

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 399/2025-T**

**Tema: IRC. Procedimento de inspeção interno. Perdas por imparidade em créditos de cobrança duvidosa. Intempestividade do Pedido de Pronúncia Arbitral.**

## **SUMÁRIO:**

1) Nos termos das disposições conjugadas do art.º 10.º, n.º 1, al. a) do RJAT e do art.º 102.º, n.º 1 do CPPT para que ali se remete, o pedido de constituição do Tribunal Arbitral é apresentado no prazo de 90 (noventa) dias a partir do termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte; 2) Iniciando-se a contagem do prazo no dia seguinte àquele em que ocorre o evento, e tratando-se de um prazo substantivo, prazo de caducidade, cfr. art.º 20.º, n.º 1 do CPPT, é extemporâneo o Pedido de Pronúncia Arbitral interposto a 17.04.2025 quando o termo do prazo para pagamento voluntário foi 16.01.2025; 3) A exceção de intempestividade da prática do acto processual constitui exceção dilatória, de conhecimento oficioso, impeditiva do conhecimento do mérito da causa e determinante da absolvição da instância, cfr. art.º 89.º do CPTA (*ex vi* art.º 29.º do RJAT).

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **1. Relatório**

A..., S.A., nipc ..., com sede na Rua ..., n.º ..., ..., ... - Porto (“Requerente”, “sujeito passivo” ou simplesmente “SP”) veio, nos termos dos art.ºs 2.º, n.º 1 al. a), 3.º, n.º 1 e 10.º, n.º 1 al. a) do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (D.L. n.º 10/2011, de 20 de Janeiro), doravante “RJAT”, submeter ao CAAD pedido de constituição de Tribunal Arbitral.

Peticiona, assim, a declaração de ilegalidade de acto de liquidação de IRC reportado ao exercício de 2020 e juros compensatórios (“a Liquidação”).

Da Liquidação resultou um montante total a pagar de € 47.017,79.

A Liquidação foi emitida na sequência de acção de inspecção interna à Requerente, de âmbito parcial em IRC, com o intuito de confirmar o cumprimento das obrigações dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários, expõe.

Não se conforma com a Liquidação, nem com as correcções constantes do Relatório Final de Inspeção (RIT) na sua da mesma.

Na inspeção foi solicitada esclarecer e juntar elementos, o que fez, porém foram determinadas correções ao exercício de 2020, quanto a (i) perdas por imparidades não aceites como gastos, e (ii) ao nível do lucro tributável relativamente ao mesmo período de tributação.

Pagou a Liquidação, porém não se conforma com as conclusões do RIT.

Questiona, desde logo, a tempestividade da Liquidação. Segundo alega, “o limite do prazo de inspeção interna foi manifestamente ultrapassado, pois a mesma durou sensivelmente 16 meses”.

Segundo alega, a Requerida excedeu o prazo máximo de duração do procedimento de inspecção e inexistente no CPPT ou na LGT norma que discipline ou determine a consequência. Pelo que é de aplicar o CPA, assevera, e assim de concluir que o procedimento inspeccionário caducou.

Sustenta que quer o RIT quer o despacho do órgão periférico regional que o sancionou são, assim, ilegais, com a consequente ilegalidade da Liquidação. E assim a Liquidação, que remete a sua fundamentação para o RIT, padece também de vício de falta de fundamentação, gerador de anulabilidade.

Quanto às correcções, começa por referir-se à correcção dos SIT ao valor das perdas por imparidades que considerou como gastos. Alega que a correcção assenta numa incorrecta apreensão da realidade dos factos e em fundamentação que não adere à lei fiscal.

Expõe a sua posição quanto às imparidades referentes a dois Clientes. E quanto ao reconhecimento das imparidades, que entende devidamente justificado, como desenvolve.

Pugna, ainda, pela falta de fundamentação do RIT.

Defende, por tudo o que expõe, ter havido erro imputável aos serviços na Liquidação e, assim, peticiona juros indemnizatórios.

Requer, assim, (i) a anulação da Liquidação; (ii) a restituição do montante indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios.

\*

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

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Presidente do CAAD a 22.04.2025 e notificado à AT.

Nos termos do disposto na al. b) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral singular a ora signatária, que atempadamente aceitou o encargo.

A 12.06.2025 as Partes foram notificadas da designação de árbitro e não manifestaram intenção de a recusar, *cfr.* art.º 11º, n.º 1, al. a) e b) do RJAT e art.ºs 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Nos termos do disposto na al. c) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 02.07.2025.

Notificada para o efeito, a AT juntou o PA e apresentou Resposta, pugnando pela total improcedência do Pedido de Pronúncia Arbitral (“PPA”) e consequente manutenção da Liquidação na Ordem Jurídica.

Defendendo-se por impugnação, entre o mais remete quanto a factos provados para o RIT e demais elementos constantes do PA, e impugna tudo o que esteja em contradição com este ou com a sua Resposta.

