta no valor de € 7 598,07, assim resultado IRC a recuperar de € 5 776,16; (iii) o acréscimo das quantias de € 3 994,19 de derrama e de € 816,62 de tributações autónomas, apurando imposto a recuperar no valor de € 965,35 (Doc. n.º 1 junto à impugnação judicial, que se dá por reproduzido);

18. A AT promoveu correções aos prejuízos fiscais deduzidos pela Requerente, emitindo a liquidação de IRC n.º 2014..., de 10 de novembro de 2014, referente ao exercício de 2011, sobre a matéria coletável de € 233 529,59, resultante da dedução ao lucro tributável de prejuízos fiscais no montante de – € 32 749, 68, apurando o valor a pagar de € 53 483,40, em que se incluem as quantias de € 1 896,48 de juros compensatórios e € 4174,468 de juros de mora (Doc. n.º 2 junto à impugnação judicial, que se dá como reproduzido);
19. Tendo em vista a revisão da liquidação de IRC do exercício de 2011 com o n.º 2014..., a Requerente deduziu a reclamação graciosa n.º ...2015..., cuja decisão de indeferimento lhe foi notificada pelo ofício n.º ... da Divisão de Justiça Administrativa da Direção de Finanças de Lisboa, de 6 de agosto de 2015 (Doc. n.º 3 junto à impugnação judicial, que se dá por reproduzido);
20. Em 15 de setembro de 2015 deu entrada no Tribunal Tributário de Lisboa a petição inicial da impugnação judicial da liquidação de IRC com o n.º 2014..., referente ao exercício de 2011, registada sob o n.º 2581/15.1BELRS e recebida liminarmente em 19 de novembro de 2015 (PA);
21. A liquidação de IRC n.º 2010..., referente ao exercício de 2007, no valor global de € 18 490,20, é objeto da impugnação judicial n.º 2831/10.4BELRS, da 1ª Unidade Orgânica do Tribunal Tributário de Lisboa, cuja decisão final se encontra pendente de recurso junto do Tribunal Central Administrativo Sul desde 08/11/2018 (PA);
22. A liquidação de IRC n.º 2010..., referente ao exercício de 2009, no valor de € 20 821,46, foi objeto da impugnação judicial que correu termos pela 3.ª Unidade Orgânica do Tribunal Tributário sob o n.º 220/11.2BELRS, dando posteriormente origem ao processo arbitral n.º 1/2025-T, no âmbito do qual anulada administrativamente e proferida decisão arbitral de “Extinção da instância por inutilidade superveniente da lide”, em 25 de junho de 2025 (disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoas>);
23. A pendência das impugnações judiciais n.ºs 2831/10.4 BELRS (IRC de 2007) e 220/11.2BELRS (IRC de 2009), motivou a prolação, na impugnação judicial n.º 2581/15.1BELRS (IRC de 2011), de despacho judicial de 8 de fevereiro de 2018, sucessivamente renovado, do seguinte teor: “O Ministério Público veio no seu parecer

proferido nos autos, suscitar a questão da suspensão da presente ação, por haver um nexo de prejudicialidade ou dependência, entre os presentes autos e os processos de impugnação n.ºs 2831/10.4BELRS e 220/11.2BELRS, nos quais se discute matéria igual à dos presentes autos, mas respeitantes aos exercícios anteriores, ou seja, a IRC dos exercícios de 2007 e 2009, cujas decisões terão necessária repercussão nos presentes autos já que está aqui em causa a dedução de prejuízos de exercícios anteriores.

(...)

Apreciando e decidindo:

A presente impugnação tem como objecto a liquidação de IRC do exercício de 2012, cujo pedido formulado radica na pretensão do impugnante de lhe ver serem reconhecidos os prejuízos fiscais de exercícios anteriores, designadamente os prejuízos que teve com a parte da atividade que até 2005 beneficiava do regime de redução de taxa.

