

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 799/2025-T

Tema: Liquidações de IRC e IVA resultantes de avaliação indireta – incompetência do Tribunal Arbitral; pedido de declaração de caducidade de liquidações já anuladas; PPA apresentado antes da notificação de uma segunda reclamação graciosa, relativa às mesmas liquidações e aos mesmos 5 RITs (de 2017 a 2021).

SUMÁRIO:

1. A AT não se encontra vinculada à jurisdição arbitral relativamente à apreciação de atos de liquidação resultantes da determinação da matéria coletável por métodos indiretos.

Consequentemente o Tribunal Arbitral é materialmente incompetente para apreciar as liquidações adicionais de IRC e IVA objeto do pedido de pronúncia arbitral.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Prof.^a Doutora Regina de Almeida Monteiro (Presidente), Dr. Hélder Faustino e Prof. Doutor Rui Miguel de Sousa Simões Fernandes Marrana (Adjuntos) designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formarem o Tribunal Arbitral Coletivo, acordam no seguinte:

1. Relatório

1.1. As partes

A..., LDA., NIPC ..., com sede social da Rua, ...-... Braga (Requerente), apresentou em 08-09-2025 pedido de pronúncia arbitral (PPA) com vista à declaração de ilegalidade de atos de liquidação, adicional de IRC e IVA no valor de € 558.089,85.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, (AT)**.

1.2. O pedido

No artigo 1.º do PPA a Requerente identifica as liquidações objeto do PPA:

“A Requerente foi notificada das demonstrações de liquidação de IVA e IRC referentes aos períodos de tributação e respetivos montantes, na sequência de Inspeção tributária que lhe foi movida (cfr. documentos 1 e 2 que ora se junta e se dá por integralmente reproduzido para os devidos efeitos legais):

IRC:

2017: € 51.832,06

2019: € 97.580,43

2020: € 84.900,26

2021: € 119,215,89

IVA:

2017: € 6 6.2 46,5 8

2018: €12.299,13

2019: €23.181,70

2020: € 14.596,21

2021: €17.245,40

E respetivos juros compensatórios,

2017: € 16.789,84

2018: € 2.699,13

2019: € 3.404,21

2020: € 1.527,48

2021: € 1.135,83

Posteriormente, a Requerente foi notificada de novas liquidações de IRC, tendo aquelas sido anuladas, tendo sido notificada, no ano de 2024, das seguintes:

Documento 2 já junto)

2017: € 47.616,33

2018: € 45.316,92

Sendo todas as liquidações objeto do presente pedido. (sublinhado nosso)

A Requerente concretiza a final o seu pedido nos seguintes termos:

“a) Deverá ser declarada a caducidade do direito de liquidação da AT quanto às liquidações dos anos de 2017, 2018 e 2019.

b) Sem prejuízo, deverão ser anuladas as liquidações de IVA e IRC referentes aos períodos de tributação de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021.”

1.3. Tramitação

A Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral (PPA) em 08-09-2025 o qual foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 10-09-2025 e nessa data foi automaticamente notificada à AT.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD em 27-10-2025 designou como árbitros do Tribunal Arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Na mesma data, as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral coletivo ficou constituído em 14-11-2025, o qual foi nessa data comunicado às partes.

Por despacho proferido no mesmo dia e notificado à Requerida, para apresentar Resposta e juntar o Processo Administrativo (PA), o qual foi notificado em 17-11-2025.

Em 05-01-2026, a AT apresentou a Resposta alegando, que neste Processo Arbitral o Tribunal Arbitral é materialmente incompetente, quanto às liquidações adicionais resultantes de avaliação indireta da matéria coletável. E, mais alegou a inutilidade superveniente da lide quanto às liquidações objeto do pedido e que a AT anulou em fevereiro e março de 2024.

Em 06-01-2026 juntou o PA, o qual completou em 29-01-2026.

Em 18-02-2026 o Tribunal Arbitral proferiu um despacho convidando a Requerente para no prazo de 5 dias indicar, os factos a que pretende a produção de prova por testemunhas.

A Requerente em 25-02-2026 informou que “*O sujeito passivo prescinde expressamente da produção de prova testemunhal e de declarações de parte, não pretendendo a inquirição de quaisquer testemunhas nem a prestação de declarações pelas partes.*”

2. Em consequência do referido no número anterior, não há lugar à indicação de factos/temas de prova para prova testemunhal, por referência aos artigos do PPA.”

Por despacho proferido em 16-03-2026 o Tribunal Arbitral dispensou a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal arbitral na condução do processo, da celeridade, simplificação e informalidade processuais previstos nos artigos 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2, todos do RJAT. Foi ainda decidido facultar às partes a possibilidade de, querendo, apresentarem, alegações escritas no prazo simultâneo de 20 dias, contados da notificação do presente despacho, e à Requerente a possibilidade de responder à exceção invocada na Resposta.

As partes não apresentaram alegações.

2. Saneamento

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído. As partes são legítimas e estão devidamente representadas.

Em sede de resposta, a Requerida invocou matéria de exceção que importa conhecer a título prévio, após a fixação dos factos relevantes, uma vez que a sua procedência é suscetível de obstar ao prosseguimento dos autos.

