

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 881/2024-T

Tema: Liquidações adicionais de IRS e IVA face ao artigo 58.º -A do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira (RCPITA).

Sumário:

A norma do art.º 58.º -A n.º6 do RCPITA, introduzida pela Lei n.º 7/2021, de 26.02, deve ser interpretada no sentido de que a mesma preclude o direito de sindicar a legalidade das liquidações adicionais de correções técnicas que foram aceites e validadas voluntariamente pelos sujeitos passivos ao abrigo do regime previsto no art.º 58.º-A do RCPITA.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Júlio Tormenta designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 24 de setembro de 2024, acorda no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. A... com o NIF ... (“Requerente”), na qualidade de cabeça de casal da herança (com o NIF...) de B..., o *de cujus* (com o NIF...), que teve domicílio na Rua ..., ..., ...-... Rio Tinto, vem, ao abrigo do disposto no DL 10/2011, de 20 de Janeiro e no art. 44º do DL 81/2018, de 15 de outubro de 2018, apresentar Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA) com vista a ser declarada a ilegalidade das liquidações adicionais de:

- IVA com as demonstrações de acerto de com os n.º 2024... (no valor de €4.503,69 €), 2024... (no valor de €2.771,33 €) e 2024... (no valor de €11.499,54) e de

- IRS com os n.º 2024... (no valor de €668,46), n.º 2024... (no valor de €8.230,32) e n.º 2024... (no valor de €14.046,20), relativas aos anos de 2020, 2021

1.

e 2022, as quais, incluindo juros compensatórios, perfazem o valor global de €41.719,54, por vício de lei, devendo as mesmas ser consequentemente anuladas – parcialmente o relativo a 2022- com todas as consequências legais, devendo a Requerida (AT) ser condenada a pagar o imposto pago acrescido de juros indemnizatórios.

2. De acordo com os artigos 5.º, n.º 3, alínea a), e 6.º, n.º 2, alínea a), do RJAT, o Conselho Deontológico do centro de arbitragem administrativa (“CAAD”) designou como árbitro, o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
3. O Tribunal Arbitral foi constituído no CAAD a 24 de setembro de 2024, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.

A. Objeto do pedido

4. Através do PPA, veio o Requerente solicitar a anulação das liquidações adicionais de IVA com as demonstrações de acerto de com os n.º 2024... (no valor de €4.503,69), 2024... (no valor de €2.771,33) e 2024... (no valor de €11.499,54) e de IRS com os n.º 2024... (no valor de €668,46), n.º 2024... (no valor de €8.230,32) e n.º 2024... (no valor de €14.046,20), relativas aos anos de 2020, 2021 e 2022, as quais, incluindo juros compensatórios, perfazem o valor global de €41.719,54, por erro sobre os pressupostos de facto e direito por parte da Requerida (AT), tendo dado origem às liquidações adicionais controvertidas no PPA.
5. A Requerente termina pedindo a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

B. Posição das Partes

Do Requerente

6. O sujeito passivo B... (o *de cuius*), com o contribuinte n.º ..., faleceu em 03-06-2022 e estava inscrito nas finanças pelo exercício da atividade de comércio a retalho de produtos de farmácia.
7. Após a morte do *de cuius* (2022/06/03) - sujeito passivo B...- a atividade continuou a ser exercida em nome da herança B... pelos herdeiros, sendo o Requerente cabeça de casal da herança aberta. Foi efetuada ação de inspeção ao sujeito passivo relativamente aos anos de 2020, 2021 e 2022, através das OI2024..., OI2024..., OI2023..., respetivamente, na sequência dum pedido de reembolso de IVA referente ao período 2206 no montante de €24.862,17.
8. Em resultado da referida inspeção tributária, foram-lhe efetuadas correções no âmbito de IVA e de IRC¹. Todas as liquidações objeto do presente pedido de declaração de ilegalidade respeitam às mesmas circunstâncias de facto e interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito, pelo que se encontram reunidos os requisitos previstos no artigo 3.º n.º 1 do RJAT para a cumulação de pedidos.
9. Pese embora discorde dos fundamentos das liquidações, o Requerente procedeu ao pagamento dos impostos liquidados, cfr doc. 1 a 5, anexos ao PPA.
10. Do presente pedido arbitral é excluída a correção à liquidação de IRS do ano de 2022, por omissão na declaração de rendimentos de mais-valia fiscal, no valor de 9.000,00 €, pelo que relativamente à mesma é requerida apenas a sua anulação parcial.
11. As liquidações dos impostos ora impugnadas resulta do facto de nos RIT se ter considerado que o sujeito passivo violou o disposto no artigo 33º, n.º 2 do CIRS e o artigo 3º da Portaria n.º 1041/2001, de 28 de agosto, concluindo-se em sede de inspeção tributária que o “*número de viaturas é limitado a uma unidade por titular de rendimentos da categoria B do IRS, ou seja, no caso em apreço a uma viatura*”, posição com a qual o Requerente não concorda. Segundo o mesmo, dispõe o artigo 3º da Portaria n.º 1041/2001 que: “*O número de viaturas ou veículos afetos ao*

¹ Por lapso foi referido IRC quando na verdade a atividade exercida pelo *de cuius* se enquadrava na categoria B do IRS.

exercício das respetivas atividades, independentemente do título por que a afetação se opere, exceto relativamente aos de cilindrada inferior a 125 cm³, é limitado a uma unidade por titular de rendimentos da categoria B do IRS, por sócio, no caso de sociedade de profissionais sujeita ao regime de transparência fiscal, e por trabalhador ao serviço dos referidos sujeitos passivos, quando, em qualquer caso, seja comprovada a indispensabilidade do seu uso”

12. O Requerente defende que são três os critérios alternativos para se aferir da limitação de aquisição de viaturas automóveis a uma unidade:
- ✓ Uma por titular de rendimentos da categoria B do IRS;
 - ✓ uma por sócio, no caso de sociedade de profissionais sujeita ao regime de transparência fiscal;
 - ✓ uma por trabalhador ao serviço dos referidos sujeitos passivos.
13. Segundo o Requerente, a AT tem um entendimento diferente do artigo 3.º da Portaria n.º 1041/2001, de 28 de agosto, segundo o qual, o número de viaturas é limitado a uma unidade por titular e rendimentos, posição com a qual não concorda.
14. O Requerente defende que existe outro critério delimitador - aplicável quer aos trabalhadores independentes, integrados na categoria B do IRS, quer às sociedades de profissionais sujeitas ao regime de transparência fiscal em IRC – que é o número de trabalhadores que, quer um quer outro, tenham ao seu serviço, que a AT em sede de inspeção não teve em conta.
15. O Requerente defende que atendendo às folhas de remunerações apresentadas na Segurança Social pelo sujeito passivo (o de cujus), constatava-se que o sujeito passivo tinha vários trabalhadores ao seu serviço. Assim, nos três exercícios em causa - 2020, 2021 e 2022 - o sujeito passivo tinha nove trabalhadores ao seu serviço, cfr docs 6 a 8, anexos ao PPA. Decorrente deste facto, teria de se concluir que a aquisição de dois veículos em 2020 e um outro em 2022, a acrescer aos que o sujeito passivo já detinha, tem enquadramento legal na Portaria 1041/2021, permitindo a consideração como gastos, para efeitos do disposto no n.º 2 do artigo

33º do CIRS, os encargos com aqueles suportados. Os quatro veículos automóveis que o sujeito passivo passou a ter afetos à sua atividade, são em número muito inferior aos dos trabalhadores ao seu serviço.