Ora, a definição de tal direito a ser considerado no ano de 2012 depende da solução que venha a ser dada aos processos de impugnação apresentados com a mesma causa de pedir com referência aos exercícios de 2007, 2009 e 2011.

Ora, uma causa é prejudicial em relação a outra quando a decisão aí proferida possa comprometer o fundamento ou a razão de ser da segunda.

Para além da evidente conexão entre as outras causas pendentes neste Tribunal e a presente, resulta ocorrer também prejudicialidade daquelas relativamente à matéria que se discute nos presentes autos, porquanto, a solução a encontrar para o discutido nestes autos depende da definição jurídica que há-de ser encontrada na causa prejudicial.

Assim, dependendo este processo da solução que for dada ao processo supra identificado, determina-se, de acordo com o disposto nos artigos 269.º, n.º 1, alínea c) e 276.º, n.º 1, alínea c) do CPC, a suspensão da instância até ao trânsito em julgado das decisões que naqueles processos de impugnação n.ºs 2831/10.4BELRS e 220/11.2BELRS forem proferidas.

Notifique o presente despacho às partes, e comunique aos processos a correr termos neste Tribunal sob os n.ºs 2831/10.4BELRS e 220/11.2BELRS, solicitando a remessa de certidão da decisão quando ocorra seu trânsito em julgado. (...)” (impugnação judicial junta ao PA);

24. Por requerimento de 30 dezembro de 2024, ao abrigo do disposto no artigo 268º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, a Requerente apresentou pedido de extinção da instância na impugnação judicial n.º 2581/15.1BELRS, para efeitos de apresentação de pedido de pronúncia arbitral perante o CAAD, alegando que *“melhor compulsados os autos e não obstante a não oposição à data expressa, entende não haver fundamento para a referida prejudicialidade ou obstáculo à apreciação pelo tribunal arbitral”* (PPA e PA);
25. Em 6 de janeiro de 2025 foi proferida sentença de extinção da instância no processo de impugnação judicial n.º 2518/15.1BELRS (junta aos autos pela Requerente em 14 de janeiro de 2025);
26. Em sede de resposta, veio a Requerida juntar cópia do despacho da Senhora Subdiretora-Geral da AT para a área dos impostos sobre o rendimento, de 4 de abril de 2025, que anulou parcialmente a liquidação de IRC do exercício de 2011, objeto dos presentes autos, proferido sobre informação cuja parte relevante se transcreve:
- “(...) IV.2 - Informação da DSIRC*
- 1. Após leitura e análise da matéria objeto do presente PPA e dos documentos constantes dos autos, entendemos que há razões para anular a liquidação adicional de IRC ora contestada, como demonstraremos em seguida.*
- 2. A matéria relativamente à qual foi solicitada a apreciação pelo Tribunal Arbitral, diz respeito às correções efetuadas pela AT aos prejuízos fiscais declarados pela Requerente nas declarações de rendimentos, nos períodos de tributação de 2007, 2009 e 2011.*
- 3. Com efeito, a liquidação contestada nestes autos, referente ao período de tributação de 2011, teve origem nas correções efetuadas pela AT aos prejuízos fiscais indicados na declaração periódica entregue pela Requerente, isto é, a AT considerou que os prejuízos fiscais gerados na atividade que esteve sujeita ao regime de redução de taxa*

entre 2001 e 2005 e que não foram deduzidos aos lucros apurados na mesma atividade e no mesmo período, não podiam ser deduzidos aos lucros tributáveis apurados a partir de 31.12.2005 em atividades sujeitas ao regime geral.

4. A Requerente, por outro lado, entende que os prejuízos fiscais remanescentes da atividade que esteve sujeita ao regime de redução de taxa até 31.12.2005, podiam ser deduzidos dos lucros gerados das suas atividades, as quais, a partir de 01.01.2006 estão todas sujeitas ao regime geral de tributação em IRC, argumentando que assim procedeu, em conformidade com o Despacho com força de Informação Vinculativa, proferido em 20.11.2006, pelo Subdiretor-Geral das Finanças em substituição do Diretor-Geral, no processo 1664/06.