3. Matéria de facto

3.1. Factos provados

O Tribunal Arbitral considera provados os seguintes factos com relevo para a decisão:

- a) A A... Lda. NIPC ... iniciou a atividade em 06-02-2001 e está coletada pelo Serviço de Finanças Braga – ... (código ..) para o exercício da atividade principal - CAE 086906 – outras actividades de saúde humana, n.e. - e das atividades secundárias: CAE 086220 - act. prática

médica clínica especializada, ambulatório; cae 047730 - com. ret.prod. farmacêuticos, estab. espec.; cae 0 85591 - formação profissional; (cfr. Resposta e RIT).

b) Para efeitos de IRC, a Requerente está enquadrada no regime geral de determinação do lucro tributável, a que se refere o artigo 17.º do Código do IRC; (cfr. Resposta e RIT).

c) No período em análise, a Requerente estava enquadrada, para efeitos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), no regime normal, de periodicidade mensal, misto com afetação real de todos os bens; (cfr. RIT).

d) Relativamente aos períodos de tributação de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, a Requerente foi, com base nas Ordens de Serviço identificadas, alvo de procedimentos de Inspeções tributárias atinentes à verificação e comprovação da sua verdadeira situação tributária, visando a confirmação do cumprimento das obrigações dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários; (cfr. PA).

e) As referidas ordens de serviço foram emitidas na sequência da Ordem de Serviço n.º OI2021..., que teve como objeto a situação tributária do sujeito passivo B..., NIF ..., no ano de 2018, que é o sócio gerente da ora Requerente, em virtude de se ter verificado a prestação de serviços médicos dentários através da Requerente que não foram faturados, nem declarados, e cujos fluxos financeiros foram recebidos diretamente em contas bancárias do sócio-gerente, cfr. ponto II. *Objetivos, âmbito, extensão e duração da ação de inspeção*, do RIT OI2021... (2018); (cfr. PA e RIT mencionado).

f) Os factos detetados pelos SIT, por referência ao sócio e à sociedade ora Requerente, foram comunicados ao Ministério Público; (cfr. Resposta).

g) No âmbito do procedimento de averiguação preventiva (PAP) n.º .../19, que correu termos no Departamento Central de Investigação e Ação Penal (DCIAP), foram detetadas transações bancárias suspeitas a favor de B... (sócio gerente da Requerente); (cfr. Resposta e PA).

h) Porque tais factos eram suscetíveis de configurar, em abstrato, a prática de um crime de fraude fiscal foi, em 03/09/2020, proferido despacho a determinar a extração de certidão e a remessa para o DIAP do Porto para instauração do processo de inquérito; (cfr. Resposta e PA).

i) Em sequência, foi instaurado do processo de inquérito n.º .../20...T9PRT em 12/01/2021. Processo esse que foi arquivado por despacho proferido em 07/11/2024 pelo

Ministério Público – Procuradoria da República da Comarca do Porto, nos termos do n.º 1 do artigo 277.º do Código do Processo Penal, por concluir pela insuficiência dos indícios de existência de crime fiscal; (cfr. Resposta e PA).

j) Após os SIT terem detetado diversas irregularidades diretamente na esfera do sócio e cuja comunicação ao MP originou a instauração do processo de inquérito, em relação à Requerente o primeiro exercício a ser inspecionado foi o de 2018 (OI2021...).

k) Posteriormente, foram inspecionados os exercícios de 2017 - OI2022..., OI2022... - 2019, OI2022... - 2020) e OI2022...-2021; (cfr. PA).

l) O procedimento de inspeção relativo ao exercício de 2018 teve início em 22-09-2021, com a assinatura da Ordem de Serviço pelo sócio-gerente –B...– e foram concluídos com a emissão da nota de diligência a 19-10-2023 (cfr. Resposta e PA).

m) Nesse procedimento de inspeção tributária a Requerente foi notificada da suspensão do prazo do procedimento de inspeção através dos Ofícios n.º 2021..., de 23-09-2021 e 2022... de 06-07-2022 (enviado por CTT – registado e com aviso de receção), em sequência de instauração do processo de inquérito n.º .../20...T9PRT em 12/01/2021; e foi informada ainda que ficou suspenso o prazo de caducidade do direito à liquidação de impostos; o mesmo ocorreu nos procedimentos inspetivos relativos aos exercícios de 2017, 2019, 2020 e 2021, iniciados em 23-06-2022 e terminados em 19-10-2023, com a emissão da nota de diligência; (cfr. PA).

n) A Requerente foi notificada para exercer o direito de audiência prévia.

o) Os projetos de relatórios de inspeção assinados em 30-10-2023, foram notificados à Requerente.

p) O relatório de inspeção, assinado em 19-10-2023, foi devidamente notificado à Requerente; (cfr. Resposta e doc. 1 junto com o PPA).

q) A AT emitiu as notas de liquidação em sede de IRC e de IVA e respetivos juros compensatórios tendo como data limite de pagamento voluntário os dias de 05-02-2024, 06-02-

2024, 08-02-2024, 14-02-2024, 22-02-2024, 26-12-2023 e 16-01-2024. (IRC e IVA); (cfr. PPA e PA).

r) E as liquidações adicionais de IRC 2017 € 47.616,33 2024-05-28 e de IRC 2018 € 45.316,92 2024-06-03; (cfr. Resposta e doc. 2 junto com o PPA).

s) As referidas liquidações foram efetuadas pela AT na sequência de 5 procedimentos inspetivos, de natureza externa e de âmbito geral, supra identificados.

t) Nesses procedimentos de Inspeção Tributária, os SIT, pondo em causa a veracidade da contabilidade da Requerente, optaram pela determinação da matéria coletável através da avaliação indireta; (cfr. RITs).

u) Consta dos RITs (ponto VI):

“os SIT concluíram que os elementos constantes da contabilidade e declarados não merecem credibilidade, existindo, assim, indícios fundados de que a contabilidade não reflete a matéria tributável real da atividade do sujeito passivo, situação prevista no art.º 75º, alínea a) do n.º 2, da Lei Geral Tributária (LGT). Dada a impossibilidade de se proceder à determinação direta e exata da matéria tributável com base na contabilidade, como se demonstrou, devem ser aplicados métodos indiretos, conforme o permitido na alínea b) do n.º 1 do art.º 87º e do art.º 88º ambos da LGT, e de harmonia com os art.ºs 57º e 16º, n.º 4 do CIRC e art.º 90º do CIVA, para cálculo da matéria tributável do IRC.