16. Pelo acima exposto, entende o Requerente que os atos de liquidação em crise ao excluírem o direito à dedução do IVA relativamente à aquisição dos veículos e a não consideração como custos, dedutíveis em IRS, dos gastos a eles relativos, são ilegais, devendo tais atos tributários ser anulados, uma vez que o único fundamento constante do RIT para a existência dos atos tributários impugnados é, única e exclusivamente, o número de veículos automóveis ser superior ao pretensamente admitido por lei.
17. O Requerente entende que o artigo 3º da Portaria 1041/2011 faz depender, em qualquer causa, a admissibilidade da aquisição de veículos automóveis à indispensabilidade do seu uso. Sucede que tal requisito nunca foi posto em causa nos RIT nem invocado como fundamento para os atos tributários impugnados. Por outro lado, o Requerente defende que o fundamento do ato tributário de liquidação corretiva é exclusivamente o que consta do RIT. Ora, no contencioso tributário, que é de mera legalidade/anulação, o tribunal não pode conhecer da legalidade do ato impugnado a coberto de pressupostos que não estiveram na base da sua prática, sendo que apenas se poderão considerar como pressupostos do ato tributário aqueles que a AT fez constar da declaração fundamentadora (parte integrante do próprio ato e dele coeva) que externou aquando da prática do mesmo, cuja posição tem respaldo a nível do STA no Acórdão de 28/10/2020 no Processo Proc. 02887/13.8BEPRT em que naquele aresto o STA se pronunciou no sentido: *no contencioso de mera legalidade, como é o caso do processo de impugnação judicial previsto no art. 99º e sgs do CPPT, o tribunal tem de quedar-se pela formulação do juízo sobre a legalidade do acto sindicado em face da fundamentação contextual integrante do próprio acto, estando impedido de valorar razões de facto e de direito que não constam dessa fundamentação, quer sejam por eleitas, quer sejam invocados a posteriori (...) assim, não pode a AT, em sede de recurso jurisdicional, pretender que se aprecie a legalidade da*

correção que esteve na base da liquidação impugnada à luz de outros fundamentos senão aqueles que constam da declaração fundamentadora que oportunamente externou. “

18. O Requerente defende que em face da fundamentação contextual integrante do próprio ato – no caso, os RIT – a AT não pode vir posteriormente, em sede de contencioso judicial, vir invocar novos fundamentos e argumentos não contidos no ato sindicado, pretendendo que o Tribunal sobre eles se pronuncie. Do mesmo modo, não pode o Tribunal substituir-se à AT e ir ponderar se o ato pode ser sancionado com distinta fundamentação, posição com respaldo na jurisprudência do STA, e, a título exemplificativo, no Acórdão de 22-03-2018 – Proc. 0208/17 em que aquele Tribunal Superior se pronunciou no sentido de : *“o tribunal tem de quedar-se pela formulação de um juízo sobre a legalidade do acto sindicado tal como ele ocorreu, apreciando a sua legalidade em face da fundamentação contextual integrante do próprio acto, não podendo substituir-se à Administração e ir ponderar se o acto pode ser sancionado com distinta fundamentação e argumentação jurídica.*

Ou seja, o acervo dos fundamentos e argumentos a esgrimir em sede de impugnação terão de ser os que constam expressamente do RIT, não podendo o Tribunal ir mais além do que ali ficou dito ou exigido”. Do acima exposto, o Requerente entende que o tribunal não pode conhecer da legalidade do ato impugnado a coberto de pressupostos que não estiveram na base da sua prática, tendo de se ater aos que a AT fez constar da declaração fundamentadora que são os RIT: no caso, a admissibilidade ou não de custos em função exclusivamente do número de veículos automóveis por titular de rendimentos. A questão da não indispensabilidade do uso dos veículos teria de ser demonstrada nos RIT, competindo ao sujeito passivo contrariar e rebater a fundamentação fáctica nesse sentido. Como o não foi, não poderá agora, em sede de pedido arbitral, vir a ser conhecida.

19. O Requerente igualmente defende que caso, não se entenda assim, é inequívoco que a aquisição de todos os veículos, a saber: Honda E com a matrícula..., veículo

com a matrícula ... e veículo Peugeot E-Partner, com a matrícula..., foram indispensáveis ao sujeito passivo, no exercício da sua atividade.

20. Tendo por base a factualidade acima descrita, o Requerente entende que as liquidações impugnadas estão feridas de ilegalidade, devendo as mesmas ser anuladas com todas as consequências legais.
21. O Requerente igualmente entende haver lugar a juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da LGT e do artigo 24.º n.º 5 do RJAT, uma vez que o imposto liquidado e os respetivos juros compensatórios foram pagos e houve erro imputável aos serviços, do qual resultou pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido. No caso concreto, a ilegalidade dos atos de liquidação, são imputáveis à AT, e por isso, assiste ao Requerente o direito ao pagamento de juros indemnizatórios.

Em conclusão, pugna por

“

- 1) Deve o presente pedido de pronúncia arbitral ser julgado provado e, em consequência, ser declarada a ilegalidade dos atos de liquidação de IVA e IRS e respetivos juros compensatórios, relativos aos anos de 2020, 2021 e 2022, supra identificados, por vício de lei, devendo consequentemente ser anulados – parcialmente o relativo ao ano de 2022 -com todas as consequências legais;
- 2) Deve a Requerida ser condenada a restituir ao Requerente o imposto pago acrescido de juros indemnizatórios. “

22. O Requerente requereu prova testemunhal.

Da Requerida

-
23. Notificada, no dia 26.09.2024, nos termos e para os efeitos previstos no artigo 17.º do RJAT, a Requerida apresentou Resposta e Processo Administrativo.
24. A Requerida defende-se por exceção e por impugnação.