5. Antes de mais, importa referir que, relativamente ao período de tributação de 2007, existe um procedimento de contencioso judicial em curso (SICJUT n.º ...) interposto mediatemente contra a liquidação adicional de IRC, que ainda corre os seus trâmites.

6. E que, relativamente ao período de tributação de 2009, a liquidação adicional n.º 2010..., emitida em 26.11.2010, foi anulada, por Despacho da Subdiretora-Geral, proferido por delegação de competências e datado de 24 de março de 2025 (PPA_CAAD 1/2025-T - Processo DS IRC n.º 458/2025, Informação n.º 243/2025, que se anexa ao GPS com o título “PPA_CAAD 1-2025-T - Processo DS IRC n.º 458-2025, Informação n.º 243-2025”, tendo a referida informação sido remetida à DF de Lisboa, através da Comunicação GPS n.º ..., 25.03.2025, para efeitos de execução.

7. No que diz respeito à liquidação adicional referente ao período de tributação de 2011, objeto deste PPA, adiantamos que a razão também parece estar do lado da Requerente, como veremos.

8. Sabendo que o mecanismo da dedução de prejuízos previsto no Código do IRC prevê que os prejuízos fiscais apurados em determinado exercício possam ser deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos seis exercícios posteriores, na redação à data dos factos, e que as correções das deduções de prejuízos se repercutem nos anos posteriores, importa referir que a anulação da liquidação do período de tributação de 2009 vai fazer-se sentir no período de 2011.

9. Assim, para analisarmos a pertinência do pedido da Requerente convém antes de mais referir que, por força do n.º 3 do artigo 56.º da Lei n.º 3-B/2000, de 04 de março, foi aditado ao EBF o artigo 47.º-B que estabelecia que “As sociedades de agricultura de grupo ficam sujeitas a tributação em IRC à taxa de 20% até 31 de dezembro de 2005.”, sendo que o n.º 6 do referido artigo 56.º, estipulava a sua produção de efeitos a 1 de janeiro de 2001.

10. Ora, atendendo que estamos perante uma Sociedade de Agricultura de Grupo (SAG), podemos concluir que a Requerente, entre 2001 e 2005 inclusive, esteve sujeita a dois regimes de tributação em IRC, o regime de redução de taxa relativamente à atividade agrícola e o regime geral relativamente às outras atividades exercidas.

11. Estabelecia o n.º 5 do artigo 47.º do código do IRC (com a redação à data dos factos) que, “No caso de o contribuinte beneficiar de isenção parcial e ou de redução de taxa de IRC, os prejuízos fiscais sofridos nas respetivas explorações ou actividades não podem ser deduzidos, em cada exercício, dos lucros tributáveis das restantes”.

12. Quer isto dizer que, não sendo os prejuízos dedutíveis em regime de tributação diferente daquele em que foram apurados, é necessário efetuar uma separação dos resultados imputáveis a cada um dos regimes, dado que os prejuízos apurados em regime de isenção parcial ou de redução de taxa não poderão ser deduzidos das restantes.

13. Deste modo, a Requerente, durante o período em que esteve sujeita aos dois regimes de tributação, deduziu ao lucro tributável obtido em cada uma das atividades exercidas (do regime geral e do regime de redução de taxa), os prejuízos apurados nas respetivas atividades.

14. A partir de 01.01.2006, de acordo com o artigo 47.º-B do EBF, as SAG passaram a estar sujeitas ao regime geral do IRC aplicável a entidades residentes que exerçam a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

15. Por conseguinte, tendo cessado a aplicação do regime de redução de taxa, importa saber que tratamento dar ao remanescente dos prejuízos fiscais sofridos na atividade sujeita ao regime de redução de taxa que não puderam ser deduzidos dos lucros apurados no mesmo regime.