(...)

Para o efeito, recorremos a “elementos e informações declaradas à administração tributária, incluindo os relativos a outros impostos e, bem assim, os relativos a empresas ou entidades que tenham relações económicas com o contribuinte” bem como a “uma relação congruente e justificada entre os fatos apurados e a situação concreta do contribuinte”, critérios previstos nas alíneas d) e i) do n.º 1 do referido artº 90 da LGT, respetivamente.”

v) Com referência aos exercícios de 2017 e 2018, as liquidações foram efetuadas na sequência do “acordo parcial entre peritos, em sede de IRC, nos termos e para os efeitos do artigo 59.º do Código do IRC” decidido nos procedimentos de revisão da matéria tributável fixada por métodos indiretos – processos n.º ...2023... (ano de 2017) e ...2023... (ano de 2018),

apresentados nos termos do disposto no artigo 91.º da LGT pelo agora reclamante em 2023-11-29; (facto não controvertido).

w) Os valores considerados nas liquidações impugnadas são os acordados pela Comissão de Revisão; (facto não controvertido).

x) Foi alcançado um acordo parcial entre o perito da AT e o perito da Requerente em reunião realizada na Direção de Finanças de Braga em 2024-02-01, conforme Ata elaborada em 2024-03-07; (cfr. Resposta e PA).

y) No âmbito do procedimento de revisão, ficou acordada a seguinte matéria tributável:

-Para o ano de 2017 (OI2022...), fixar o lucro tributável corrigido, no montante total de 439.113,40 EUR, o qual inclui o montante de 164.307,97 EUR, apurado por avaliação indireta;

-Para o ano de 2018 (OI2021...), fixar o lucro tributável corrigido, no montante total de 399.613,42 EUR, o qual inclui o montante de 165.737,60 EUR, apurado por avaliação indireta;

-Para o ano de 2019 (OI2022...), fixar o lucro tributável corrigido, no montante total de 631.538,69 EUR, o qual inclui o montante de 343.382,61 EUR, apurado por avaliação indireta;

-Para o ano de 2020 (OI2022...), fixar o lucro tributável corrigido, no montante total de 551.550,90 EUR, o qual inclui o montante de 332.176,35 EUR, apurado métodos indiretos;

e

- Para o ano de 2021 (OI2022...), fixar o lucro tributável corrigido, no montante total de 960.460,95 EUR, o qual inclui o montante de 476.498,53 EUR, apurado por métodos indiretos; (cfr. Resposta e PA).

z) No PPA a Requerente identifica as liquidações objeto do pedido:

“A Requerente foi notificada das demonstrações de liquidação de IVA e IRC referentes aos períodos de tributação e respetivos montantes, na sequência de Inspeção tributária que lhe foi movida (cfr. documentos 1 e 2 que ora se junta e se dá por integralmente reproduzido para os devidos efeitos legais):

IRC:

2017: € 51.832,06

2019: € 97.580,43

2020: € 84.900,26

2021: € 119,215,89

IVA:

2017: € 6 6.2 46,5 8

2018: €12.299,13

2019: €23.181,70

2020: € 14.596,21

2021: €17.245,40

E respetivos juros compensatórios,

2017: € 16.789,84

2018: € 2.699,13

2019: € 3.404,21

2020: € 1.527,48

2021: € 1.135,83

Posteriormente, a Requerente foi notificada de novas liquidações de IRC, tendo aquelas sido anuladas, tendo sido notificada, no ano de 2024, das seguintes:

Documento 2 já junto)

2017: € 47.616,33

2018: € 45.316,92

Sendo todas as liquidações objeto do presente pedido.”

aa) A AT anulou as liquidações de IRC:

as liquidações de IRC efetuadas em fevereiro de 2024:

IRC 2017 no valor de € 51.832,06 anulada em 2024-02-29;

IRC 2018 no valor de € 45.435,70 anulada em 2024-03-04;

IRC 2019 no valor de € 97.580,43 anulada em 2024-03-08;

IRC 2020 no valor de € 84.900,26 anulada em 2024-03-13 e

IRC 2021 no valor de € 119.215,89 anulada em 2024-03-14; (facto não controvertido).

bb) No Despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2024..., foi determinado o arquivamento das liquidações de IRC já anuladas, por inutilidade superveniente; (cfr. PA – RG ...2024...).

cc) Na Resposta da AT afirma:

“Da consulta ao sistema informático da AT, nomeadamente à aplicação de Gestão de Fluxos Financeiros, verificamos que foram anuladas as liquidações de IRC efetuadas em Fevereiro de 2024:

- IRC 2017 no valor de € 51.832,06 anulada em 2024-02-29;

- IRC 2018 no valor de € 45.435,70 anulada em 2024-03-04;
- IRC 2019 no valor de € 97.580,43 anulada em 2024-03-08;
- IRC 2020 no valor de € 84.900,26 anulada em 2024-03-13; e
- IRC 2021 no valor de € 119.215,89 anulada em 2024-03-14.

Pelo que, e como já referido em sede de procedimento de reclamação graciosa, “...a questão de mérito relativamente a essas liquidações já está esvaziada de conteúdo, pelo que se propõe, quanto a essas, o arquivamento do pedido por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 95.º do Código do Procedimento Administrativo.

Prosseguem assim os autos quanto às liquidações adicionais de IRC do ano de 2017 de 2024-05-28 no valor de € 47.616,33 e do ano de 2018 de 2024-06-03 no valor de € 45.316,92 e quanto às liquidações de IVA e respetivos juros compensatórios dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021.”