Defesa por Exceção

25. A Requerida argui que o presente processo carece de objeto, o que constitui uma exceção perentória, que determina a absolvição de instância da AT do pedido nos termos dos artigos 576.º, n.ºs 1 e 3, 579.º do CPC aplicados subsidiariamente nos termos do disposto no artigo 29.º do RJAT.
26. A Requerida arguiu em defesa da existência da exceção perentória, que:
- ✓ Houve procedimentos inspetivos de âmbito parcial (IRS e IVA), ao abrigo das ordens de serviço n.ºs. OI2024... (2020), OI2024... (2021) e OI2023... (2022) da DF do Porto, tendo como motivo, a análise do pedido de reembolso IVA ao sujeito passivo;
 - ✓ No decurso do prazo concedido para audição prévia, o sujeito passivo apresentou requerimento para regularização total da sua situação tributária, relativamente às correções técnicas constantes do projeto de relatório, conforme dispõe o n.º 2 do artigo 58.º do RCPITA;
 - ✓ A Reunião de regularização, prevista no artigo 58.º - A n.º2 do RCPITA, foi realizada a 2024-02-27, sendo B... representado pelo seu cabeça de casal A... NIF..., tendo sido reduzidos a escrito os termos da regularização, conforme disposto no artigo 58.º-A do RCPITA, termos esses, que acompanham os relatórios de inspeção;
 - ✓ O cabeça de casal do sujeito passivo validou com a sua assinatura a declaração de regularização voluntária e procedeu à aceitação da mesma, constando na mesma informação do efeito preclusivo previsto no n.º6 do mesmo artigo, 58.º-A do RCPITA, e, tendo no prazo concedido no n.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA, através do Portal das Finanças, submetido as declarações de regularização em 2024.02.08;

✓ Estipula o artigo 58º-A do RCPIT:

“Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira

PARTE II - Marcha do procedimento de inspeção TÍTULO II - Atos do procedimento de inspeção

Artigo 58.º-A - Reunião de regularização

- 1- Na sequência da apresentação do requerimento previsto no n.º 2 do artigo anterior, é agendada uma reunião entre a entidade inspecionada, ou mandatário com poderes especiais para os efeitos previstos no presente artigo, o inspetor tributário e o dirigente do serviço competente para o procedimento de inspeção, com o objetivo de definir os exatos termos em que a regularização pretendida se deve concretizar, designadamente quais as obrigações declarativas a cumprir para o efeito pela entidade inspecionada, com detalhe do respetivo teor.
- 2- A referida reunião deve realizar-se no prazo máximo de 15 dias após a entrada do requerimento, devendo a entidade inspecionada indicar duas datas alternativas, compreendidas nesse período, e o meio de contacto preferencial.
- 3- Recebido o requerimento, a administração tributária contacta a entidade inspecionada ou o representante indicado, de forma a fixar a data da reunião, valendo como desistência do pedido de reunião a não comparência da entidade inspecionada ou de quem a legalmente represente.
- 4- Os termos da regularização são reduzidos a escrito num documento a assinar conjuntamente pelo dirigente do serviço competente para o procedimento de inspeção e pela entidade inspecionada ou por quem a legalmente represente, devendo esta proceder voluntariamente ao cumprimento das obrigações dele constantes no prazo de 15 dias após a realização da reunião.
- 5- Caso a entidade inspecionada não proceda à regularização no prazo

referido no número anterior, ou apenas proceda à regularização parcial, desse facto é feita menção no relatório final.

- 6- A assinatura pela entidade inspecionada ou por quem a legalmente represente do documento de regularização preclude o direito desta de sindicar a legalidade das correções projetadas objeto do documento assinado, caso a entidade inspecionada proceda à regularização no prazo previsto no n.º 4.
- 7- - No documento de regularização deve expressamente constar informação do efeito preclusivo previsto no número anterior, bem como do benefício decorrente do pedido de pagamento voluntário das coimas e dos requisitos legais de que depende a sua efetivação.”

27. Nestes termos, a assinatura do representante legal do sujeito passivo do documento de regularização e a regularização voluntária da sua situação tributária, o que se efetivou, preclude o direito deste sindicar a legalidade das correções projetadas objeto do documento assinado, conforme estipulado no n.º 6 do artigo 58.º-A do RCPITA.

Defesa por Impugnação

28. A Requerida não concorda com os argumentos do Requerente. Assim, constata-se que foi alvo de procedimentos inspetivos de âmbito parcial (IRS e IVA), ao abrigo das ordens de serviço n.ºs. OI2024... (2020), OI2024... (2021) e OI2023... (2022) da DF do Porto, tendo como motivo, a análise do pedido de reembolso IVA.
29. Conforme se verifica no ponto V e no ponto III.1 do relatório de inspeção, que aqui se dá por inteiramente reproduzido, no exercício do ano 2020, o sujeito passivo era titular da viatura ligeira de passageiros de matrícula..., a qual se encontrava afeta à atividade, sendo os respetivos gastos pela sua utilização

efetuados no âmbito da mesma. Nos termos do n.º 2 do art.º 33º do CIRS não são dedutíveis para efeitos fiscais os encargos com viaturas que excedam o número máximo de veículos e respetivo valor por sujeito passivo a fixar por portaria do Ministro das Finanças. E conforme o preceituado no art.º 3º da Portaria n.º 1041/2001, de 28 de agosto, o número de viaturas é limitado a uma unidade por titular de rendimentos da categoria B do IRS, ou seja, no caso em apreço a uma viatura. Tendo o sujeito passivo afeto à atividade a viatura de matrícula..., a aquisição da viatura de matrícula..., em novembro de 2020, não pode ser considerada no âmbito da atividade, e como tal nos termos do art.º 3 da referida Portaria, os gastos suportados com esta viatura devem ser excluídos da consideração como encargos ou custos dedutíveis. A viatura matrícula ... ligeira de passageiros movida a energia elétrica, foi adquirida em 2020/11/04 pelo montante de € 31.963,96 acrescida de IVA no montante de € 7.351,73 e registada como afeta ao exercício da atividade. Ou seja, o sujeito passivo considerou como gasto fiscal a depreciação da referida viatura no montante de €1.198,65, que, pelo exposto deverá ser acrescido à matéria coletável de IRS do ano de 2020 a referida depreciação e o montante do IVA no montante de €7.351,7 nos termos do art.º 20.º do IVA por não se verificar a sua necessidade para a realização das operações ativas porque já existia uma viatura com matrícula

