

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 797/2025-T**

**Tema: IRC e IVA: Aplicação artigo 23.º do CIRS e 14.º do CIVA em 2021**

## **SUMÁRIO:**

- 1. O conceito de «indispensabilidade do gasto» deixou de ser válido a partir da reforma do IRC de 2014.**
- 2. A posição doutrinária da ATA na aplicação do artigo 14.º do IVA vincula a ATA e impede uma aplicação retroativa antes de publicada nova doutrina.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

O árbitro Vasco António Branco Guimarães árbitro singular designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 11-11-2025, decide o seguinte:

### **1. Relatório**

A..., LDA., com sede na ..., n.º ..., ...-... .., pessoa colectiva n.º ... veio, mui respeitosamente, ao abrigo do disposto nos art.os 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (“Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária”), na versão introduzida pelos art.os 228.º e 229.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, deduzir:

**PEDIDO DE PRONÚNCIA ARBITRAL,**

para apreciação da ilegalidade dos actos tributários de liquidação de:

---

- IRC liquidação n.º 2025 ... e Demonstração de acerto de contas n.º 2025 ... no valor de EUR2566,57 e,

- IVA liquidação e acertos de EUR11 700,61<sup>1</sup>,

- IRS liquidação em IRS 2025 ... (retenções na fonte- acerto), importância a pagar de 305,47 €,

Tudo no montante reclamado de € 14.572,65.

É Requerida a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 08-09-2025.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 24-10-2025 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

---

<sup>1</sup> No PPA vêm discriminados os seguintes valores: - Imposto sobre o Valor Acrescentado (“IVA”) liquidações n.º Liq.2025 ... e Liq.2021 ... com um saldo apurado de 6.531,39; Juros Comp. por Recebimento Indevido, Liq.2025 ... com um saldo de 1.021,39 ; Estorno Liq. de 2021 - Liq.2022 ... e Acerto Liq. de 2021 certo Liq. de 2021 - Liq.2025 ... com um saldo de 476,42 €, Juros Comp. por Recebimento Indevido, Liq.2025 ... com um saldo, Acerto Liq. de 2021 - Liq.2025 ... com um saldo de 2.214,34 €, Juros Comp. por Recebimento Indevido, Liq.2025 ... com um saldo de 331,47 €, Acerto Liq. de 2021 - Liq.2025 ... com um saldo de 780,71 €, Juros Comp. por Recebimento Indevido, Liq.2025 ... de 114,37 €, Acerto Liq. de 2021 - Liq.2025 ..., com saldo de 507,14 €, Juros Comp. por Recebimento Indevido, Liq.2025 ... com saldo de 71,67 €, Acerto Liq. de 2021 Liq.2025 ... com saldo de 800,16 €, Juros Comp. por Recebimento Indevido, Liq.2025 ... com saldo de 111,79 €, Acerto Liq. de 2021 - Liq.2025 ... com saldo de €44,28 .

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o tribunal arbitral singular foi constituído em 11-11-2025.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou Resposta em 17-12-2025 em que por exceção e impugnação defendeu que os pedidos devem ser julgados improcedentes.

Por despacho de 23-04-2026, foi decidido não realizar a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e dispensadas as Alegações.

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

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

O processo não enferma de nulidades.

## 2. Matéria de facto

### 2.1. Factos provados:

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

- A) A Requerente é uma sociedade comercial por quotas com sede na ..., n.º ..., ...-..., ..., Guimarães.
- B) A Requerente dedica-se ao comércio por grosso de calçado e fabricação de calçado em diversos materiais.
- C) No desenvolvimento da sua atividade a Requerente especializou-se no agenciamento e na intermediação entre fabricantes de calçado portugueses e marcas de retalhistas