“Pelo que, o valor da causa apresentado pela Requerente de € 558.089,85, deverá ser corrigido para € 252.058,76, que é o resultado da soma de todas as liquidações invocadas, acrescidas dos respetivos juros liquidados.

RECLAMAÇÃO GRACIOSA N.º ...2024...

dd) A Requerente apresentou a Reclamação Graciosa (RG) n.º ...2024...através de requerimento, enviado por correio eletrónico para a Direção de Finanças de Braga e com data de abertura em 22-04-2024; (cfr. PA - RG n.º ...2024...).

ee) Elaborada o projeto de decisão desta RG, a Direção de Finanças de Braga, - despacho de ..., Chefe de Divisão - notificou o mandatário da Requerente para exercer o direito de participação na decisão na modalidade de audição prévia previsto no artigo 60.º da LGT; (cfr. PA - RG n.º ...2024...).

ff) Consta do referido despacho de 30-04-2025 o seguinte:

“Pelas razões de facto e de direito melhor expressas na proposta de decisão, determino i) o arquivamento dos pedidos referentes às liquidações de IRC dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, por inutilidade superveniente dos mesmos; e, ii) o indeferimento dos demais pedidos.

Notifique-se o/a reclamante para, querendo e no prazo de 15 dias, exercer por escrito o direito de participação na decisão do procedimento aqui em causa, em conformidade com o disposto no art. 60º, n.ºs 1, alínea b) e 6 da Lei Geral Tributária.

(Por delegação de competências do Diretor de Finanças de Braga)

gg) O mandatário da Requerente enviou um pedido por e-mail a solicitar a prorrogação do prazo para exercício do direito de audição pelo prazo de 10 dias; (cfr. PA – RG n.º ...2024...).

hh) Por despacho do Chefe de Divisão, no âmbito da delegação de competências que menciona, foi admitido a prorrogação por 10 dias; (cfr. PA – RG n.º ...2024...).

ii) Na última página do PA – RG n.º ...2024... consta o seguinte:

“Em face do exposto, não tendo acrescentado factos novos suscetíveis de alterar o projeto de decisão, propõe-se que se converta em definitiva a decisão da presente reclamação, nos termos e com a fundamentação constante do projeto de decisão. Diligências necessárias.

Braga, 5 de junho de 2025

A Inspetora Tributária”

jj) Da informação constante do procedimento de RG n.º ...2024... e que serviu de fundamento ao despacho do indeferimento consta nomeadamente o seguinte:

“Sujeito Passivo: A... LDA, NIPC ... Sede: RUA ..., ... Serviço de Finanças: ...– BRAGA... I Vem A... LDA, NIPC ..., em requerimento apresentado pelo seu mandatário constituído no processo, conforme procuração junta aos autos, Dr. C..., NIF ..., advogado, com escritório na Rua ... n.º..., ...-... Porto, apresentar, nos termos do artigo 70º do

Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), reclamação graciosa contra as liquidações de IRC e de IVA:

Imposto	Valor	Data limite pagamento
IRC 2017	€51.832,06	2024-02-05
IRC 2018	€45.435,70	2024-02-06
IRC 2019	€97.580,43	2024-02-08
IRC 2020	€84.900,26	2024-02-14
IRC 2021	€119.215,89	2024-02-06
IVA 2017	€66.246,58	2024-02-22
JC IVA 2017	€16.789,84	2023-12-26
IVA 2018	€12.299,13	2024-01-16
JC IVA 2018	€2.668,49	2024-01-16
IVA 2019	€23.181,70	2023-12-26
JC IVA 2019	€3.404,21	2023-12-26
IVA 2020	€14.598,21	2023-12-26
JC IVA 2020	€1.527,48	2023-12-26
IVA 2021	€17.245,40	2023-12-26
JC IVA 2021	€1.135,83	2023-12-26
E ainda das liquidações adicionais:		
IRC 2017	€47.616,33	2024-05-28
IRC 2018	€45.316,92	2024-06-03

Liquidações que tiveram origem nos procedimentos inspetivos externos desenvolvidos ao abrigo das OI2022[] (2017), OI2021[] (2018), OI2022[] (2019), OI2022[] (2020) e OI2022[] (2021) pela Inspeção Tributária da Direção de Finanças do Porto.

Na petição, enviada por correio eletrónico de 2024-04-22 para esta Direção de Finanças, a reclamante alega, em síntese, que:

“(…) como defendido na Comissão de Revisão, prevista no art. 91º da LGT, o procedimento adotado assenta em pressupostos que se mostram merecedores de fortes reparos, pela sua falta de aderência à realidade, tendo como ponto de partida a instauração de um processo de inquérito judicial (...) completamente desajustado face à realidade, tanto mais quanto em nada serviu para as conclusões do Relatório da Inspeção Tributária (RIT), antes denunciando como único propósito a suspensão do prazo de caducidade previsto no art. 45º da LGT (…)”

Pelo que considera que “essas correções poderiam ter sido emitidas no prazo normal de caducidade do eventual direito à liquidação do imposto se a AT tivesse sido diligente e o tivesse querido fazer, dado que todos os elementos que considerou necessários e suficientes para o efeito estavam disponíveis e foram disponibilizados para o efeito, como decorre do RIT.”

“Assim, a conclusão já expressa de que o recurso ao processo de inquérito judicial apenas teve como finalidade a suspensão do prazo de caducidade da liquidação do tributo, que não pode deixar de ser a realidade, tal confere vício de lei às liquidações que vierem a ser efetuadas.”

Por outro lado, considera a reclamante que:

Quanto ao IRC/2017, além de considerar que a liquidação foi efetuada para além do prazo de caducidade, estranha que “os valores em causa não concorram para a determinação do lucro tributável em IRC, na medida

em que são de considerar rendimentos do trabalho dependente do sócio gerente, a tributar na sua esfera pessoal e, como tal, encargo dedutível em IRC, como assumido em relação aos outros períodos de tributação”.