30. No exercício do ano 2021, tendo o sujeito passivo já afeto a viatura de matrícula ... à sua atividade, a aquisição da viatura de matrícula ... (em novembro de 2020) e a viatura de matrícula ... (em janeiro 2021), não podem ser consideradas no âmbito da atividade, e como tal nos termos do art.º 3 da referida Portaria, os gastos suportados com estas viaturas devem ser excluídos da consideração como encargos ou custos dedutíveis. A viatura com matrícula ..., ligeira de passageiros movida a energia elétrica, foi adquirida em 2020/11/04 pelo montante de € 31.963,96 acrescida de IVA no montante de € 7.351,73 e registada como afeta ao exercício da atividade. A viatura ... híbrida ligeira de passageiros, foi adquirida em 2021/01/13 pelo montante de € 49.998,00 acrescida de IVA no montante de €11.499,54 e registada como afeta ao exercício da atividade. Ou seja, o sujeito

passivo considerou como gasto fiscal, a depreciação das referidas viaturas bem como o valor do seguros e outros gastos, no montante total de €15.266,49, conforme se discrimina no quadro constante do relatório, que pelo exposto deverá ser acrescido à matéria coletável de IRS do ano de 2021 e o IVA no montante de €11.499,54 por não se verificarem os pressupostos do art.º 20.º do IVA, à semelhança do que aconteceu em 2020.

31. No exercício de 2022, tendo o sujeito passivo afeto a viatura de matrícula..., a aquisição da viatura de matrícula ... (em novembro de 2020) e ... (em janeiro 2021) não podem ser consideradas no âmbito da atividade, e como tal nos termos do art.º 3 da referida Portaria os gastos suportados com estas viaturas devem ser excluídos da consideração como encargos ou custos dedutíveis. A viatura ... ligeira de passageiros movida a energia elétrica, foi adquirida em 2020/11/04 pelo montante de €31.963,96 acrescida de IVA no montante de €7.351,73 e registada como afeta ao exercício da atividade. A viatura ... híbrida ligeira de passageiros, foi adquirida em 2021/01/13 pelo montante de €49.998,00 acrescida de IVA no montante de €11.499,54 e registada como afeta ao exercício da atividade. Ou seja, o sujeito passivo considerou como gasto fiscal, a depreciação das referidas viaturas bem como o valor do seguros e outros gastos, no montante total de €18.153,66, conforme se discrimina no quadro constante do relatório que pelo exposto deverá ser acrescido à matéria coletável de IRS do ano de 2022. O sujeito passivo era locatário da viatura ligeira de passageiros matrícula ... adquirida em 2013/04/05 através de contrato de locação financeira, a qual se encontrava afeta à atividade do sujeito passivo, sendo os respetivos gastos pela sua utilização efetuados no âmbito da mesma. Conforme declaração de venda de 2022/03/22 a viatura de matrícula ... foi alienada á C... Unipessoal, Lda. NIPC..., pelo montante de € 9.000,00, conforme cheque n.º ... emitido por aquela. Por remissão do art.º 32º do CIRS a mais-valia é calculada nos termos dos artigos 46 a e 47 do CIRC (Código do IRC). Sendo a mais-valia contabilística de: €9.000,00 = €9.000,00 – (€ 59.500,00 - €59.500,00) a qual foi omitida na contabilidade e uma mais-valia fiscal de: € 9.000,00 = € 9.000,00 – (€ 59.500,00 - € 59.500,00) X 1,04. Assim, deveria ter

sido acrescido €9.000,00 no campo 434 do Anexo C da declaração Modelo 3 de IRS, o que não sucedeu. Pelo exposto resultam correções ao lucro tributável de IRS no montante de €27.153,66 (€ 18.153,66 + € 9.000,00).

Como já anteriormente referido, no decurso do prazo concedido para audição prévia, o sujeito passivo apresentou requerimento para regularização total da sua situação tributária, relativamente às correções técnicas constantes dos projetos de relatório referente a cada um dos anos inspecionados (2020, 2021 e 2022), conforme dispõe o n.º 2 do artigo 58.º do RCPITA. A Reunião de regularização foi realizada a 2024-02-27, sendo o sujeito passivo B... representado pelo seu cabeça de casal A... NIF ..., tendo sido reduzidos a escrito os termos da regularização, conforme disposto no artigo 58.º-A do RCPITA, termos esses, que acompanham os relatórios. O cabeça de casal da herança do sujeito passivo validou a declaração de regularização voluntária e procedeu à aceitação da mesma, no prazo concedido no n.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA, através do Portal das Finanças, pelo que foram cumpridas as obrigações declarativas. Assim, face ao que antecede, elaboraram-se os relatórios de inspeção tributária, nos termos do artigo 62.º RCPITA, tornando-se assim definitiva a correção relatada no ponto V. dos relatórios. Assim, conforme descrito anteriormente, o sujeito passivo ora requerente regularizou voluntariamente, nos termos previstos no artº 58º do RCPITA, as correções propostas pela inspeção tributária no âmbito das ordens de serviço nº OI2024... (2020), nº OI2024... (2021) e nº OI2023... (2022), e que deram origem às liquidações de IRS agora impugnadas. Deste modo, conforme se constata da Ata Reunião Regularização (doc. 2 anexo aos relatórios de inspeção), efetuada em 2024.02.27, na sequência da apresentação de requerimento para regularização total da sua situação tributária (cfr. n.º 2 do artº 58º do RCPITA), sendo B... representado pelo seu cabeça de casal A... NIF..., que validou a declaração de regularização voluntária com a sua assinatura e procedeu à aceitação da mesma, constando da mesma informação do efeito preclusivo previsto no n.º 6 do mesmo artigo, e, tendo no prazo concedido no n.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA, através do Portal das Finanças, submetido declarações de regularização em 2024.02.28. Nestes termos, a assinatura do representante legal do sujeito passivo do documento de regularização e a regularização voluntária da sua

situação tributária, preclude o direito deste sindicar a legalidade das correções projetadas objeto do documento assinado, conforme estipulado no n.º 6 do art.º 58.º-A do RCPITA, pelo que as liquidações adicionais não padecem de qualquer ilegalidade.

32. A Requerida entende que não são devidos juros indemnizatórios, uma vez que o direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT, derivado da anulação judicial de um ato de liquidação, depende de se ter demonstrado no processo que esse facto está afetado por erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à Administração Tributária. O erro que suporta o direito a juros indemnizatórios não é qualquer vício ou ilegalidade, mas aquele que se concretiza em defeituosa apreciação de factualidade relevante ou em errada aplicação das normas legais. Uma vez que, à data dos factos, a Administração Tributária fez a aplicação da lei nos termos em que como órgão executivo está adstrita constitucionalmente, não se pode falar em erro dos serviços nos termos do disposto no artigo 43.º da LGT.
33. Quanto à prova testemunhal requerida, tendo em consideração a questão *decidenda*, a factualidade que subjaz ao presente PPA, e a prova efetuada em sede de procedimento administrativo, bem como o respetivo enquadramento jurídico, não podem os depoimentos das testemunhas agora arroladas contradizer o que ficou provado documentalmente, não se vislumbrando, assim, a utilidade de tal diligência. Pelo que, deverá o pedido de realização de produção de prova testemunhal ser recusado, não se verificando qualquer interesse e utilidade na realização da reunião prevista no artigo 18.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, requerendo a dispensa da reunião referida no artigo 18.º do RJAT.