internacionais, tendo como objeto social à data da inspeção: «Comércio por grosso de calçado. Fabricação de calçado em diferentes materiais (couro, borracha, plástico, têxteis, madeira), para todos os fins e qualquer que seja o processo de produção (corte e costura de peças, colagem, montagem, vulcanização, injeção, moldação). Inclui serviços de acabamento de calçado. Agente do comércio por grosso de têxteis, vestuário, calçado e artigos de couro. Agências de publicidade. Compreende o fornecimento de uma grande variedade de serviços publicitários, incluindo atividades de consultoria, conceção e produção de material publicitário. A concretização destas atividades divide-se em dois grupos: conceção e realização de campanhas publicitárias (em jornais, revistas, rádio, televisão, Internet ou outro meio de comunicação; arranjo de vitrinas; conceção de salões de exposições; distribuição de prospectos e de amostras publicitárias; criação de stands e outras estruturas e locais de exposição); condução de campanhas de "marketing" e outros serviços publicitários com o fim de atrair e fidelizar clientes (promoção de produtos, marketing no local de venda, publicidade por correspondência direta e consultoria em "marketing"). Atividade de design. Envolvem várias áreas de intervenção, quer no domínio da criação de projetos específicos, quer de consultoria, levando em conta as características e necessidades do utilizador, do mercado, da produção e da segurança, entre outras. Compreende o design gráfico ou de comunicação (programas de identidade, publicações, infografismo, ilustração, embalagem, etc.), o design industrial (mobiliário, equipamentos e outros produtos) e o design de moda e têxtil (vestuário, tecidos, joias, calçado, etc.).».

D) Esta atividade implica uma atividade laboral, externa e interna intensa, com visitas a feiras fabricas e produtores nacionais e estrangeiros.

E) A Requerente foi alvo de um procedimento inspetivo interno, relativo ao exercício de 2021, por parte dos Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Fianças de Braga, em cumprimento da Ordem de Serviço n.º OI2022... . Este procedimento inspetivo começou por ser referido ao IVA e foi alargado para «geral» tendo sido efetuadas correções em sede de IRC, IVA e IRS.

F) No decorrer desse procedimento, a Requerente foi notificada do Projeto de Relatório de Inspeção Tributária, no âmbito do qual foram propostas correções à matéria tributável em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”), no montante de €2566,57, tendo sido proposta a liquidação adicional de IVA, no valor de € 11700,61, IRS EUR305,47. A Requerente exerceu o direito de audição.

## 2.2. Factos não provados.

Não existem factos não provados sendo os argumentos das Partes razões de Direito em relação à factualidade existente e consensual.

## 2.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto:

Os factos provados baseiam-se nos articulados e documentos juntos pela Requerente e Requerida.

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

## 3. Matéria de direito

As questões de mérito que são objeto deste processo são:

a. Saber se a AT pode rever oficiosamente no âmbito de um processo de inspeção as liquidações em IRC, IVA e IRS da Requerente do ano de 2021 nos termos em que o fez.

### 3.1. Posições das Partes

A Requerente defende em resumo:

a. Que redigiu e entregou em tempo o PPA de acordo com a lei em vigor.

b. Que as correções efetuadas não estão justificadas, são feitas em erro sobre os pressupostos de facto e de direito e consequentemente anuláveis.

A Requerida defende:

Por exceção:

c. O PPA foi solicitado fora do prazo de 90 dias previsto no CPPT pelo que o pedido não pode ser atendido por caducidade;

d. Isso mesmo é reconhecido pela Requerente que tem uma forma própria de contar o prazo;

Por impugnação:

c. As correções mostram-se justificadas e razoáveis e correspondem à correta aplicação das normas aplicáveis aos factos detetados.

3.1.1. Questão prévia – A tempestividade do PPA.

Dispõe o artigo 3.º-A do RJAT que:

1 - No procedimento arbitral, os prazos contam-se nos termos do Código do Procedimento Administrativo, com as necessárias adaptações.

