

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 870/2025-T

Tema: IRC – 2022 – Intempestividade do pedido de constituição do Tribunal Arbitral. Exceção dilatória de conhecimento oficioso.

SUMÁRIO:

1. Nos termos do artigo 102.º, n.º 1, al. a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 10.º do RJAT, o pedido de pronúncia arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias contado do termo do prazo de pagamento voluntário das liquidações de imposto e de juros compensatórios.
2. Tendo o pedido de constituição do tribunal arbitral sido apresentado depois do prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º n.º 1 do RJAT, o mesmo é intempestivo, verifica-se a exceção dilatória de caducidade do direito de ação, de conhecimento oficioso, que determina a absolvição da Requerida da instância.

DECISÃO ARBITRAL

A árbitra Catarina de Oliveira Ferreira, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 11 de dezembro de 2025, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, no processo identificado em epígrafe, decide o seguinte:

I. Relatório

A..., LDA., sociedade comercial por quotas, com sede Rua ..., n.º ..., ..., Leiria, titular do Número de Identificação de Pessoa Coletiva e de matrícula na Conservatória de Registo Comercial (“NIPC”) ... (doravante “Requerente”), veio, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º,

1.

n.º 1, alínea a) e 10.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), e do artigo 102.º, n.º 1, alínea a) do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), requerer a constituição do Tribunal Arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“PPA”), no dia 03-10-2025, com vista à apreciação da legalidade da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”) n.º 2025..., de 28-05-2025 e de juros compensatórios, consubstanciados na demonstração de acerto de contas n.º 2025..., de 16-05-2025, da qual resultou um montante total a pagar de € 9.077,11, cujo prazo limite de pagamento foi dia 04-07-2025, em resultado do procedimento de inspeção credenciado pela ordem de serviço n.º OI2024... .

É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT” ou “Requerida”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 06-10-2025.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitra do Tribunal Arbitral singular a signatária, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 21-11-2025, as Partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação da árbitra, 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 do CAAD.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 11-12-2025, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.

Em 12-12-2025 foi proferido despacho arbitral ordenando a notificação do dirigente máximo do serviço da administração tributária para apresentar resposta ao PPA, e, querendo, solicitar a produção de prova adicional, nos termos e prazo do artigo 17.º, n.º 1, do RJAT, bem como para remeter ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo, nos termos do artigo 17.º, n.º 2, do RJAT.

Em 27-01-2026, a AT apresentou resposta ao PPA, defendendo a improcedência do pedido, levantando um ponto prévio relativo ao valor da causa indicado pela Requerente, juntando o processo administrativo (“PA”) em 09-02-2026.

Em 17-02-2026, foi decidido dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, atendendo a que a prova produzida é meramente documental, e as Partes notificadas para apresentar, querendo, alegações escritas. No mesmo despacho, foram ainda as Partes notificadas para se pronunciarem, no prazo concedido para apresentação de alegações escritas, sobre o valor da causa, ao abrigo do princípio do contraditório.

As Partes apresentaram alegações, que se centraram na pronúncia quanto ao valor da causa, não trazendo elementos novos face ao que já constava dos autos.

Aquando da preparação da decisão arbitral, o Tribunal verificou que o pedido de constituição do tribunal arbitral foi apresentado para além dos 90 dias contados da data-limite de pagamento da liquidação impugnada, pelo que proferiu novo despacho arbitral, em 13-04-2026, determinando a notificação das Partes para se pronunciarem sobre a verificação de caducidade do direito à ação, exceção dilatória de conhecimento oficioso, ao abrigo do princípio do contraditório.

A Requerida pronunciou-se no sentido da verificação da exceção da caducidade do direito de ação, requerendo que a Requerida seja absolvida da instância.

A Requerente não se pronunciou.

II. Saneamento

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente, à luz do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 5.º, n.º 1 e 3, al. a) e 10.º, n.º 1 do RJAT.