Quanto ao IRC/2018, além de considerar que a liquidação foi efetuada para além do prazo de caducidade, entende a reclamante que “a forma de pagamento através de Bancos e a natureza das despesas efetuadas são razão suficiente para a justificação dos mesmos, conforme previsto no n.º 1 do artigo 23º do CIRC e jurisprudência sobre a matéria.”

Quanto ao IRC/2019, entende a reclamante que, em relação aos gastos não devidamente documentados, “a forma de pagamento através de Bancos e a natureza das despesas efetuadas são razão suficiente para a justificação dos mesmos, conforme previsto no n.º 1 do artigo 23º do CIRC e jurisprudência sobre a matéria” e que “não obstante a forma de pagamento e natureza das despesas se encontrarem devidamente objetivadas, ficando sem reconhecimento o montante de € 16.951,11 sem que tal haja sido devidamente justificado e comprovado”.

Quanto ao IRC/2020, entende a reclamante que “a forma de pagamento, na sua totalidade através de bancos, e a natureza e origem (extratos bancários) das despesas efetuadas, são razão suficiente para a sua justificação, conforme jurisprudência sobre a matéria, tendo em vista a redação dada ao n.º 1 do artigo 23º do CIRC, a partir de 01.01.2014 (Lei n.º 2/2014, de 16/01).”

Quanto ao IRC/2021, entende a reclamante que “a forma de pagamento, na sua totalidade através de bancos, e a natureza e origem (extratos bancários) das despesas efetuadas, são razão suficiente para a sua justificação, conforme jurisprudência sobre a matéria, tendo em vista a redação dada ao n.º 1 do artigo 23º do CIRC, a partir de 01.01.2014 (Lei n.º 2/2014, de 16/01).”

Defende ainda a reclamante que “a base de cálculo das tributações autónomas levadas em consideração nos RIT evidenciam uma estrutura bastante homogênea, integrando, porém, rubricas que não são de considerar para o efeito, quer com base em orientações administrativas quer decisões jurisprudenciais sobre a matéria” pelo que os valores das tributações autónomas foram indevidamente considerados nas liquidações de IRC dos anos de 2017 a 2021.

Relativamente às liquidações de IVA dos anos de 2017 e de 2018 e dos respetivos juros compensatórios a reclamante fundamenta a sua reclamação unicamente na caducidade do direito à liquidação nos termos do n.º 4 do artigo 45º da LGT.

No que se refere às liquidações adicionais de IVA dos períodos de 2019 a 2021 defende o efeito neutro da correção por entender que, sendo o IVA dedutível, não há lugar a arrecadação de imposto.

LEGALIDADE

A reclamação graciosa é o meio próprio para reagir contra as liquidações de IRC e de IVA reclamadas nos termos do artigo 68º do CPPT aplicável por remissão do artigo 137º do CIRC e do artigo 97º do CIVA.

A presente petição foi apresentada em cumulação de pedidos, nos termos do art.º 71º e 104º do CPPT, embora os atos de liquidação em crise não tenham a mesma natureza tributária, têm por base os mesmos pressupostos de

facto, atenta a circunstância de se tratar de liquidações efetuadas na sequência dos mesmos procedimentos inspetivos.

Pelo que a cumulação de pedidos é admitida por força do disposto no art.º 71.º do CPPT.

LEGITIMIDADE

A reclamante tem legitimidade nos termos das disposições conjugadas dos artigos 15º, 18º n.º 3 e 65º da LGT e o mandatário, já identificado, foi constituído conforme prevê o artigo 5º do CPPT.

TEMPESTIVIDADE

A data limite das liquidações reclamadas ocorreu entre 2023-12-26 e 2024-06-03 pelo que a petição enviada por correio eletrónico em 2024-04-22 é tempestiva, por força da alínea a) do n.º 1 do artigo 102º aplicável por remissão do artigo 70º ambos do CPPT.

LIQUIDAÇÕES ANULADAS

*Da consulta ao sistema informático da AT, nomeadamente à Gestão de Fluxos Financeiros, verificamos que **foram anuladas as liquidações de IRC efetuadas em fevereiro de 2024: IRC 2017 no valor de € 51.832,06 anulada em 2024-02-29; IRC 2018 no valor de € 45.435,70 anulada em 2024-03-04; IRC 2019 no valor de € 97.580,43 anulada em 2024-03-08; IRC 2020 no valor de € 84.900,26 anulada em 2024-03-13 e IRC 2021 no valor de € 119.215,89 anulada em 2024-03-14.***

Por este facto, a questão de mérito relativamente a essas liquidações já está esvaziada de conteúdo, pelo que se propõe, quanto a essas, o arquivamento do pedido por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 95.º do Código do Procedimento Administrativo.

Prosseguem assim os autos quanto às liquidações adicionais de IRC do ano de 2017 de 2024-05-28 no valor de € 47.616,33 e do ano de 2018 de 2024-06-03 no valor de € 45.316,92 e quanto às liquidações de IVA e respetivos juros compensatórios dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021.

A reclamante começa por alegar, em relação a todas as liquidações reclamadas, que o recurso ao processo de inquérito judicial apenas teve como finalidade a suspensão do prazo de caducidade da liquidação do tributo, já que em nada serviu para as conclusões do Relatório da Inspeção Tributária, conferindo, assim, vício de lei às liquidações que vieram a ser efetuadas.

Entendimento que não merece acolhimento factual nem tão pouco legal. Senão vejamos:

No âmbito do procedimento de averiguação preventiva (PAP) n.º .../19, que correu termos no Departamento Central de Investigação e Ação Penal (DCIAP), foram detetadas transações bancárias suspeitas a favor de B... (sócio gerente da reclamante).