O procedimento arbitral é obrigatório e tem uma importante e assinalável função que é a de permitir à ATA (Requerida) rever e, eventualmente, revogar total ou parcialmente a liquidação evitando assim mais um contencioso. Esta possibilidade consta do artigo 13.º n.º 1 do RJAT que dispõe:

## SECÇÃO II

### Efeitos da constituição de tribunal arbitral

---

## Artigo 13.º

### Efeitos do pedido de constituição de tribunal arbitral

1 — Nos pedidos de pronúncia arbitral que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo, devendo notificar o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) da sua decisão, iniciando-se então a contagem do prazo referido na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º. (Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro).

Esta possibilidade de revogar ou substituir a liquidação concede à ATA um poder autónomo de revisão introduzindo no sistema procedimental uma nova instância de exercício do poder gracioso de rever para além dos previstos no CPPT, LGT, LTAF<sup>2</sup>.

Na perspetiva do SP esta solução legal garante um direito à revisão adicional em fase procedimental. A prática dos tribunais arbitrais demonstra que este mecanismo é aplicado pela ATA com relativa frequência, sendo um mecanismo adicional de eliminação de contencioso e de reforço da legalidade do procedimento prévio e, em consequência, do processo tributário que o segue.

O Pedido de Pronúncia Arbitral é a peça processual que dá início ao procedimento arbitral.

As regras do processo arbitral só se aplicam após a constituição do Tribunal Arbitral.

---

<sup>2</sup> Lei n.º 13/2002 de 19 de fevereiro: Lei dos tribunais administrativos e fiscais.

Procedimento arbitral- SECÇÃO I- Constituição de tribunal arbitral- Artigo 10.º - Pedido de constituição de tribunal arbitral

1 - O pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado:

a) No prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos n.os 1 e 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, quanto aos actos susceptíveis de impugnação autónoma e, bem assim, da notificação da decisão ou do termo do prazo legal de decisão do recurso hierárquico;

---

Significa isto que o prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º n.º 1 alínea a) do RJAT deve respeitar o disposto no artigo 3.º -A do RJAT?

Não vemos como possa ser diferente. A norma é expressa de que o prazo do procedimento arbitral é contado nos termos do CPA e a norma que faz referência aos 90 dias está inserida no Capítulo do procedimento arbitral.

Quais as consequências para o caso em apreciação?

Os 90 dias previstos no artigo 10.º do RJAT contam-se nos termos definidos no artigo 87.º do CPA, artigo 87.º onde pode ler-se:

Parte III > Título I > Capítulo V

Artigo 87.º

Contagem dos prazos

À contagem dos prazos são aplicáveis as seguintes regras:

- a) O prazo começa a correr independentemente de quaisquer formalidades;
- b) Não se inclui na contagem o dia em que ocorra o evento a partir do qual o prazo começa a correr;
- c) O prazo fixado suspende-se nos sábados, domingos e feriados;
- d) Na contagem dos prazos legalmente fixados em mais de seis meses, incluem-se os sábados, domingos e feriados;
- e) É havido como prazo de um ou dois dias o designado, respetivamente, por 24 ou 48 horas;

f) O termo do prazo que coincida com dia em que o serviço perante o qual deva ser praticado o ato não esteja aberto ao público, ou não funcione durante o período normal, transfere-se para o primeiro dia útil seguinte;

g) Considera-se que o serviço não está aberto ao público quando for concedida tolerância de ponto, total ou parcial.

Aplicando os critérios definidos pelas normas que regulam a interposição do PPA:

- a. Prazo de noventa dias;
- b. Os actos de liquidação efetuados têm como data-limite de pagamento o dia 09.06.2025;
- c. O PPA foi interposto no dia 08.09.2025 pela Requerente,
- d. Descontados os sábados domingos e feriados resulta claro que o prazo foi cumprido e o PPA é tempestivo.

A existência de um prazo próprio na contagem dos 90 dias (o artigo 102.º do CPPT dispõe um prazo de três meses) está previsto no n.º 4 do artigo 102.º do CPPT que prevê:

4 - O disposto neste artigo não prejudica outros prazos especiais fixados neste Código ou noutras leis tributárias.