Em sede de alegações, a Requerida alega que o pedido de pronúncia arbitral não se encontra assinada, nem foi junto aos autos procuração outorgada a favor do advogado.

Acontece que, compulsados os autos, o Tribunal verificou que o mandatário da Requerente juntou aos autos o pedido de pronúncia arbitral assinado (*“Pedido Const. Trib. Arbitral.pdf”*), bem como procuração a favor do mandatário da Requerente (*“Procuração A... – CAAD.pdf”*), no dia 13-10-2025, razão pela qual não assiste razão à Requerida.

Assim, as Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

Suscitou-se nos presentes autos a questão da tempestividade do pedido de constituição de tribunal arbitral, atendendo ao disposto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, contado a partir dos factos previstos no artigo 102.º, n.º 1, alínea a) do CPPT, de conhecimento officioso, que, sendo declarada procedente, implica a absolvição da Requerida da instância, que este Tribunal decidirá após a apreciação da matéria de facto.

Inexistem quaisquer outras exceções ou questões prévias que obstem ao conhecimento de mérito e que cumpra conhecer.

O processo não enferma de nulidades.

III. Posição das Partes

a) Da Requerente

A Requerente alega essencialmente o seguinte:

1. A Requerente dedica-se, entre outras atividades, à serração e aplainamento de madeira, fabrico de briquetes, produção de eletricidade de origem solar e comércio de produtos derivados da madeira.
2. A sua atividade principal centra-se na produção de pellets, aproveitando subprodutos do Grupo B..., grupo empresarial com mais de 30 anos de experiência no setor florestal e madeireiro.
3. A Requerente investe regularmente em inovação, modernização de processos e formação dos colaboradores, apostando numa produção sustentável e ambientalmente responsável.
4. A Requerente foi objeto de ação inspetiva referente ao exercício de 2022, no âmbito da qual a Requerida não aceitou como elegível para efeitos do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (“RFAI”), o investimento efetuado na aquisição de uma central fotovoltaica no valor de € 159.000,00.
5. A Requerente procurou demonstrar, em sede de audição, que o investimento nos Painéis integrava um projeto global de expansão da capacidade produtiva, incluindo também a aquisição de um novo secador e a construção de novos pavilhões de armazenamento.
6. A energia produzida por esta central veio permitir três utilizações determinantes: o funcionamento conjunto e simultâneo de toda a maquinaria produtiva; a mitigação dos custos energéticos em períodos de maior consumo; e a manutenção de parte da produção independente do fornecimento externo de energia.
7. O entendimento da Requerida, ao enquadrar os painéis fotovoltaicos como mero ganho de eficiência, baseia-se numa visão retrógrada que pressupõe o fornecimento de energia pelas operadoras como fonte central e desvaloriza o papel estrutural das energias renováveis na capacidade produtiva;

8. Esta perspetiva da Requerida colide com a estratégia de transição energética defendida pela União Europeia, que promove a redução das emissões de carbono e a substituição progressiva das fontes fósseis por energia renovável.
9. Os painéis fotovoltaicos integram-se num investimento mais vasto, do qual fazia parte o novo Secador de Trommel, que ampliou a capacidade produtiva.
10. Sem a energia sustentável e mais económica dos painéis, o aumento da produção poderia estar limitado ou sujeito a custos proibitivos. Assim, os painéis suportam e viabilizam o aumento de produção gerado pelo novo secador.
11. Concluí que a aquisição da central fotovoltaica não foi apenas uma alternativa de fornecimento de energia, mas um fator determinante para o aumento da capacidade produtiva real da empresa, pelos seguintes motivos:
 - Eliminou interrupções na produção, viabilizando o funcionamento contínuo e economicamente sustentável, antes limitado pelos elevados custos energéticos;
 - Permitiu um efetivo aumento da capacidade produtiva, assegurando que a produção continuada passasse a ser possível, e não apenas a capacidade máxima teórica;
 - Fez parte de um projeto integrado de expansão, que incluiu a instalação de um novo secador e a construção de novos pavilhões.
 - Reforçou a potência energética disponível, afastando as limitações do fornecimento elétrico externo e garantindo o pleno funcionamento da linha.
12. A Requerente peticiona o seguinte:

“Nestes termos, requer-se:

 - a) *Que seja declarada a ilegalidade e anulada a liquidação de IRC n.º 2025-..., no valor global de € 9.077,11, na parte afetada pela falta de reconhecimento do investimento na central fotovoltaica para efeitos de RFAI;*
 - b) *Que seja determinada a restituição à Requerente do montante pago a mais, acrescido de juros indemnizatórios (art. 43.º da LGT);*
 - c) *Que seja a AT condenada nas custas do processo.”*
13. A Requerente juntou 266 documentos, não tendo requerido a produção de quaisquer outras provas.

b) Da Requerida

A Requerida, por sua vez, propugna, essencialmente, o seguinte:

1. Em causa nos presentes autos está a aceitação como elegível, para efeitos do benefício fiscal do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), do investimento efetuado pela Requerente na aquisição de uma central fotovoltaica, no valor de €159.000,00.
2. Desconsideração dos investimentos relacionados com a aquisição da central fotovoltaica de produção de energia para autoconsumo por não constituírem “investimento inicial”.
3. Assim, o “aumento ou extensão da capacidade instalada” tem que ser visto dentro do mesmo contexto e em paridade com as restantes tipologias em termos de potencial para concretizar os objetivos pretendidos com os auxílios regionais ao investimento.
4. A aquisição do sistema fotovoltaico pode traduzir-se em diversos benefícios, designadamente, permitir um consumo e gestão energética mais eficiente e uma redução dos custos de energia, mas não se vislumbra como, de per si, a aquisição deste equipamento contribui para um aumento da capacidade de produção instalada na empresa.
5. Os SIT concluíram que a aquisição dos painéis fotovoltaicos apenas permitiu obter ganhos de eficiência e a redução de custos, não tendo conduzido a uma efetiva expansão da capacidade de produção instalada.
6. Com efeito, o investimento concretizado pela Requerente não pode constituir aplicação relevante no âmbito do RFAI, uma vez que não integra o conceito de investimento inicial, na medida em que este não se insere numa estratégia global de investimento com a finalidade de atingir o fim subjacente a nenhuma das tipologias do investimento previstas na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º da portaria 297/2015, de 21 de setembro.
7. A Requerente alega que o investimento realizado na aquisição da central fotovoltaica permite aumentar a capacidade de produção, contudo, a Requerente não juntou qualquer elemento probatório revelador do aumento da capacidade de produção, sendo que é sobre a Requerente que recai o ónus da prova do cumprimento dos pressupostos do RFAI.
8. A Requerida peticiona o seguinte:

“Termos pelos quais e com o douto suprimento de V. Exas., deve o presente pedido de pronúncia arbitral ser julgado improcedente, por não provado, e, conseqüentemente, absolvida a Requerida de todos os pedidos com as legais conseqüências.”

9. A Requerida juntou o processo administrativo, constituído pelo procedimento de inspeção e respetivos anexos, não tendo requerido a produção de quaisquer outras provas.

IV. Matéria de Facto

a) Factos Provados

Com relevo para a decisão da causa, consideram-se provados, pelos documentos juntos aos autos, os seguintes factos:

ESTRUTURA SOCIETÁRIA E ATIVIDADE DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma sociedade por quotas, que iniciou a sua atividade em 01-07-2012, que se dedica, entre outras atividades, à serração e aplainamento de madeira, fabrico de briquetes, produção de eletricidade de origem solar e comércio de produtos derivados da madeira, sendo que a sua atividade principal centra-se na produção de pellets, aproveitando subprodutos do Grupo B... .
2. Em 2022, a Requerente tinha os seguintes CAE:

Tipo	Código	Designação	Data de Início
CAE Principal	16101	SERRAÇÃO DE MADEIRA	20/11/2012
CAE Secundário 1	19203	FABRICAÇÃO DE BRIQUETES E AGLOMERADOS DE HULHA E LENHITE	01/01/2021
CAE Secundário 2	47593	COM. RET.OUTROS ARTIGOS PARA O LAR, N.E.,ESTAB. ESPEC.	01/06/2021
CAE Secundário 3	46731	COMÉRCIO POR GROSSO MADEIRA BRUTO E PROD. DERIVADOS	01/06/2021
CAE Secundário 4	35113	PROD. ELECTRIC. ORIGEM EÓLICA, GEOTÉRMICA, SOLAR E N.E.	30/05/2022
CAE Secundário 5	20530	FABRICAÇÃO DE ÓLEOS ESSENCIAIS	26/07/2022
CAE Secundário 6	47192	COM. RET. OUT. ESTAB. N.E.,S/PRED.PROD.ALIM.,BEBIDAS TABACO	26/07/2022
CAE Secundário 7	46900	COMÉRCIO POR GROSSO NÃO ESPECIALIZADO	26/07/2022

– Cfr. pág. 159 do PA (Relatório de Inspeção).

3. A Requerente está sujeita ao regime geral de tributação em sede de IRC e enquadra-se no regime normal de periodicidade mensal em sede de IVA – Cfr. pág. 159 do PA (Relatório de Inspeção).

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO DE 2022

4. Na declaração de rendimentos foram declarados saldos em reporte, a reportar, dotação e deduções, no âmbito do benefício do RFAI, de 2014, 2019 e 2021, em que os saldos destes anos são parcialmente deduzidos à coleta de 2022:

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10)													
NIF da soc. Individual (RETGS)	Diploma	Período a que respeita o benefício		Saldo caducado	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período seguinte					
744	0 01 742 02	2021		03 ,00 €	713 510.123,15 €	714 ,00 €	715 161.354,44 €	716	348.768,71 €				
744	0 01 742 02	2019		03 ,00 €	713 35.411,32 €	714 ,00 €	715 35.411,32 €	716	,00 €				
744	0 01 742 02	2014		03 ,00 €	713 62.888,66 €	714 ,00 €	715 62.888,66 €	716	,00 €				
744	01 742 02	SUBTOTAL		03 ,00 €	713 608.423,13 €	714 ,00 €	715 259.654,42 €	716	348.768,71 €				
				TOTAL	03 ,00 €	713 608.423,13 €	714 ,00 €	715 259.654,42 €	716	348.768,71 €			

– Cfr. pág. 169 do PA (Relatório de Inspeção).

5. Os investimentos considerados no âmbito do RFAI de 2014 e 2019 já foram alvo de análise em procedimentos inspetivos anteriores, pelos que os saldos em reporte estão validados – Cfr. pág. 173 do PA (Relatório de Inspeção).

DO PROCEDIMENTO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA

6. A Requerente foi alvo de procedimento de inspeção tributária, ao abrigo da ação inspetiva com a ordem de serviço n.º OI2024..., qualificado como externo e de âmbito geral, relativo ao período de tributação de 2022, e tendo como motivo e código de atividade 102-22 – “Controlo da situação tributária global” – Cfr. pág. 158 do PA (Relatório de Inspeção).
7. Do Projeto de Relatório resulta um conjunto de correções à matéria coletável de IRC, resultantes de:
- i) custos não fiscalmente aceites (que não foram acrescidos pela Requerente ao lucro tributável do período), no valor de € 979,06 – Cfr. pág. 14 e 15 do projeto de Relatório, junto com o PA.