Em conclusão, pugna:

- pela procedência da exceção invocada;
- pela improcedência do PPA, mantendo-se na ordem jurídica o ato tributário de liquidação impugnado, absolvendo-se, em conformidade, a Requerida.

C. Tramitação processual relevante

34. No dia 05.12.2024, a Requerente foi notificada pelo Tribunal Arbitral da Resposta da Requerida, onde foi arguida uma exceção perentória, para, querendo, exercer o seu direito ao contraditório. Não exerceu esse direito.

II. SANEAMENTO

1. O Tribunal Arbitral coletivo foi regularmente constituído e é materialmente competente para apreciar o pedido, que foi tempestivamente apresentado nos termos do previsto nos artigos 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT. As partes gozam de personalidade e de capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, e em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT, e dos artigos 1.º, 2.º e 3.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
2. O processo arbitral não enferma de nulidades. A exceção suscitada pela Requerida será conhecida depois de apreciada a matéria de facto.

III. MATÉRIA DE FACTO

A. Factos dados como provados

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

Procedimento Inspetivo ao Ano de 2020

- a) Foi efetuado um procedimento de inspeção ao sujeito passivo B..., com o NIF..., ao ano de 2020, credenciada pela OI2024... de 31/1/2024, de âmbito parcial em sede IVA e IRS, tendo a ordem de serviço sido assinada pelo Requerente – A... com o NIF..., na qualidade de cabeça de casal da herança (com o NIF...), *cfr.* fls. 5/104 do

ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA², uma vez que o sujeito passivo tinha falecido em 3/6/2022.

- b) Do procedimento inspetivo resultaram correções em sede de IRS, no montante de €1.198,65, e em sede de IVA, no montante de €7.351,73, constantes no Projeto de Relatório de Inspeção Tributária (PRIT), *cfr.* fls. 8/104 do ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA. O montante de €1.198,65 resulta da não consideração da depreciação fiscal da viatura ..., adquirida em novembro de 2020 com um valor de aquisição de €31.963,96, por esta não poder ser considerada no âmbito da atividade exercida pelo sujeito passivo (o *de cuius*) nos termos do artigo 3.º da Portaria 1041/2001, de 28 de agosto. O montante de € 7.351,73 diz respeito ao IVA suportado na aquisição da viatura acima referida –...– que o sujeito passivo (o *de cuius*) tinha deduzido, ao abrigo do artigo 20.º do CIVA, que em sede de inspeção veio a ser desconsiderado como IVA dedutível, i.e., houve IVA indevidamente deduzido, uma vez que já havia uma viatura com matrícula ... afeta à atividade desenvolvida pelo sujeito passivo (o *de cuius*), *cfr.* Ponto V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades do PRIT fls.14/104 e 15/104 do ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA.
- c) O sujeito passivo foi notificado do PRIT em 2024-02-18 por transmissão eletrónica na respetiva área reservada do Portal das Finanças (aderente via CTT), conforme previsto nos artigos 60.º da Lei Geral Tributária e 60.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira, para, querendo, exercer o direito de audição no prazo de 15 dias. Decorrido o prazo verificou-se que o sujeito passivo não exerceu o direito de audição, e assim, uma vez que não foram apresentados novos fatos, mantêm-se as correções propostas no PRIT, *cfr.* Ponto X. Direito de Audição do RIT³ a fls. 46/104 do ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA.
- d) No decurso do prazo concedido para audição prévia, o sujeito passivo representado pelo Requerente, apresentou requerimento para regularização total da sua situação tributária, *cfr.* Ponto XI.1 Pedido de Regularização Tributária do RIT a fls. 46/104 do

² PA – Processo Administrativo

³ RIT- Relatório de Inspeção Tributária.

- ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA, relativamente às correções constantes no PRIT, conforme dispõe o n.º 2 do artigo 58.º do RCPITA.
- e) A Reunião de regularização foi realizada a 2024-02-27, sendo B... representado pelo seu cabeça de casal A... NIF..., tendo sido reduzido a escrito os termos da regularização, conforme o disposto no artigo 58.º-A do RCPITA, termos esses que acompanham o RIT, *cf.* Anexo 2 – Ata de Reunião Regularização a fls. 86/104 e 87/104 do Ponto XI.1 Pedido de Regularização Tributária do RIT a fls. 46/104 do ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA.
- f) O cabeça de casal do sujeito passivo, o Requerente, validou a declaração de regularização voluntária e procedeu à aceitação da mesma, no prazo concedido no n.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA, através do Portal das Finanças (envio de declarações de regularização), pelo que foram cumpridas as obrigações declarativas, *cf.* Ponto XI.2 Regularizações do RIT efetuadas pelo sujeito passivo a fls. 46/104 e fls. 87/104 [DOCUMENTO DE REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (N.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA)] do ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA.
- g) No documento [DOCUMENTO DE REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (N.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA)], referido na alínea f) acima, está previsto que “A assinatura deste documento e a confirmação da regularização voluntária no prazo indicado, preclui o direito de sindicar a legalidade das correções objeto do presente documento, nos termos do n.º 6 do artigo 58.º-A do RCPITA”, tendo o Requerente como cabeça de casal da herança do sujeito passivo (o *de cujus*) assinado esse documento.
- h) Tendo-se verificados todos os procedimentos previstos no artigo 58.º-A do RCPITA, a AT elaborou o relatório de inspeção tributária, RIT, *cf.* fls. 72/104 e seguintes do ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA, tendo em conta as correções aceites e corrigidas voluntariamente pelo Requerente ao abrigo do artigo 58.º-A do RCPITA.

Procedimento Insetivo ao Ano de 2021

- a) Foi efetuado um procedimento de inspeção ao sujeito passivo B..., com o NIF..., ao

ano de 2021, credenciada pela OI2024... de 31/1/2024, de âmbito parcial em sede IVA (período de janeiro de 2021) e IRS, tendo a ordem de serviço sido assinada em 7/2/2024 pelo Requerente – A... com o NIF..., na qualidade de cabeça de casal da herança (com o NIF...) do sujeito passivo, cfr. fls. 5/124 do ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA.