Determinado que o PPA é tempestivo abordemos as questões subsequentes.

### 3.2. Saneamento do processo:

A inspeção realizada determinou um conjunto de correções que se identificam como:

A. Em sede de IRC:

- i) Gastos em que são identificados os gerentes como usuários/beneficiários;

- ii) Rendimentos pagos em espécie/despesas pessoais;
  - iii) Gastos não aceites – gastos diversos;
  - iv) Gastos não aceites – outros seguros;
  - v) Gastos não aceites – ativos;
  - vi) Gastos não aceites – deslocação (Km);
  - vii) Gastos registados como ajudas de custo – tributação autónoma
- B. Em sede de IRS:
- viii) Retenção na Fonte de IRS;
- C. Em sede de IVA:
- ix) Divergências valores declarados nas declarações periódicas com os valores constantes da contabilidade;
  - x) IVA DEDUZIDO;
  - xi) IVA LIQUIDADO;
  - xii) Aplicação do artigo 14.º do CIVA.

3.2.1. As correções seguem um padrão lógico muito na linha da interpretação do n.º 1 do artigo 23.º do CIRC anterior à reforma de 2014.

Para a compreensão do afirmado citamos algumas das passagens do relatório de inspeção RIT que em si mesmo se explicam:

«Como já referido, foram registados vários tipos de gastos, pelo que, os gastos em que foi identificado o beneficiário foram considerados como despesas pessoais dos sócios e gerentes,

---

a serem tributados a título de rendimento da categoria A e no caso dos outros gastos estamos na presença de gastos não aceites em sede de IRC, conforme identificados nos itens seguintes do presente relatório:

Assim e começamos por identificar os gastos relacionados com aquisição de artigos de com calçado e vestuário, identificados no quadro seguinte, que o SP identificou como sendo “inspiração e design”:

«não foi possível confirmar a conexão destes artigos, para a atividade desenvolvida pelo SP. Ou seja, está patente a desconexão entre incorrer em gastos e em obter ganhos. Não é de aceitar como gasto o valor de 3.322,82 EUR, de acordo com o disposto no n.º 1 do art.º 23.º do CIRC».

«Dos esclarecimentos e justificações apresentados pelo sujeito passivo, foram considerados como gasto do ano de 2021, aqueles em que se conseguiu evidenciar a sua relação com a atividade da empresa, atendendo às circunstâncias em que foram realizados, como os gastos com as presenças dos gerentes em feiras anuais que se realizam em países na europa e relacionadas com a atividade da empresa, nomeadamente as despesas relacionadas com a feira “...” em Milão e com a feira “...” em Copenhaga. Assim e relativamente à análise de todas as situações e nos termos do enquadramento legal, conforme disposto no n.º 1 do artigo 23.º do CIRC, temos então que, para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC. Em face ao tipo de gastos em causa foram solicitados esclarecimentos de modo a justificar que os gastos não foram incorridos para além do objetivo social, ou seja, na prossecução de outro interesse que não o empresarial, para que seja possível avaliar se os gastos ocorreram no âmbito e por força da atividade empresarial do sujeito passivo, a qual tem, por definição, um objetivo: o lucro, o qual é, nesse sentido, sujeito a IRC. Temos então que, os gastos efetuados pelas empresas que se destinem a obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC, constituem os elementos negativos da conta de resultados, os quais são dedutíveis do ponto de vista fiscal, quando estando devidamente comprovados. A ausência deste requisito implica a não consideração dos referidos elementos como gastos fiscais, devendo os respetivos montantes ser adicionados ao resultado...»

A inspeção desconsiderou como custo da empresa os seguros médicos dos gerentes por falta de norma legal autorizante.

A partir deste pressuposto resultam toda uma série de correções que são a consequência lógica da não aceitação originária.

Acrescem divergências detetadas em sede de IVA e a não aceitação da aplicação do artigo 14.º do CIVA às comissões de agenciamento nas vendas ao exterior e a desconsideração do mapa de quilómetros efetuado pelos dois gerentes e um funcionário.