Porque tais factos eram suscetíveis de configurarem, em abstrato, a prática de um crime de fraude fiscal foi, em 2020-09-03, proferido despacho a determinar a extração de certidão e a remessa para o DIAP do Porto para instauração do processo de inquérito identificado com o n.º .../20.8T9PRT.

Processo que foi arquivado por despacho proferido em 2024-11-07 pelo Ministério Público – Procuradoria da República da Comarca do Porto, nos termos do n.º 1 do artigo 277º do CPP, por inexistência de crime fiscal.

Do parecer elaborado pela Divisão de Processos e Crimes Fiscais da Direção de Finanças do Porto, nos termos e para os efeitos previstos no n.º 3 do artigo 42º do RGIT e remetido ao Ministério Público no âmbito desse processo de inquérito retira-se, de relevante para os autos, que “No que concerne à conduta adotada pela sociedade “A..., Lda.”, entenderam os Serviços de Inspeção Tributária que, relativamente (...) ao IVA dos períodos de maio de 2017, dezembro de 2019 e dezembro de 2021, ultrapassa o limite previsto no n.º 2 do art.º 103º do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT), estas situações consubstanciavam a prática do crime de fraude fiscal, tipificado no artigo 103º do RGIT, nomeadamente na alínea a) do n.º 1 do referido artigo”.

93. Quanto ao IRC tendo ainda em conta que, com referência ao IRC de 2017 e de 2019, a vantagem patrimonial obtida ascendia a montante superior a 50.000,00€, os factos em questão seriam enquadráveis no crime de fraude fiscal qualificada, conforme previsto na alínea b) do n.º 2 do art.º 104.º do RGIT.

94. Relativamente aos períodos/imposto em que a vantagem patrimonial, foi inferior a €15.000,00 a conduta adotada pela sociedade “A..., Lda.” assumia relevância meramente contraordenacional.”

Não vinga, assim, a alegação da reclamante de que a instauração do processo de inquérito judicial apenas teve como finalidade a suspensão do prazo de caducidade da liquidação do tributo já que se verificou efetivamente uma identidade objetiva dos factos investigados com as liquidações contestadas. Acresce que, tem sido entendimento pacífico dos Tribunais e conforme conclusões extraídas do Acórdão de 2022-09-29 (Processo nº 0111/21.9BALS), que “A aplicação do n.º 5 do artigo 45.º da LGT não exige que se deva verificar uma relação de prejudicialidade entre os factos que justifiquem a liquidação e aqueles que tenham determinado a abertura do inquérito criminal, mas apenas uma mera coincidência factual objectiva. II - Não constitui requisito para operar o alargamento do prazo de caducidade previsto no artigo no n.º 5 do artigo 45.º da LGT que o direito à liquidação do tributo esteja condicionado pelo desfecho do processo de inquérito”.

IRC dos anos de 2017 e 2018

A reclamante alega que as liquidações adicionais de IRC referentes aos anos de 2017 e 2018 aqui reclamadas não foram acompanhadas de qualquer documento comprovativo que “permitisse proceder

a uma avaliação concreta dos factos tributários que tal determinaram e que, como tal, permitissem a contestação técnica das mesmas.”

Ora, as liquidações foram efetuadas na sequência do “acordo parcial entre peritos, em sede de IRC, nos termos e para os efeitos do art.º 59.º do Código do IRC” decidido nos procedimentos de revisão da matéria tributável fixada por métodos indiretos – processos n.º ...2023... (ano de 2017) e ...2023... (ano de 2018), apresentados nos termos do disposto no art.º 91.º da LGT pelo agora reclamante em 2023-11-29.

Foi alcançado um acordo parcial entre o perito da A.T. e o perito da reclamante em reunião realizada na Direção de Finanças de Braga em 2024-02-01, conforme Ata elaborada em 2024-03-07. Pelo que se conclui que não vinga o argumento da reclamante sobre o desconhecimento dos factos tributários que estiveram na origem das liquidações reclamadas.

“(…) como defendido na Comissão de Revisão, prevista no art. 91º da LGT, o procedimento adotado assenta em pressupostos que se mostram merecedores de fortes reparos, pela sua falta de aderência à realidade, tendo como ponto de partida a instauração de um processo de inquérito judicial (...) completamente desajustado face à realidade, tanto mais quanto em nada serviu para as conclusões do Relatório da Inspeção Tributária (RIT), antes denunciando como único propósito a suspensão do prazo de caducidade previsto no art. 45º da LGT (...)” Pelo que considera que “essas correções poderiam ter sido emitidas no prazo normal de caducidade do eventual direito à liquidação do imposto se a AT tivesse sido diligente e o tivesse querido fazer, dado que todos os elementos que considerou necessários e suficientes para o efeito estavam disponíveis e foram disponibilizados para o efeito, como decorre do RIT.” “Assim, a conclusão já expressa de que o recurso ao processo de inquérito judicial apenas teve como finalidade a suspensão do prazo de caducidade da liquidação do tributo, que não pode deixar de ser a realidade, tal confere vício de lei às liquidações que vierem a ser efetuadas.” Por outro lado, considera a reclamante que: Quanto ao IRC/2017, além de considerar que a liquidação foi efetuada para além do prazo de caducidade, estranha que “os valores em causa não concorram para a determinação do lucro tributável em IRC, na medida em que são de considerar rendimentos do trabalho dependente do sócio gerente, a tributar na sua esfera pessoal e, como tal, encargo dedutível em IRC, como assumido em relação aos outros períodos de tributação”.