16. Ora, através da Ficha Doutrinária n.º 1664/2006, sancionada por despacho do Subdiretor-Geral do IR, de 21.11.2006, foi divulgado o seguinte entendimento: “(...) terminada a aplicação do regime de redução de taxa considera-se que o remanescente de um prejuízo sofrido numa actividade isenta ou com redução de taxa, que não foi possível reportar aos lucros tributáveis sujeitos a idêntico regime de tributação, pode vir a ser reportado, desde que observados os limites temporais gerais que permitem o reporte, nos lucros tributáveis da mesma empresa respeitantes ao conjunto das suas actividades”.

17. Ou seja, transpondo o referido entendimento para o presente caso, depois de cessada a aplicação do regime de redução de taxa, a Requerente podia deduzir os prejuízos remanescentes obtidos nesta atividade, aos lucros tributáveis apurados pela Requerente, no conjunto das suas atividades, agora, totalmente sujeitas ao regime geral de tributação em IRC, desde que os limites temporais de reporte se verifiquem.
(...)

19. Contudo, antes de avançarmos na análise, importa realçar que, pela análise das declarações de rendimentos Modelo 22 entregues pela Requerente se verifica a existência de montantes de prejuízos não deduzidos no período de tributação de 2005, POR OPÇÃO DA REQUERENTE, no montante de 2.727,68 € (1) na atividade sujeita ao regime geral de tributação e de 1.060,49 € (2) na atividade sujeita ao regime de redução de taxa, valores estes que não podem ser deduzidos em períodos de tributação futuros, face ao entendimento sancionado por despacho do Subdiretor-Geral, de 09.07.2008, proferido por subdelegação de competências, na Informação Vinculativa, Processo n.º 962/2008, consultável no Portal das Finanças (“Assunto: Dedução de Prejuízos Fiscais”) segundo o qual, a prioridade do reporte de prejuízos até à concorrência do lucro tributável aplica-se sempre e não apenas quando existem prejuízos fiscais por deduzir, sendo que a sua dedução se deverá concretizar logo no primeiro exercício em que seja apurado lucro tributável, por ordem cronológica de antiguidade e respeitando o limite temporal definido legalmente.
(...)

21. Refira-se ainda que, o Despacho da Subdiretora-Geral, proferido em 24.03.2025, por delegação de competências, referente ao período de tributação de 2009, sancionou o entendimento de que os prejuízos fiscais gerados na atividade sujeita ao regime de redução de taxa vigente até 31.12.2005, quantificados a 31.12.2005 no montante de 382.077,08 €, podem ser considerados para efeitos de dedução aos lucros tributáveis apurados pela Requerente após aquela data no conjunto das atividades sujeitas ao regime geral de tributação em IRC e que atendendo à situação tributária da Requerente vigente em 2009 e aos limites legais previstos no artigo 52.º do CIRC, verificava-se naquela data, a existência de prejuízos fiscalmente dedutíveis no montante de 163.911,73 €, para efeitos de apuramento do resultado tributável de 2009, como se pode verificar no anexo ao GPS com o título “A... _Dedução de Prejuízos Fiscais_2011_DSIRC”.

22. Quer isto dizer que, analisando aquele quadro, podemos concluir que, a 31.12.2009, o montante de prejuízos fiscais reportados para os períodos de tributação seguintes, é de 297.988,82 €, sendo este valor constituído por:

- i) prejuízos relativos ao período de tributação de 2003, no montante de 93.286,40 €;
- ii) prejuízos relativos ao período de tributação de 2006, no montante de 124.878,95 €;
- iii) prejuízos relativos ao período de tributação de 2008, no montante de 79.824,47 €.

23. Não tendo obtido lucro tributável em 2010, a Requerente só volta a ter a possibilidade de deduzir os prejuízos fiscais de anos anteriores em 2011, porém, chama-se a atenção para o facto de os prejuízos relativos ao período de tributação de 2003, no montante de 93.286,40 € caducarem em 2010, uma vez que apenas podem ser deduzidos até ao 6.º exercício seguinte, conforme n.º 1 do artigo 47.º do código do IRC, na redação aplicável àquele período de tributação.