A requalificação dos atos de declaração dos particulares, que fazem fé ao abrigo do disposto no artigo 75.º da LGT pressupõe que a Requerida demonstra de forma convincente que a sua posição é fundamentada e coerente e que a Requerente se enganou ou fez declarações não coincidentes com a realidade.

O artigo da Constituição da República que se refere ao dever de resposta e fundamentação é o enquadramento certo. Aí pode ler-se nos artigos 266.º e 268.º:

#### Artigo 266.º

##### (Princípios fundamentais)

1. A Administração Pública visa a prossecução do interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos.
2. Os órgãos e agentes administrativos estão subordinados à Constituição e à lei e devem actuar, no exercício das suas funções, com respeito pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade, da justiça e da imparcialidade.

#### Artigo 268.º

##### (Direitos e garantias dos administrados)

1. Os cidadãos têm o direito de ser informados pela Administração, sempre que o requeiram, sobre o andamento dos processos em que sejam directamente interessados, bem como o de conhecer as resoluções definitivas que sobre eles forem tomadas.
2. Os cidadãos têm também o direito de acesso aos arquivos e registos administrativos, sem prejuízo do disposto na lei em matérias relativas à segurança interna e externa, à investigação criminal e à intimidade das pessoas.
3. Os actos administrativos estão sujeitos a notificação aos interessados, na forma prevista na lei, e carecem de fundamentação expressa quando afectem direitos ou interesses legalmente protegidos dos cidadãos.
4. É garantido aos interessados recurso contencioso com fundamento em ilegalidade, contra quaisquer actos administrativos, independentemente da sua forma, que lesem os seus direitos ou interesses legalmente protegidos.
5. É igualmente sempre garantido aos administrados o acesso à justiça administrativa para tutela dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos.
6. Para efeitos dos n.ºs 1 e 2, a lei fixará um prazo máximo de resposta por parte da Administração.

Vejamos se estes princípios foram seguidos na correção efetuada.

#### 4. Apreciação da questão.

Começemos por colocar em confronto as redações do artigo 23.º do CIRC anterior à reforma de 2014 e o atualmente em vigor:

Artigo 23.º (versão 2014)

(Gastos e perdas)

---

1 - Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.

Artigo 23.º (versão anterior a 2014)

(Gastos)

1 — Consideram-se gastos os que comprovadamente sejam indispensáveis para a realização dos rendimentos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora, nomeadamente:

(...)

São diferenças relevantes:

a. Desaparece o conceito de «indispensabilidade para a realização dos rendimentos» e passa a constar que «são dedutíveis todos os gastos e perdas». A noção de indispensabilidade provocou um enorme volume de contencioso numa solução legal em que era o inspetor tributário que aferia o que era adequado, ou não, como gasto na gestão.

b. Admite-se o conceito de perda, ou seja, gasto realizado de que não resultou ganho ou rendimento positivo. A atividade empresarial não se compagina com limitações no risco empresarial ou gestão pautada por critérios de relevância fiscal. O risco pode implicar perda. Se as operações efetuadas conduzirem a empresa a uma situação menos boa o mercado se encarregará de a inviabilizar por ineficiência ou má gestão. Ambas têm consequências económicas desde logo no bolso dos detentores do capital. Haverá que presumir que o gestor é inteligente porque é dele o lucro e o benefício e, também a perda e a ineficiência.

Esta distinção que teve consagração legal não parece ter sido acolhida pela AT que, como linha tendencialmente maioritária, continua a fazer uma interpretação da atual redação numa ótica idêntica à redação existente anterior à Reforma do IRC.

4.1. Casos concretos.

Tomemos como exemplo os dois saltos de paraquedas que aparecem identificados como tendo sido efetuados por representantes da principal Cliente externa do SP.