- b) Do procedimento inspetivo resultaram correções em sede de IRS, no montante de €15.266.49,65, e em sede de IVA, no montante de €11.499,54, constantes no Projeto de Relatório de Inspeção Tributária (PRIT), *cfr.* fls. 8/124 do ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA. Em sede de IRS, segundo a AT, no procedimento inspetivo relativo a 2020, o sujeito passivo era titular da viatura ligeira de passageiros de matrícula..., a qual se encontrava afeta à atividade, sendo os respetivos gastos pela sua utilização efetuados no âmbito da mesma. Nos termos do n.º 2 do art.º 33º do CIRS não são dedutíveis para efeitos fiscais os encargos com viaturas que excedam o número máximo de veículos e respetivo valor por sujeito passivo a fixar por portaria do Ministro das Finanças. Nos termos do art.º 3º da Portaria n.º 1041/2001, de 28 de agosto, o número de viaturas é limitado a uma unidade por titular de rendimentos da categoria B do IRS, ou seja, no caso em apreço a uma viatura. Tendo o sujeito passivo afeto a viatura de matrícula ... à sua atividade, a aquisição da viatura com matrícula ... (em novembro de 2020) e a viatura com matrícula ... (em janeiro 2021) não podem ser consideradas no âmbito da atividade, e como tal nos termos do art.º 3 da referida Portaria, os gastos suportados com estas viaturas devem ser excluídos da consideração como encargos ou custos dedutíveis. A viatura ..., ligeira de passageiros movida a energia elétrica, foi adquirida em 2020/11/04 pelo montante de € 31.963,96 acrescida de IVA no montante de € 7.351,73 e registada como afeta ao exercício da atividade. A viatura ... híbrida ligeira de passageiros, foi adquirida em 2021/01/13 pelo montante de € 49.998,00 acrescida de IVA no montante de € 11.499,54 e registada como afeta ao exercício da atividade. Ou seja, o sujeito passivo considerou como gasto fiscal, a depreciação das referidas viaturas bem como o valor dos seguros e outros gastos, no montante total de € 15.266,49, conforme se discrimina no quadro seguinte, que pelo exposto deverá

aquele montante ser acrescido à matéria coletável de IRS do ano de 2021:

Unidade: €

IRS	2021	743,40	outros gastos viatura ... (seguros e outros)
IRS	2021	1 331,44	outros gastos viatura ... (seguros e outros)

IRS	2021	743,40	outros gastos viatura ... (seguros e outros)
IRS	2021	1 331,44	outros gastos viatura ... (seguros e outros)

- c) No que se refere ao IVA suportado no montante de € 11.499,54 pela aquisição da viatura com matrícula ..., o sujeito passivo deduziu o IVA na declaração periódica de IVA do período de imposto 2021.01. Não sendo suscetível de estar afeto ao exercício de atividade mais do que uma viatura, nos termos do art.º 20 do CIVA, não pode ser deduzido o imposto que incidiu sobre a aquisição da mesma, dado que não se verifica a sua necessidade para a realização das operações ativas, cfr. Ponto V. Descrição dos factos e fundamentos das correções /irregularidades do PRIT a fls. 16/124 e 17/124 do ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA.
- d) O sujeito passivo foi notificado em 2024-02-18 por transmissão eletrónica na respetiva área reservada do Portal das Finanças (aderente via CTT), conforme previsto nos artigos 60.º da Lei Geral Tributária e 60.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira, para, querendo, exercer o direito de audição no prazo de 15 dias. Decorrido o prazo verificou-se que o sujeito passivo não exerceu o direito de audição, assim, e uma vez que não foram apresentados novos fatos, mantêm-se as correções propostas no PRIT, cfr. Ponto X. Direito de Audição do RIT a fls. 50/124 do ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA.
- e) No decurso do prazo concedido para audição prévia, o sujeito passivo representado pelo Requerente, apresentou requerimento para regularização total da sua situação tributária, cfr Ponto XI.1 Pedido de Regularização Tributária do RIT a fls. 50/124 do

- ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA, relativamente às correções constantes no PRIT, conforme dispõe o n.º 2 do artigo 58.º do RCPITA.
- f) A Reunião de regularização foi realizada a 2024-02-27, sendo B... representado pelo seu cabeça de casal A... NIF..., tendo sido reduzidos a escrito os termos da regularização, conforme o disposto no artigo 58.º-A do RCPITA, termos esses que acompanham o RIT, cfr. Anexo 2 – Ata de Reunião Regularização a fls. 54/124 e 55/124 do Ponto XI.1 Pedido de Regularização Tributária do RIT a fls. 50/124 do ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA.
- g) O cabeça de casal do sujeito passivo, o Requerente, validou a declaração de regularização voluntária e procedeu à aceitação da mesma, no prazo concedido no n.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA, através do Portal das Finanças (envio de declarações de regularização), pelo que foram cumpridas as obrigações declarativas, cfr. Ponto XI.2 Regularizações do RIT efetuadas pelo sujeito passivo a fls. 50/124 e fls. 107/104 [DOCUMENTO DE REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (N.º4 do artigo 58.º-A do RCPITA)] do ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA.
- h) No documento [DOCUMENTO DE REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (N.º4 do artigo 58.º-A do RCPITA)], referido na alínea f) acima, está previsto que “A assinatura deste documento e a confirmação da regularização voluntária no prazo indicado, preclui o direito de sindicar a legalidade das correções objeto do presente documento, nos termos do n.º6 do artigo 58.-A do RCPITA”, tendo o Requerente como cabeça de casal da herança do sujeito passivo (o de cujus) assinado esse documento.
- i) Tendo-se verificados todos os procedimentos previstos no artigo 58.-A do RCPITA, a AT elaborou o relatório de inspeção tributária, RIT, cfr. fls. 38/124 e seguintes do ficheiro OI227_compressed.pdf constante no PA, tendo em conta as correções aceites e corrigidas voluntariamente pelo Requerente ao abrigo do artigo 58.º-A do RCPITA.