- ii) Falta de reconhecimento de rédito relacionado com subvenções e apoios do Estado – alienação de AFT – em que se conclui que “o sujeito passivo deverá acrescer ao seu lucro tributável o valor de 61.462,11€” - Cfr. pág. 16 e 21 do projeto de Relatório, junto com o PA.
8. A Requerida verificou a elegibilidade dos investimentos considerados no apuramento do RFAI de 2021, tendo considerando como investimentos não elegíveis no apuramento do RFAI de 2021, os investimentos elencados no quadro da pág. 26 e 27 do Projeto de RIT, junto com o PA, no montante global de € 400.629,10.
9. O motivo para a Requerida não aceitar as importâncias relativas à “Central Fotovoltaica”, foi o seguinte: Não enquadramento na noção de "Investimento inicial" – Cfr. pág. 174 e 175 do PA (Relatório de Inspeção).
10. Face à não elegibilidade dos investimentos elencados no quadro da pág. 26 e 27 do Projeto de RIT, os valores a constar do quadro 074 do Anexo D da declaração Mod. 22 do período de 2022, seriam os seguintes:

Período a que respeita a dotação	Valores Declarados	Valores corrigidos	Valor da correção (A)-(B)
	Saldo não deduzido no período anterior (A)	Saldo não deduzido no período anterior (B)	
2021	510 123,15 €	409.965,87	100.157,28€
2019	35 411,32 €	35 411,32 €	0,00 €
2014	62 888,66 €	62 888,66 €	0,00 €
TOTAL	608 423,13 €	508.265,85 €	100.157,28€

– Cfr. pág 33 do Projeto de RIT, junto com o PA e pág. 181 do PA.

11. A Requerente foi notificada do projeto de relatório de inspeção em 06-04-2025 para, querendo, exercer o respetivo direito de audição.
12. A Requerente apresentou requerimento para realização da reunião de regularização, nos termos do artigo 58.º-A do RCPITA – pág. 128 e 212 do PA – regularizando parcialmente a sua situação tributária – pág. 153 do PA – e exerceu o respetivo direito de audição prévia – pág. 195 a 212 do PA.
13. A Requerente foi notificada do Relatório Final da Inspeção Tributária, de onde constam as seguintes regularizações voluntárias, no que ao IRC respeita:

- i) custos não fiscalmente aceites (que não foram acrescidos pela Requerente ao lucro tributável do período), no valor de € 979,06;
- ii) Falta de reconhecimento de rédito relacionado com subvenções e apoios do Estado – alienação de AFT, no valor de € 61.462,11;
- iii) Lucro Tributável corrigido de € 1.598.728,21.
- iv) Derrama estadual adicional de € 1.873,24;
- v) Benefícios Fiscais – RFAI

Período a que respeita a dotação	Correção dos saldos em reporte de períodos anteriores	Ponto do Relatório
2021	12 844,78 €	V.2.1. e XI.

I.4.3. Correções meramente aritméticas ao Imposto - IRC - Benefícios Fiscais - RFAI

Período a que respeita a dotação	Correção dos saldos em reporte de períodos anteriores	Ponto do Relatório
2021	39 750,00 €	V.2.1. e X.

– Cfr. pág. 157 e 158 do PA (Relatório de Inspeção).

- vi) Valores constantes do campo 355 – Benefícios Fiscais:

Benefício Fiscal	Valor deduzido declarado	Valor deduzido corrigido
CFEI	19 412,26 €	19 412,26 €
IFR	43 642,21 €	43 642,21 €*
RFAI 2014	62 888,66 €	62 888,66 €
RFAI 2019	35 411,32 €	35 411,32 €
RFAI 2021	161 354,44 €	168 847,39 €
Total	322 708,89 €	330.201,84 €

– Cfr. pág. 194 do PA (Relatório de Inspeção).