Destaca e desenvolve quanto à factualidade tida por mais relevante, e dá nota de que as correcções subjacentes à Liquidação têm por causa as irregularidades detectadas pelos SIT na contabilização de perdas por imparidades em dívidas a receber.

A Requerente foi notificada pelos SIT do início do procedimento e imediatamente de pedido de esclarecimentos adicionais, porém foi remetendo os elementos ao longo de cerca de 12 meses e mediante a insistência dos SIT, expõe.

Além do mais, alega que o prazo constante da LGT para a Requerida poder validamente notificar a liquidação ao contribuinte, de quatro anos, foi respeitado, e que a Requerente, na tese por que pugna, da caducidade do procedimento, está a olvidá-lo.

Desenvolve com referência ao prazo de seis meses do procedimento inspectivo, à qualificação do procedimento no caso, à inaplicabilidade da norma do CPA que a Requerente convoca, e à alegada (pela Requerente) falta de fundamentação. Conclui, como melhor desenvolve, pela improcedência do PPA.

Reporta-se depois às correcções e expõe que constam do RIT as razões para a desconsideração fiscal dos montantes inscritos pela Requerente como imparidades. E que os elementos pedidos pelos SIT visavam precisamente verificar do cumprimento dos requisitos para a dedutibilidade fiscal, e os elementos aportados o não o permitiram.

As correcções foram efectuadas, expõe e melhor desenvolve, por ausência de elementos indispensáveis à validação pretendida. A Requerente não cumpriu com as condições em que as perdas por imparidade em dívidas a receber de clientes podem ser deduzidas ao lucro tributável.

A Requerente contradiz-se quanto ao alegado cumprimento e não juntou nem junta elementos que provem o que alega, defende. Percorre os documentos juntos pela Requerente e conclui não haver alteração aos factos e fundamentos descritos no RIT.

As pretensões da Requerente decaem, a Liquidação cumpre a lei, e o pedido improcede assim também quanto a juros indemnizatórios. O PPA improcede por não provado, conclui.

\*

Por despacho de 09.10.2025, o Tribunal notificou a Requerente para vir aos autos informar os pontos concretos da matéria de facto, com referência aos artigos do PPA, sobre os quais pretendia a inquirição da testemunha arrolada, a fim de poder avaliar da necessidade/admissibilidade da prova requerida.

E por requerimento de 13.10.2025 a Requerente veio prescindir da produção de prova testemunhal.

O Tribunal, por despacho de 28.10.2026, considerando não ser solicitada produção de outra prova, e os princípios aplicáveis, notificou as Partes da dispensa da reunião prevista no art.º 18.º do RJAT e de prazo para alegações escritas facultativas.

Ambas as partes apresentaram alegações, no essencial reiterando o que anteriormente haviam exposto nos seus articulados. A Requerente também expõe o que considera ter resultado provado. E a Requerida expressamente mantendo a fundamentação constante da Resposta.

---

Por despacho de 23.12.2025, o Tribunal determinou prorrogar por dois meses o prazo do art.º 21.º, n.º 1 do RJAT, cfr. n.º 2 do mesmo artigo, pelas razões aí indicadas. E assim novamente por despachos de 23.02.2026 e de 23.04.2026.

\*

## **2. Saneamento**

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, é competente e as Partes têm personalidade e capacidade judiciárias, legitimidade e estão devidamente representadas (*cfr.* art.s 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O Processo não enferma de nulidades, e a Requerida não invoca matéria de exceção.

Cabe ao Tribunal começar por apreciar da tempestividade do pedido de constituição do Tribunal Arbitral (do qual consta o Pedido de Pronúncia Arbitral – PPA, nos termos do RJAT, art.º 10.º). Conhecer se ocorre, ou não, exceção de intempestividade na sua interposição.

Como segue.

### **2.1. Matéria de exceção**

#### **Da exceção de intempestividade da prática do acto processual**

Com relevo para a apreciação da exceção, fixa-se a seguinte matéria de facto:

- a) O termo do prazo para pagamento voluntário da Liquidação legalmente notificada à Requerente era 16.01.2025; (cfr. doc 3 junto pelo SP, e por acordo)
- b) A Requerente procedeu ao pagamento da Liquidação a 05.03.2025; (cfr doc 5 junto pelo SP)
- c) A Requerente não interpôs reclamação graciosa, nem pedido de revisão oficiosa ou outro meio gracioso;
- d) A 17.04.2025 a Requerente deu entrada ao pedido de constituição do Tribunal Arbitral com o Pedido de Pronúncia Arbitral; (cfr. Sistema processual do CAAD, e por acordo)

Apreciando.

No RJAT, dita o art.º 10.º, n.º 1, no que ora releva, assim: “*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 (...);*” (sublinhado nosso)

E no art.º 102.º do CPPT, para que ali se remete, no relevante ao caso encontramos, entre os factos a partir dos quais a contagem daquele prazo terá lugar, o termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte (al. a) do n.º 1).