24. Assim, relativamente ao período de tributação de 2011, apesar de se constatar a existência de contencioso judicial em curso referente à liquidação de IRC do período de tributação de 2007 (SICJUT n.º...), atendendo à situação tributária vigente nesta data e já considerando os efeitos do Despacho acima referido, da Subdiretora-Geral, proferido por delegação de competências e datado de 24.03.2025, relativo ao período

de tributação de 2009, verifica-se a existência de prejuízos fiscalmente dedutíveis, nos termos do art.º 52.º do CIRC, no montante de 237.453,10 €.

25. Assim, e considerando que Requerente, relativamente ao período de tributação de 2011, declarou um lucro tributável no montante de 266.279,27 €, podem ser deduzidos prejuízos fiscais no montante de 237.453,10€, nos termos do art.º 52.º do CIRC, resultando numa matéria coletável de 28 826,17 €.

26. Face ao exposto, afigurando-se-nos ser de anular parcialmente a liquidação de IRC contestada, com as demais consequências legais, sendo devidos juros indemnizatórios quanto à parte agora anulada, nos termos do artigo 43.º da LGT.

V – Conclusão e Proposta de Decisão

Face ao exposto, somos de opinião que deve ser anulado parcialmente o ato de liquidação adicional n.º 2014..., emitida em 10.11.2014, referente ao período de tributação de 2011, da qual resultou um valor a pagar de 53.483,40 €, incluindo juros de mora no montante de 4.174,68 € (liquidação n.º 2014...) e juros compensatórios no montante de 1.896,48 € (liquidação n.º 2014...), sendo devidos juros indemnizatórios quanto à parte agora anulada.

Notas de Rodapé

(1) Salienta-se que, no ano de 2005, a Requerente, tendo obtido um lucro tributável de 33.110,95 €, relativamente à atividade sujeita ao regime geral, podia ter deduzido a totalidade dos prejuízos no montante de 15 517,10 € e não apenas o montante de 12.789,42 €, como efetuou. Importa referir que o valor não deduzido nesse ano, por opção da Requerente, no montante de 2.727,68 €, valor que corresponde aos prejuízos obtidos em anos anteriores na atividade sujeita ao regime geral, não pode ser deduzido em exercícios futuros.

(2) Refira-se que no ano de 2005, a Requerente, tendo obtido um lucro tributável de 11.273,94 €, relativamente à atividade sujeita ao regime de redução de taxa, podia ter deduzido prejuízos de igual montante e não apenas o montante de 10.213,45 €, como efetuou. Chama-se a atenção para o facto de o valor não deduzido no montante de 1.060,49 €, por opção da Requerente, não poder ser deduzido nos períodos de tributação seguintes.

(...)”.

B. Factos não provados:

Com interesse para a decisão da causa, não existem factos que devam dar-se como não provados.

C. Fundamentação da matéria de facto provada:

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe antes o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

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. o artigo 596.º do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Os factos dados como provados decorreram da análise crítica dos documentos juntos ao pedido de pronúncia arbitral, da resposta da Requerida e do processo administrativo instrutor, bem como das posições assumidas pelas Partes nos respetivos articulados.

III.2 DO DIREITO

1. Do objeto do pedido de pronúncia arbitral.

Questões prévias: da inutilidade superveniente (parcial) da lide; da pendência de impugnação judicial n.º 2831/10.4BELRS.

O pedido de pronúncia arbitral tem por objeto pretensão idêntica à da impugnação judicial que correu termos sob o n.º 2518/15.1BELRS, da 1ª Unidade Orgânica do Tribunal Tributário de Lisboa, ou seja, visa a anulação do despacho de 06/08/2015, da Direção de Finanças de Lisboa, que indeferiu a reclamação graciosa n.º ...2015..., relativa em que foi questionada a legalidade da liquidação adicional de IRC do ano de 2011 com o n.º 2014..., no valor de € 53 483,40, bem como da mesma liquidação.