14. No Relatório Final de inspeção, após análise do direito de audição, manteve-se a correção referente ao investimento efetuado em painéis fotovoltaicos no valor de € 159.000,00, considerados como não elegíveis pela Autoridade Tributária no apuramento do benefício do RFAI de 2021 cujas faturas de aquisição se discriminam:

Conta	Data	Diario	N lancamen	Documento	Descritivo	Importância
437	26-03-2021	Compras	3000108	V/ Factura	V/Factura 127 - c... LDA	47 700,00 €
437	12-04-2021	Compras	4000030	V/ Factura	V/Factura 144 - c... LDA	47 700,00 €
437	22-04-2021	Compras	4000082	V/ Factura	V/Factura 182 - c... LDA	47 700,00 €
437	22-04-2021	Compras	4000097	V/ Factura	V/Factura 183 - c... LDA	15 900,00 €
Total						159 000,00 €

– Cfr. pág. 213 a 218 e 224 do PA (Relatório de Inspeção).

15. De acordo com o Relatório de Inspeção, tal traduziu-se numa dotação indevida de RFAI no valor de € 39.750,00, de onde resulta o seguinte quadro com os valores regularizados voluntariamente e corrigidos dos saldos de benefício de RFAI em reporte em 2022, não deduzidos em períodos anteriores:

Período a que respeita a dotação	Saldo não deduzido no período anterior				
	Valores Declarados (A)	Valores Regularizados Voluntariamente (B)	Valor da Regularização Voluntária (C)=(A)-(B)	Valores corrigidos (D)	Valor da Correção (E)=(B)-(D)
2021	510 123,15 €	497 278,37 €	12 844,78 €	457 528,37 €	39 750,00 €
2019	35 411,32 €	35 411,32 €	0,00 €	35 411,32 €	0,00 €
2014	62 888,66 €	62 888,66 €	0,00 €	62 888,66 €	0,00 €
TOTAL	608 423,13 €	595 578,35 €	12 844,78 €	555 828,35 €	39 750,00 €

– Cfr. pág. 224 e 225 do PA (Relatório de Inspeção).

Período a que respeita a dotação	Valores Declarados				Valores corrigidos + regularizações			
	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período seguinte	Saldo não deduzido no período anterior	Dotação do período	Dedução do período	Saldo que transita para período seguinte
2021	510 123,15 €	0,00 €	161 354,44 €	348 768,71 €	457 528,37 €	0,00 €	168 847,39 €	288 680,98 €
2020	35 411,32 €	0,00 €	35 411,32 €	0,00 €	35 411,32 €	0,00 €	35 411,32 €	0,00 €
2019	62 888,66 €	0,00 €	62 888,66 €	0,00 €	62 888,66 €	0,00 €	62 888,66 €	0,00 €
TOTAL	608 423,13 €	0,00 €	259 654,42 €	348 768,71 €	555 828,35 €	0,00 €	267 147,37 €	288 680,98 €

– Cfr. pág. 225 do PA (Relatório de Inspeção).

16. A Requerente foi, consequentemente, notificada da demonstração de liquidação de IRC, com o n.º 2025..., decorrente do procedimento de inspeção onde resultou um valor a pagar

de € 9.077,11, cuja data limite de pagamento era 04-07-2025 – Cfr. Doc. 1 e 2 junto com o PPA

17. No dia 03-07-2025, a Requerente procedeu ao pagamento do referido valor – Cfr. Doc. 3 junto com o PPA.

b) Factos Não Provados

Com relevo para a decisão da causa, não existem factos que não tenham ficado provados.

c) Fundamentação da fixação da matéria de facto

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral 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, em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, bem como discriminar a matéria provada da não provada (cfr. artigo 123.º, n.º2, do CPPT e artigos 596.º, n.º1 e 607.º, n.º 3 e 4, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, 1, a) e e) do RJAT), abrangendo os seus poderes de cognição factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as Partes alegaram (cfr. artigos 13.º do CPPT, 99.º da LGT, 90.º do CPTA e artigos. 5.º, n.º 2 e 411.º do CPC).