Procedimento Insetivo ao Ano de 2022

- a) Foi efetuado um procedimento de inspeção ao sujeito passivo B..., com o NIF..., ao ano de 2022, credenciada pela OI2023... de 18/2024, de âmbito parcial em sede IVA, e, posteriormente aumentado o seu âmbito para IRS, à data de 7 de fevereiro de 2024, tendo em ambos os casos a ordem de serviço sido assinada pelo Requerente – A... com o NIF..., na qualidade de cabeça de casal da herança (com o NIF...), cfr. fls. 5/102 e 7/102 do ficheiro OI117_compressed.pdf constante no PA.
- b) Do procedimento inspetivo resultaram correções em sede de IRS, no montante de €27.153,66, constantes no Projeto de Relatório de Inspeção Tributária (PRIT), cfr. fls. 10/102 do ficheiro OI117_compressed.pdf constante no PA. Segundo a AT, o sujeito passivo era titular da viatura ligeira de passageiros de matrícula..., a qual se encontrava afeta à atividade, sendo os respetivos gastos pela sua utilização efetuados no âmbito da mesma. Nos termos do n.º 2 do art.º 33º do CIRS não são dedutíveis para efeitos fiscais os encargos com viaturas que excedam o número máximo de veículos e respetivo valor por sujeito passivo a fixar por portaria do Ministro das Finanças. Tendo o sujeito passivo afeto a viatura de matrícula ... à sua atividade, a aquisição da viatura de matrícula ... (em novembro de 2020) e da viatura com matrícula ... (em janeiro 2021), não podem ser consideradas no âmbito da atividade, e como tal nos termos do art.º 3 da referida Portaria os gastos suportados com estas viaturas devem ser excluídos da consideração como encargos ou custos dedutíveis. A viatura ... ligeira de passageiros movida a energia elétrica, foi adquirida em 2020/11/04 pelo montante de € 31.963,96 acrescida de IVA no montante de € 7.351,73 e registada como afeta ao exercício da atividade. A viatura ... híbrida ligeira de passageiros, foi adquirida em 2021/01/13 pelo montante de € 49.998,00 acrescida de IVA no montante de € 11.499,54 e registada como afeta ao exercício da atividade. Ou seja, o sujeito passivo considerou como gasto fiscal, a depreciação das referidas viaturas bem como o valor do seguros e outros gastos, no montante total de € 18.153,66, conforme se discrimina no quadro seguinte, que pelo exposto deverá ser acrescido à matéria coletável de IRS do ano de 2022:

Unidade: €

Imposto	Período	Valor	OBS
IRS	2022	7 191,89	Amortização de ...
IRS	2022	8 999,64	Amortização de ...
IRS	2022	618,53	outros gastos viatura ...(seguros e outros)
IRS	2022	1 343,60	outros gastos viatura ...(seguros e outros)

Adicionalmente, o sujeito passivo era locatário da viatura ligeira de passageiros matrícula ... adquirida em 2013/04/05 através de contrato de locação financeira, a qual se encontrava afeta à atividade do sujeito passivo, sendo os respetivos gastos pela sua utilização efetuados no âmbito da mesma. Conforme declaração de venda de 2022/03/22 a viatura de matrícula ... foi alienada á C... Unipessoal, Lda. NIPC..., pelo montante de € 9.000,00, conforme cheque n.º ... emitido por aquela. Por remissão do art.º 32º do CIRS a mais-valia é calculada nos termos dos artigos 46 a e 47 do CIRC (Código do IRC). Sendo a mais-valia contabilística de:

$€ 9.000,00 = € 9.000,00 - (€ 59.500,00 - € 59.500,00)$ A qual que foi omitida na contabilidade.

E uma a mais-valia fiscal de:

$€ 9.000,00 = € 9.000,00 - (€ 59.500,00 - € 59.500,00) \times 1,04$

Assim deveria ter sido acrescido € 9.000,00 no campo 434 do Anexo C da declaração Modelo 3 de IRS, o que não sucedeu. Pelo exposto resultam correções ao lucro tributável de IRS no montante de € 27.153,66 (€ 18.153,66 + € 9.000,00), cfr. Ponto V. Descrição dos factos e fundamentos das correções /irregularidades do PRIT fls. 16/102 a 18/102 do ficheiro OI117_compressed.pdf constante no PA.

- c) O sujeito passivo foi notificado em 2024-02-18 por transmissão eletrónica na respetiva área reservada do Portal das Finanças (aderente via CTT), conforme previsto nos artigos 60.º da Lei Geral Tributária e 60.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira, para, querendo, exercer o direito de audição no prazo de 15 dias. Decorrido o prazo verificou-se que o sujeito passivo

- não exerceu o direito de audição, assim, e uma vez que não foram apresentados novos fatos, mantêm-se as correções propostas no PRIT, cfr. Ponto X. Direito de Audição do RIT a fls. 49/102 do ficheiro OI117_compressed.pdf constante no PA.
- d) No decurso do prazo concedido para audição prévia, o sujeito passivo representado pelo Requerente, apresentou requerimento para regularização total da sua situação tributária, cfr Ponto XI.1 Pedido de Regularização Tributária do RIT a fls. 49/102 do ficheiro OI117_compressed.pdf constante no PA, relativamente às correções constantes no PRIT, conforme dispõe o n.º 2 do artigo 58.º do RCPITA.
- e) A Reunião de regularização foi realizada a 2024-02-27, sendo B... representado pelo seu cabeça de casal A... NIF..., tendo sido reduzidos a escrito os termos da regularização, conforme o disposto no artigo 58.º-A do RCPITA, termos esses que acompanham o RIT, cfr. Anexo 2 – Ata de Reunião Regularização a fls. 86/102 e 87/102 do Ponto XI.1 Pedido de Regularização Tributária do RIT a fls. 49/102 do ficheiro OI117_compressed.pdf constante no PA.
- f) O cabeça de casal do sujeito passivo, o Requerente, validou a declaração de regularização voluntária e procedeu à aceitação da mesma, no prazo concedido no n.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA, através do Portal das Finanças (envio de declarações de regularização), pelo que foram cumpridas as obrigações declarativas, cfr. Ponto XI.2 Regularizações do RIT efetuadas pelo sujeito passivo a fls. 49/102 e fls. 87/102 [DOCUMENTO DE REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (N.º4 do artigo 58.º-A do RCPITA)] do ficheiro OI117_compressed.pdf constante no PA.
- g) No documento [DOCUMENTO DE REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (N.º4 do artigo 58.º-A do RCPITA)], referido na alínea f) acima, está previsto que *“A assinatura deste documento e a confirmação da regularização voluntária no prazo indicado, preclui o direito de sindicar a legalidade das correções objeto do presente documento, nos termos do n.º6 do artigo 58.-A do RCPITA”*, tendo o Requerente como cabeça de casal da herança do sujeito passivo (o *de cujus*) assinado esse documento.
- h) Tendo-se verificados todos os procedimentos previstos no artigo 58.º-A do RCPITA, a AT elaborou o relatório de inspeção tributária, RIT, cfr. fls. 71/102 e seguintes do

ficheiro OI226_compressed.pdf constante no PA, tendo em conta as correções aceites e corrigidas voluntariamente pelo Requerente ao abrigo do artigo 58.º-A do RCPITA.