Em momento posterior ao da constituição do Tribunal Arbitral, a Requerida comunicou a anulação parcial da liquidação impugnada invocando a inutilidade superveniente da lide quanto à parte da liquidação anulada.

No exercício do contraditório sobre a referida decisão administrativa, bem como sobre o prosseguimento da lide, quanto à restante parte da mesma liquidação, veio a Requerente reiterar a pretensão de anulação da liquidação de IRC de 2011, invocando, para tanto e além do mais, a pendência da impugnação judicial n.º 2831/10.4BELRS, em que é discutida a legalidade da liquidação de IRC do exercício de 2007, motivada por correções efetuadas pela AT aos prejuízos fiscais de anos anteriores.

No entanto, no seu requerimento de 30 de dezembro de 2024, alegou a Requerente que *“melhor compulsados os autos e não obstante a não oposição à data expressa, entende não haver fundamento para a referida prejudicialidade ou obstáculo à apreciação pelo tribunal arbitral”*, como consta da sentença de extinção da instância na impugnação judicial n.º 2518/15.1BELRS.

Não constituindo a pendência da impugnação judicial n.º 2831/10.4BELRS causa prejudicial para efeitos do disposto no artigo 272.º, do Código de Processo Civil, cumpre apreciar da legalidade da parte remanescente da liquidação ora impugnada, a luz da situação tributária atual da Requerente, na sequência da anulação administrativa da liquidação de IRC do exercício de 2009, por Despacho da Subdiretora-Geral, datado de 24 de março de 2025.

2. A questão decidenda

A questão a decidir nos presentes autos cifra-se em aferir do montante dos prejuízos fiscais que a Requerente tinha direito a deduzir ao lucro tributável do exercício de 2011, a fim de determinar a matéria coletável que serve de base à liquidação do imposto.

Nos termos do artigo 15.º, do Código do IRC, na redação em vigor em 2011, relativamente às pessoas coletivas que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, como é o caso da Requerente, a matéria coletável obtém-se pela dedução ao lucro tributável determinado com base no balanço (artigo 17.º e seguintes, do Código do IRC) dos prejuízos fiscais, nos termos do artigo 52.º, do mesmo Código, e, seguidamente, dos benefícios fiscais existentes, que constituam deduções ao lucro tributável.

Por sua vez, estabelecia o n.º 1 do artigo 52.º, do Código do IRC, a regra de que *“I — Os prejuízos fiscais apurados em determinado período de tributação, nos termos das disposições anteriores, são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos seis períodos de tributação posteriores.”*.

A dedução ou reporte de prejuízos fiscais de anos anteriores constitui exceção ao princípio da especialização de exercícios e justifica-se pela continuidade da atividade das empresas, *“que impõe a solidariedade entre os vários exercícios”*¹.

No entanto, o reporte de prejuízos obedece a algumas regras, entre as quais a *“da prioridade de dedução dos prejuízos mais antigos”*² e a da sua limitação temporal no futuro, de seis anos, o que significa que *“se o prejuízo de determinado exercício puder ser compensado pelo lucro do período seguinte, a “compensação” será feita integralmente nesse ano. Se não,*

¹ Rui Duarte Morais, “Apontamentos ao IRC”, Almedina, Coimbra, 2009, pág. 165.

² Glória Teixeira, “Manual de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2015, pág. 96.

no decurso dos exercícios subsequentes, dentro do referido limite temporal, findo o qual os prejuízos ainda não “compensados” não poderão, mais, ser deduzidos.”³

O prazo em que podem ser deduzidos prejuízos fiscais de anos anteriores, assume, pois, a natureza jurídica de um prazo de caducidade, cujo decurso faz precluir o exercício do respetivo direito, sem prejuízo da já mencionada regra da prioridade da dedução dos prejuízos mais antigos, como decorre do elemento literal da norma do artigo 52.º, n.º 1, do Código do IRC.