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas Partes, na sua íntima e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cfr. artigo 16.º, e) do RJAT, e artigo 607.º, n.º 4, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, e) do RJAT).

Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (por exemplo, quanto aos documentos autênticos, por força do artigo

371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o referido princípio da livre apreciação (cfr. artigo 607.º, n.º 5, do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, al. e) do RJAT).

A convicção do Tribunal Arbitral quanto aos factos dados como provados resulta da análise crítica e de uma adequada ponderação, à luz das regras da racionalidade, da lógica e da experiência comum, e segundo juízos de normalidade e razoabilidade, do teor dos documentos juntos aos autos, que não foram impugnados, e, bem assim, no consenso das Partes quanto a factos pertinentes para a decisão que não se mostraram controvertidos.

Não se deram como provadas nem não provadas as alegações feitas pelas Partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada, nem os factos incompatíveis ou contrários aos dados como provados.

Cumprе apreciar e decidir.

V. Questão prévia – caducidade do direito de ação

Como referido *supra*, importa apreciar e decidir se o pedido de constituição do Tribunal arbitral é tempestivo.

Ainda que a exceção de caducidade do direito de ação não tenha sido suscitada pela Requerida, a mesma é de conhecimento oficioso, conforme resulta do disposto no artigo 89.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”), aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea c) do RJAT¹.

¹ *Vide*, entre outros, a Decisão Arbitral no âmbito do processo n.º 925/2023-T, de 03-05-2024.

De acordo com o artigo 10.º, n.º 1, a) do RJAT, o pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado no prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 102.º do CPPT, quanto aos atos suscetíveis de impugnação autónoma².

Por sua vez, na al. a) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT, consta o seguinte facto: “*Termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte*”.

Este prazo de apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral é um prazo substantivo, que se conta nos termos do artigo 279.º do CC³.

Ora, o termo do prazo para pagamento da liquidação impugnada foi dia 04-07-2025 – facto provado n.º 16 – pelo que o prazo de 90 dias terminou a 02-10-2025.

Nestes termos, conclui-se que o pedido de constituição de tribunal arbitral deveria ter sido apresentada até dia 02-10-2025, pelo que tendo sido apresentado no dia 03-10-2025, o pedido de pronúncia arbitral é intempestivo, verificando-se, *in casu*, a exceção de caducidade do direito de ação, a qual constitui uma exceção dilatória, nos termos do artigo 89.º, n.º 2 e 4, al. k) do CPTA, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, al. c) do RJAT, o que determina que a Requerida seja absolvida da instância⁴, ficando prejudicada a apreciação das restantes questões levantadas quer pelo Requerente, quer pela Requerida, ao abrigo do disposto no artigo 89.º, n.º 2 do CPTA.

VI. Decisão

Nos termos expostos, este Tribunal Arbitral decide julgar verificada a exceção dilatória de intempestividade do pedido de constituição do tribunal arbitral, de conhecimento oficioso e, consequentemente:

² Vide a Decisão Arbitral no âmbito do processo n.º 630/2023-T, de 06-03-2024.

³ Neste sentido vide NETO, SERENA CABRITA e CARLA CASTELO TRINDADE, *Contencioso Tributário*, V. II, 2019, Reimpressão, Almedina, p. 218 e 220.

⁴ Vide, entre outros, a Decisão Arbitral relativa ao processo n.º 671/2023-T, de 05-04-2024.

- a) Absolve-se a Requerida da instância;
- b) É a Requerente condenada no pagamento das custas do processo.

VII. Valor da Causa

Fixa-se o valor do processo em € 2.507,05 (valor indicado pelo Requerente no pedido de pronúncia arbitral), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VIII. Custas

Nos termos dos artigos 12.º e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigos 2.º e 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € **612,00** (seiscentos e doze euros), nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 5 de Maio de 2026

A Árbitra do Tribunal Arbitral,

(Catarina de Oliveira Ferreira)