Quanto ao IRC/2018, além de considerar que a liquidação foi efetuada para além do prazo de caducidade, entende a reclamante que “a forma de pagamento através de Bancos e a natureza das despesas efetuadas são razão suficiente para a justificação dos mesmos, conforme previsto no n.º 1 do artigo 23º do CIRC e jurisprudência sobre a matéria.”

Quanto ao IRC/2019, entende a reclamante que, em relação aos gastos não devidamente documentados, “a forma de pagamento através de Bancos e a natureza das despesas efetuadas são razão suficiente para a justificação dos mesmos, conforme previsto no n.º 1 do artigo 23º do CIRC e jurisprudência sobre a matéria” e que “não obstante

a forma de pagamento e natureza das despesas se encontrarem devidamente objetivadas, ficando sem reconhecimento o montante de € 16.951,11 sem que tal haja sido devidamente justificado e comprovado”. Quanto ao IRC/2020, entende a reclamante que “a forma de pagamento, na sua totalidade através de bancos, e a natureza e origem (extratos bancários) das despesas efetuadas, são razão suficiente para a sua justificação, conforme jurisprudência sobre a matéria, tendo em vista a redação dada ao n.º 1 do artigo 23º do CIRC, a partir de 01.01.2014 (Lei n.º 2/2014, de 16/01).” Quanto ao IRC/2021, entende a reclamante que “a forma de pagamento, na sua totalidade através de bancos, e a natureza e origem (extratos bancários) das despesas efetuadas, são razão suficiente para a sua justificação, conforme jurisprudência sobre a matéria, tendo em vista a redação dada ao n.º 1 do artigo 23º do CIRC, a partir de 01.01.2014 (Lei n.º 2/2014, de 16/01).” Defende ainda a reclamante que “a base de cálculo das tributações autónomas levadas em consideração nos RIT evidenciam uma estrutura bastante homogénea, integrando, porém, rubricas que não são de considerar para o efeito, quer com base em orientações administrativas quer decisões jurisprudenciais sobre a matéria” pelo que os valores das tributações autónomas foram indevidamente considerados nas liquidações de IRC dos anos de 2017 a 2021.

Relativamente às **liquidações de IVA dos anos de 2017 e de 2018** e dos respetivos juros compensatórios a reclamante fundamenta a sua reclamação unicamente na caducidade do direito à liquidação nos termos do n.º 4 do artigo 45º da LGT.

No que se refere às **liquidações adicionais de IVA dos períodos de 2019 a 2021** defende o efeito neutro da correção por entender que, sendo o IVA dedutível, não há lugar a arrecadação de imposto. **LEGALIDADE** A reclamação graciosa é o meio próprio para reagir contra as liquidações de IRC e de IVA reclamadas nos termos do artigo 68º do CPPT aplicável por remissão do artigo 137º do CIRC e do artigo 97º do CIVA. A presente petição foi apresentada em cumulação de pedidos, nos termos do art.º 71º e 104º do CPPT, embora os atos de liquidação em crise não tenham a mesma natureza tributária, têm por base os mesmos pressupostos de facto, atenta a circunstância de se tratar de liquidações efetuadas na sequência dos mesmos procedimentos inspetivos. Pelo que a cumulação de pedidos é admitida por força do disposto no art.º 71.º do CPPT. **LEGITIMIDADE** A reclamante tem legitimidade nos termos das disposições conjugadas dos artigos 15º, 18º n.º 3 e 65º da LGT e o mandatário, já identificado, foi constituído conforme prevê o artigo 5º do CPPT.

TEMPESTIVIDADE”

A data limite das liquidações reclamadas ocorreu entre 2023-12-26 e 2024-06-03 pelo que a petição enviada por correio eletrónico em 2024-04-22 é tempestiva, por força da alínea a) do n.º 1 do artigo 102º aplicável por remissão do artigo 70º ambos do CPPT. **LIQUIDAÇÕES ANULADAS** Da consulta ao sistema informático da AT, nomeadamente à Gestão de Fluxos Financeiros, verificamos que foram anuladas as liquidações de IRC efetuadas em fevereiro de 2024: IRC 2017 no valor de € 51.832,06 anulada em 2024-02-29; IRC 2018 no valor de € 45.435,70 anulada em 2024-03-04; IRC 2019 no valor de € 97.580,43 anulada em 2024-03-08; IRC 2020 no valor de € 84.900,26 anulada em 2024-03-13 e IRC 2021 no valor de € 119.215,89 anulada em 2024-03-14. Por este facto, a questão de mérito relativamente a essas liquidações já está esvaziada de conteúdo, pelo que se propõe, quanto a essas, o arquivamento do pedido por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 95.º do

Código do Procedimento Administrativo. Prosseguem assim os autos quanto às liquidações adicionais de IRC do ano de 2017 de 2024-05-28 no valor de € 47.616,33 e do ano de 2018 de 2024-06-03 no valor de € 45.316,92 e quanto às liquidações de IVA e respetivos juros compensatórios dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021.