É hoje prática comum nos encontros de quadros ou reuniões empresariais fazer dias de práticas desportivas, trabalhos de campo, atividades de montanha, desportos radicais ou quaisquer outras que permitam integrar e conhecer e fortalecer as relações pessoais dos que estão envolvidos no processo produtivo.

Numa empresa que tem uma enorme faturação de exportação (propriu sensu e intercomunitária) as pequenas despesas de representação são inúteis ou dispensáveis? Conquistar um mercado externo com enormes exigências de qualidade é a mesma coisa que ir à loja do centro comercial?

De igual forma, os eventuais erros de contabilização na apresentação dos mapas de utilização de viaturas próprias implicam a sua total desconsideração numa empresa cujas viaturas próprias são comerciais para transporte de mercadoria?

Se os gerentes não utilizaram as suas viaturas como é que efetuaram as suas deslocações? Como é que foram trabalhar?

É possível fazer negócios com o exterior só por mail? Num setor de moda e artigos de vestuário, calçado, jóias, adereços e afins? É correto o critério de considerar como pessoal todas as despesas documentadas que contenham o nome dos gerentes? Aceitam-se as deslocações e as despesas inerentes, nomeadamente bilhetes de avião e depois nega-se a despesa pontual documentada na Alemanha?

Parece resultar dos autos que tendencialmente, a atividade externa de venda é assegurada pelos gerentes. É também desta vertente que existem os lucros mais relevantes. Como é possível defender que os gerentes não podem ter um seguro de saúde quando são os mais expostos a tudo o que possa existir de aumento de risco de contração de doenças nos países necessariamente visitados? Maior deslocação maior exposição aos fenómenos epidémicos ou outros.

A dedução de peças de mobiliário ou outras necessárias à atividade não tem de passar necessariamente pela contabilização no ativo amortizável quando o valor é baixo ou o bem perecível. A não aceitação dos gastos com mobiliário no exercício parece-nos descabida ou injustificada.

Tudo aquilo que foi apontado como corrigível parecem ser decisões de gestão que se afiguram como normais e aceitáveis dentro do conceito de que «são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC».

Estão neste caso as seguintes correções:

- i) Gastos em que são identificados os gerentes como usuários/beneficiários;
- ii) Rendimentos pagos em espécie/despesas pessoais;
- iii) Gastos não aceites – gastos diversos;
- iv) Gastos não aceites – outros seguros;
- v) Gastos não aceites – ativos;
- vi) Gastos não aceites – deslocação (Km);

Os argumentos apresentados na correção não têm base legal ou deveriam ter determinado correção pontual por erro do SP. A total desconsideração viola o disposto nos artigos 23.º, 23.º -A e 88.º do CIRC e viola o princípio da proporcionalidade previsto no n.º 2 do artigo 266.º da CRP.

#### 4.2. Casos de IVA- artigo 14.º do CIVA.

As correções efetuadas em sede de IVA por força da desqualificação de operação contabilizada como isenta ao abrigo do artigo 14.º do CIVA é descrita nos seguintes termos:

«Verifica-se que o SP emite faturas16 para as fábricas de calçado nacionais, a B... LDA, com o NIF ... e a C... SA, com o NIF ..., com o descritivo, comissões de intermediação, para clientes intracomunitários, isentando a operação de IVA nos termos do artigo 14.º do CIVA.

Estando na presença de comissões relacionadas com transmissões intracomunitárias de bens, atendendo à descrição apresentada, no pressuposto de que o serviço é prestado a sujeitos passivos estabelecidos em território nacional, a operação é localizada no local do estabelecimento do adquirente, por força da regra geral que consta da alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do CIVA, face à inexistência de uma regra especial.

Independentemente da operação principal se localizar ou não no território nacional, a referida operação não tem condições para beneficiar da isenção prevista na alínea q) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, porque se trata de uma comissão relacionada com a transação dos bens; não se trata de uma prestação de serviços relacionada com o transporte das mercadorias.