Por sua vez, o art.º 89.º, n.º 4, al. k) do CPTA, aplicável *ex vi* art.º 29.º do RJAT<sup>1</sup>, inclui entre as excepções dilatórias a da intempestividade da prática do acto processual.

As excepções dilatórias são de conhecimento officioso, obstam a que o Tribunal conheça do mérito da causa e dão lugar à absolvição da instância - *cf.* n.º 2 do mesmo art.º 89.º do CPTA (e *v.* art.º 576.º, n.º 2 do CPC).

Vejamos então se o Pedido foi apresentado dentro do prazo legal de 90 dias do art.º 10.º do RJAT, a ser contado, pois, a partir do termo do prazo para pagamento voluntário da prestação tributária. Que ocorreu a 16.01.2025.

Sob pena de, a assim não ter sido, ficar o Tribunal impedido de conhecer do mérito.

Com relevo para a contagem do prazo, dispõe o art.º 20.º, n.º 1 do CPPT assim: “[*o*]s prazos do procedimento tributário e interposição da impugnação judicial contam-se de modo contínuo e nos termos do artigo 279.º do Código Civil, transferindo-se o seu termo, quando os prazos terminarem em dia em que os serviços ou os tribunais estiverem encerrados, para o primeiro dia útil seguinte.”

---

<sup>1</sup> Como assim todos os Diplomas legais cuja aplicação aqui convocamos.

Em consonância, dita o art.º 87.º, al. f) do CPA que “[à] contagem dos prazos são aplicáveis as seguintes regras: (...) 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”.

Pela remissão para o art.º 279.º do Código Civil, o legislador tributário deixou claro estarmos perante um prazo substantivo, que não processual - estamos perante a prática de um acto que (ainda) dará início a um novo processo judicial. Assim, perante um prazo que é de caducidade - v. art.º 298.º, n.º 2 -, ficando também sujeito às regras dos art.ºs 328.º e 331.º do mesmo Código (e não às regras de contagem de prazos do Código de Processo Civil).

Consequentemente, o não exercício do direito de acção dentro do prazo legal impossibilita o exercício desse direito em momento ulterior - porque extinto, por caducidade.

Dito isto, vejamos.

Como também constante daquele art.º 279.º, al. b), na contagem de qualquer prazo não se inclui o dia em que ocorrer o evento a partir do qual o prazo começa a correr.

Assim, o prazo em questão - 90 (noventa) dias - iniciou a 17.01.2025. E, contabilizado como devido, *i.e.*, de forma contínua e sem qualquer desconto dos dias não úteis, nem suspensão por férias judiciais, terminava a 16.04.2025.

Este o termo do prazo. E que não se transferia para dia posterior pois que tal apenas sucede “quando os prazos terminarem em dia em que os serviços ou os tribunais estiverem encerrados”, *cf.* art.º 20.º, n.º 1 do CPPT. Como não era o caso.

Ao submeter o seu Pedido de constituição do Tribunal Arbitral e PPA no dia 17.04.2025 a Requerente estava, assim, já impossibilitada de o fazer, o seu direito de acção havia caducado.

Dê-se apenas uma última nota para referir que nem o facto de se estar, à data, em férias judiciais interfere no vindo de concluir. Se dúvidas houvesse no passado, o legislador tributário veio afastá-las na parte final no referido normativo (art.º 20.º, n.º 1 do CPPT), já vigente ao tempo. (E mesmo do art.º 279.º do CC, al. e), segunda parte, o que se dizia (e diz) para o caso de o termo ocorrer em férias judiciais é que se transfere “se o acto sujeito a prazo tiver que ser praticado em juízo”). No caso - *cf.*, além do mais, art.º 10.º, n.º 2 do RJAT - “O pedido de constituição do tribunal arbitral é feito mediante requerimento enviado por via eletrónica ao presidente do Centro (...)”. Pelo que não se preenche a previsão da parte final do n.º 1 daquele art.º 20.º, não havia para o efeito encerramento de serviços/de tribunais.

Não tendo o Pedido sido apresentado dentro do prazo legal de 90 dias – *cf.* *supra* factos provados, em especial al.s a) e d) – ocorre excepção dilatória impeditiva do conhecimento do mérito e determinante da absolvição da Requerida da instância. Como se decidirá.

### **3. Decisão**

Termos em que decide este Tribunal Arbitral julgar verificada a excepção de intempestividade da prática do acto processual, e assim:

Absolver a Requerida da instância.

### **4. Valor do processo**

Nos termos conjugados do disposto nos art.ºs 3.º, n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT, e 306.º, n.º 2 do CPC, fixa-se o valor do processo em **€ 47.017,79**.

### **5. Custas**

Conforme disposto no art.º 22.º, n.º 4 do RJAT, no art.º 4.º, n.º 4 do Regulamento já referido e na Tabela I a este anexa, fixa-se o montante das custas em **€ 2.142,00**, a cargo da Requerente.

Lisboa, 23 de Junho de 2026

O Árbitro,

(Sofia Ricardo Borges)