Nos exercícios de 2001 a 2005, a Requerente beneficiou do regime de redução de taxa para a atividade agrícola compreendida no seu objeto social, estabelecido pelo artigo 47.º-B, do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aditado pelo n.º 3 do artigo 56.º, da Lei n.º 3-B/2000, de 04/03 (LOE/2000), que veio dispor que:

“Artigo 47.º-B - Sociedades de agricultura de grupo

As sociedades de agricultura de grupo ficam sujeitas a tributação em IRC à taxa de 20% até 31 de dezembro de 2005.”

Não obstante o n.º 5 do artigo 47.º, do Código do IRC, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 3-B/2000, de 04/03, a que correspondeu o artigo 52.º, após republicação daquele Código pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13/07, em vigor em 2011, impor a incomunicabilidade entre os prejuízos fiscais registados nas atividades que beneficiem de isenção ou de redução de taxas e os sofridos nas restantes atividades prosseguidas pelo mesmo sujeito passivo, ao determinar que “5 — *No caso de o contribuinte beneficiar de isenção parcial e ou de redução de IRC, os prejuízos fiscais sofridos nas respetivas explorações ou atividades não podem ser deduzidos, em cada período de tributação, dos lucros tributáveis das restantes.*”, tratando-se de uma isenção temporária de âmbito geral, não existe obstáculo à dedução dos prejuízos fiscais

³ Rui Duarte Morais, *idem*, *ibidem*.

verificados durante o período de redução de taxa aos lucros tributáveis apurados nas restantes atividades, após o termo do benefício.

Neste mesmo sentido se pronunciou o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 9 de janeiro de 2005, no processo n.º 01214/04, no âmbito de vigência do n.º 1 do artigo 46.º do Código do IRC, na redação inicial (a que correspondem o n.º 5 do artigo 47.º e o n.º 5 do artigo 52.º, deste Código, nas redações antes citadas), secundado pela Administração Fiscal, através da Ficha Doutrinária n.º 1664/2006, sancionada por despacho do Subdiretor-Geral do IR, de 21 de novembro de 2006.

Revertendo para o caso dos autos e tendo em conta o teor do Despacho da Subdiretora-Geral de 4 de abril de 2025, após correção da liquidação de IRC do exercício de 2009, conclui-se que, face à caducidade do direito à dedução dos prejuízos fiscais do exercício de 2003, a Requerente poderia deduzir ao lucro tributável apurado no exercício de 2011, de € 266 279, 27, prejuízos fiscais no valor global de – € 237 453,10 (correspondendo – € 124 878,95 a 2006, – € 79 824,47 a 2008 e – € 32 749,68 a 2010), donde resulta a matéria coletável de € 28 826,17, de que, pela aplicação das taxas previstas no artigo 87.º, n.ºs 1 e 2, do Código do IRC, na redação aplicável à data dos factos, se apura a coleta a que são deduzidos os benefícios fiscais a que a Requerente tem direito, o PEC efetuado e as retenções na fonte suportadas e acrescidos os valores da derrama e das tributações autónomas autoliquidadas.

Em face de quanto vem de dizer-se, conclui-se carecer a Requerente de razão na sua pretensão de anulação integral da liquidação adicional de IRC ora impugnada, que deverá manter-se na parte não anulada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

IV. DECISÃO

Com base nos fundamentos de facto e de direito enunciados supra, decide-se:

- a. Julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b. Julgar verificada a exceção de inutilidade superveniente da lide, quanto à parte da liquidação adicional de IRC do ano de 2011 com o n.º 2014..., anulada pela Requerida;
- c. Determinar a manutenção na ordem jurídica da parte da mesma liquidação não anulada administrativamente, sobre a matéria coletável de € 28 826,17.

VALOR DO PROCESSO: De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em € 53 483,40, indicado pela Requerente e não contestado pela Requerida.

CUSTAS: Calculadas de acordo com o artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I a ele anexa, no valor de € 2 142,00 (dois mil, cento e quarenta e dois euros), a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira em 87,66% e da Requerente, em 12,34%.

Notifique-se.

Lisboa, 29 de agosto de 2025.

O Árbitro,

Mariana Vargas

A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.