Assim estamos na presença de operações sujeitas a imposto conforme o artigo 1.º do CIVA, o serviço é prestado a sujeitos passivos estabelecidos em território nacional, a operação é localizada no território nacional, a operação aqui em causa não tem condições para beneficiar da isenção prevista no artigo 14.º do CIVA, porque estamos na presença de uma comissão relacionada com a transação dos bens. Deveria assim nas faturas emitidas, ter procedido à liquidação do imposto devido face à inexistência de isenção que lhe seja aplicável. Assim no caso em apreço, o imposto é devido e torna-se exigível, nas prestações de serviços conforme os artigos 7.º e 8.º do CIVA, à taxa de 23% conforme o artigo 18.º do CIVA. No quadro seguinte, são apurados os valores do IVA liquidado em falta e identificados os períodos do ano de 2021»

A esta posição da Requerida responde à Requerente alegando que em 2021 a posição da ATA era diferente e existe Posição da ATA sobre a matéria que defende o contrário, ou seja, a intermediação está isenta de IVA ao abrigo do artigo 14.º do CIVA.

O SP que emitiu a fatura da comissão fê-lo de boa-fé ao abrigo de posição administrativa assumida e publicada como doutrina oficial da ATA<sup>3</sup>. Assim sendo, e ao abrigo do princípio da proteção da confiança, não pode a ATA vir a alterar a forma de aplicação do artigo 14º do CIVA sem nova doutrina administrativa o que veio a fazer em 2024 nomeadamente através da resposta ao PIV n.º 26773 de 2024.

Dispõe o artigo 12.º da LGT que a retroatividade é ilegal em direito tributário. A interpretação autêntica publicada é uma forma de aplicação da norma tributária. A reinterpretação da norma pela ATA em sentido divergente só pode valer para o futuro.

A correção feita é ilegal por ser feita sobre factos e actos consolidados, praticados de boa-fé, que já tinham produzido efeitos. Existe violação da proteção da confiança.

#### 4.3. caso do IRS – correção das retenções na fonte.

Uma vez que a tributação corretiva dos quilómetros é ilegal, deixa de ser necessária a correção das retenções na fonte por requalificação do valor dos quilómetros em rendimento da categoria A.

Dos factos provados e da apreciação feita resulta que, as correções feitas pela IT às operações económicas do SP utilizaram uma errada interpretação dos factos e da correta aplicação do direito, estando, pois, em erro sobre os pressupostos de facto e de direito.

Improcede assim, de facto e de Direito, a posição da Requerida que foi feita em erro sobre os pressupostos de facto e de direito.

#### 4.4.– Questões prejudicadas

Foram levadas em conta as posições apresentadas pelas Partes e conhecidas e apreciadas as questões relevantes submetidas à apreciação deste Tribunal, não o tendo sido aquelas cuja

---

<sup>3</sup> Informação vinculativa n.º 2955 de 15.02.2012.

---

decisão ficou prejudicada pela solução dada a outras, ou cuja apreciação seria inútil (art.º 608º do CPC, ex vi art.º 29º, 1, c) e e) do RJAT).

5. Decisão.

Nos termos e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral, nos seguintes termos:

- a. julgar como procedente o pedido de anulação das liquidações corretivas identificadas no processo no montante global de € 14.572,65.
- b. Vai a Requerida igualmente condenada em juros indemnizatórios desde a data do pagamento até o reembolso efetivo ao abrigo do disposto nos artigos 43.º e 100.º da LGT por ser seu o erro praticado.

Valor do processo: Fixa-se o valor do processo em € 14.572,65 (catorze mil quinhentos e setenta e dois euro e sessenta e cinco cêntimos).

Custas: Vai a AT condenada em custas nos termos do artigo 97.º -A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e artigo n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária por ser sua a responsabilidade da ilegalidade existente, sendo o seu montante fixado em EUR 918,00.

Registe e Notifique.

Lisboa, 04 de maio de 2026

O Árbitro

(Vasco Branco Guimarães)