- i) Como ficou provado, o Requerente como representante legal do sujeito passivo, relativamente aos anos de 2020, 2021 e 2022, em que foram apuradas correções em sede de IRS e IVA, utilizou o regime previsto no artigo 58.º-A do RCPITA, para regularizar voluntariamente a situação tributária do sujeito passivo.
- j) As correções, às quais foi aplicado o regime previsto no artigo 58.º-A do RCPITA, originaram as liquidações adicionais controvertidas em sede de IVA com as demonstrações de acerto de com os n.º 2024... (no valor de 4.503,69€), 2024... (no valor de 2.771,33 €) e 2024... (no valor de 11.499,54 €) e de IRS com os n.º 2024... (no valor de 668,46€), n.º 2024... (no valor de 8.230,32€) e n.º 2024... (no valor de 14.046,20€), relativas aos anos de 2020, 2021 e 2022, as quais, incluindo juros compensatórios, perfazem o valor global de 41.719,54 €, tendo o Requerente efetuado o pagamento das mesmas, facto não controvertido.

B. Factos dados como não provados

20. Não existem factos relevantes para a decisão que não tenham sido considerados não provados.

C. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

21. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (*cf.* artigo 123.º, n.º 2, do CPPT, e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).
22. 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 (*cf.* art. 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

23. Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, a prova documental e o Processo Administrativo juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

IV. Matéria de DIREITO

a) Exceção Perentória

24. Na elaboração da decisão arbitral deve dar-se prioridade ao conhecimento “das questões processuais que possam determinar a absolvição da instância, segundo a ordem imposta pela sua precedência lógica” (artigo 608.º, n.º 1, do Código de Processo Civil (CPC), subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).
25. No caso concreto, a Requerida veio alegar que a assinatura legal do sujeito passivo, o Requerente, do documento de regularização e a regularização voluntária da sua situação tributária, que se efetivou, preclude o direito deste sindicar a legalidade das correções projetadas, objeto do documento assinado, conforme estipulado no n.º6 do artigo 58.º A do RCPITA. Deste modo, o processo em concreto carece de objeto, o que constitui uma exceção perentória que determina a absolvição da AT do pedido, nos termos dos artigos 576.º n.ºs 1 e 3, do 579.º, todos do CPC por força do artigo 29.º alínea e) do RJAT.
26. Em sede de exercício do direito ao contraditório, o Requerente tendo sido notificado para se pronunciar, não o fez.

Vejamos,

-
27. Como ficou provado, nos procedimentos inspetivos realizados aos anos de 2020, 2021 e 2022, foram apuradas correções em sede de IVA e IRS. O representante do sujeito passivo, o Requerente, utilizou o regime previsto no artigo 58.º -A do RCPITA para regularizar a situação tributário do sujeito passivo.
28. Como ficou provado, o Requerente assinou o documento de regularização da situação tributária previsto no n.º4 do artigo 58.º -A do RCPITA onde se prevê a concordância com as correções efetuadas pela AT, o cumprimento de obrigações declarativas conducentes à regularização voluntária da situação tributária do sujeito passivo, tendo o Requerente cumprido com essas obrigações. Também se provou que decorrente do cumprimento voluntário das obrigações constantes no referido n.º4 do artigo 58.º-A do RCPITA, foram emitidas liquidações adicionais de IRS e IVA.
29. Por outro lado, no documento de regularização tributária previsto no n.º4 do artigo 58.º-A do RCPITA [DOCUMENTO DE REGULARIZAÇÃO DA SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (N.º 4 do artigo 58.º-A do RCPITA)], assinado pelo Requerente, está previsto *“A assinatura deste documento e a confirmação da regularização voluntária no prazo indicado, preclude o direito de sindicar a legalidade das correções objeto do presente documento, nos termos do n.º6 do artigo 58.-A do RCPITA”*.
30. Chamando à colação o artigo 58.º -A do RCPITA, verifica-se que no seu n.º6 está plasmado que
- “
6. *A assinatura pela entidade inspecionada ou por quem a legalmente represente do documento de regularização preclude o direito desta de sindicar a legalidade das correções projetadas objeto do documento assinado, caso a entidade inspecionada proceda à regularização no prazo previsto no n.º 4.”*, ora, o Requerente, como ficou provado, assinou o documento de regularização e voluntariamente cumpriu com todas as obrigações aí previstas ao abrigo do n.º4 do artigo 58.º-A do RCPITA.

Daqui conclui-se que face à factualidade descrita, o Requerente regularizou voluntariamente as correções técnicas apuradas em sede de inspeção tributária, pagou os impostos liquidados pela AT (as liquidações adicionais controvertidas) como consequência da aplicação do regime previsto no artigo 58.º - A do RCPITA. Como ficou provado no documento de regularização assinado pelo Requerente, cfr. provado nas alíneas f) e g) do ponto III. Matéria de Facto A. Factos dados como Provados, relativos a cada ano inspecionado (2020, 2021 e 2022) constava o n.º 6 do artigo 58.º -A do RCPITA ao abrigo do qual era vedado a sindicância quanto à legalidade das correções projetadas objeto do documento assinado, o mesmo na altura da assinatura ficou a saber desse facto.

31. Pelo acima exposto, este Tribunal vai ao encontro ao do que é defendido pela Requerida no sentido de que houve a preclusão do direito por parte do Requerente de discutir a legalidade das correções que foram objeto do documento de regularização assinado pelo mesmo, relativo a cada ano inspecionado, e, por isso, neste processo não há objeto. Deste modo, as liquidações adicionais efetuadas não enfermam de vício de lei por erro quanto aos pressupostos de facto e direito, sendo por isso legais, e, devendo ser mantidas na ordem jurídico-tributária, procedendo a exceção invocada pela Requerida, devendo a mesma ser absolvida de todos os pedidos, e, consequentemente improcedendo o pedido de pronúncia arbitral efetuado pelo Requerente.

b) Questões prejudicadas

32. Foram conhecidas e apreciadas as questões relevantes submetidas à apreciação deste Tribunal, pela ordem disposta pelo artigo 124.º do CPPT, não o tendo sido aquelas cuja decisão ficou prejudicada pela solução dada a outras, ou cuja apreciação seria inútil ao abrigo do artigo 608.º do CPC, por força das alíneas c) e e) n.º1 artigo 29.º, 1, do RJAT.

V. DECISÃO

Termos em que este Tribunal Arbitral decide julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral e absolver a Requerida de todos os pedidos.

VI. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 41.719,54 nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VII. CUSTAS

Fixa-se o valor das custas em € 2.142,00 nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pelo Requerente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 31 de janeiro de 2025

O Árbitro

Júlio Tormenta