ANÁLISE DO PEDIDO

A reclamante começa por alegar, em relação a todas as liquidações reclamadas, que o recurso ao processo de inquérito judicial apenas teve como finalidade a suspensão do prazo de caducidade da liquidação do tributo, já que em nada serviu para as conclusões do Relatório da Inspeção Tributária, conferindo, assim, vício de lei às liquidações que vieram a ser efetuadas. Entendimento que não merece acolhimento factual nem tão pouco legal. Senão vejamos: No âmbito do procedimento de averiguação preventiva (PAP) n.º .../19, que correu termos no Departamento Central de Investigação e Ação Penal (DCIAP), foram detetadas transações bancárias suspeitas a favor de B... (sócio gerente da reclamante). Porque tais factos eram suscetíveis de configurarem, em abstrato, a prática de um crime de fraude fiscal, foi, em 2020-09-03, proferido despacho a determinar a extração de certidão e a remessa para o DIAP do Porto para instauração do processo de inquérito identificado com o n.º .../20.8T9PRT. Processo que foi arquivado por despacho proferido em 2024-11-07 pelo Ministério Público – Procuradoria da República da Comarca do Porto, nos termos do n.º 1 do artigo 277º do CPP, por inexistência de crime fiscal. Do parecer elaborado pela Divisão de Processos e Crimes Fiscais da Direção de Finanças do Porto, nos termos e para os efeitos previstos no n.º 3 do artigo 42º do RGIT e remetido ao Ministério Público no âmbito desse processo de inquérito retira-se, de relevante para os autos, que “No que concerne à conduta adotada pela sociedade “A..., Lda.”, entenderam os Serviços de Inspeção Tributária que, relativamente (...) ao IVA dos períodos de maio de 2017, dezembro de 2019 e dezembro de 2021, ultrapassa o limite previsto no n.º 2 do art.º 103º do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT), estas situações consubstanciavam a prática do crime de fraude fiscal, tipificado no artigo 103º do RGIT, nomeadamente na alínea a) do n.º 1 do referido artigo.

93. Quanto ao IRC tendo ainda em conta que, com referência ao IRC de 2017 e de 2019, a vantagem patrimonial obtida ascendia a montante superior a 50.000,00€, os factos em questão seriam enquadráveis no crime de fraude fiscal qualificada, conforme previsto na alínea b) do n.º 2 do art.º 104.º do RGIT. 94. Relativamente aos períodos/imposto em que a vantagem patrimonial, foi inferior a €15.000,00 a conduta adotada pela sociedade “A..., Lda.” assumia relevância meramente contraordenacional.” Não vinga, assim, a alegação da reclamante de que a instauração do processo de inquérito judicial apenas teve como finalidade a suspensão do prazo de caducidade da liquidação do tributo já que se verificou efetivamente uma identidade objetiva dos factos investigados com as liquidações contestadas. Acresce que, tem sido entendimento pacífico dos Tribunais e conforme conclusões extraídas do Acórdão de 2022-09-29 (Processo n.º 0111/21.9BALSb), que “A aplicação do n.º 5 do artigo 45.º da LGT não exige que se deva verificar uma relação de prejudicialidade entre os factos que justifiquem a liquidação e aqueles que tenham determinado a abertura do inquérito criminal, mas apenas uma mera coincidência factual objectiva. II - Não constitui requisito para operar o alargamento do prazo de caducidade previsto no artigo no n.º 5 do artigo 45.º da LGT que o direito à liquidação do tributo esteja condicionado pelo desfecho do processo de inquérito”. - IRC dos anos de 2017 e 2018 A reclamante alega que as

liquidações adicionais de IRC referentes aos anos de 2017 e 2018 aqui reclamadas não foram acompanhadas de qualquer documento comprovativo que “permitisse proceder a uma avaliação concreta dos factos tributários que tal determinaram e que, como tal, permitissem a contestação técnica das mesmas.”

Ora, as liquidações foram efetuadas na sequência do “acordo parcial entre peritos, em sede de IRC, nos termos e para os efeitos do art.º 59.º do Código do IRC” decidido nos procedimentos de revisão da matéria tributável fixada por métodos indiretos – processos n.º ...2023... (ano de 2017) e ...2023... (ano de 2018), apresentados nos termos do disposto no art.º 91.º da LGT pelo agora reclamante em 2023-11-29. Foi alcançado um acordo parcial entre o perito da A.T. e o perito da reclamante em reunião realizada na Direção de Finanças de Braga em 2024-02-01, conforme Ata elaborada em 2024-03-07. Pelo que se conclui que não vinga o argumento da reclamante sobre o desconhecimento dos factos tributários que estiveram na origem das liquidações reclamadas.

- IVA dos anos de 2017 e 2018 Relativamente às liquidações de IVA dos anos de 2017 e de 2018 e dos respetivos juros compensatórios a reclamante fundamenta a sua reclamação unicamente na caducidade do direito à liquidação nos termos do n.º 4 do artigo 45.º da LGT. Também aqui não assiste razão à reclamante porquanto o processo de inquérito identificado com o n.º ...6/20.8T9PRT foi arquivado por despacho proferido em 2024-11-07 pelo Ministério Público – Procuradoria da República da Comarca do Porto, nos termos do n.º 1 do artigo 277.º do CPP, por inexistência de crime fiscal. O que significa que, no caso em apreço e considerando o disposto no n.º 5 do artigo 45.º da LGT que determina que “Sempre que o direito à liquidação respeite a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal, o prazo a que se refere o n.º 1 é alargado até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença, acrescido de um ano”, o prazo para proceder às liquidações de IVA dos anos de 2017 e de 2018 só termina em 2025-11-07.

- IVA dos anos de 2019, 2020 e 2021 Relativamente às liquidações de IVA dos anos de 2019, 2020 e 2021 e dos respetivos juros compensatórios a reclamante fundamenta a sua reclamação no efeito neutro da correção já que sendo o imposto dedutível “não houve qualquer prejuízo para a economia do imposto”. O que não corresponde à verdade já que o IVA em falta não será dedutível, nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto se referem à aquisição de serviços respeitantes à atividade de prestação de serviços médicos dentários, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9.º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado. Conforme se retira do RIT da OI2022... referente ao ano de 2019, a páginas 31, “encontra-se por liquidar IVA, relativo à aquisição dos serviços de construção civil, no montante total de €23.181,70, no período de 201912. O valor da base tributável não declarada - €100.790,00 – deveria ter sido inscrito no campo 3, e o imposto em falta - €23.181,70 – no campo 4, da declaração periódica do IVA do período 201912.” Imposto que não é dedutível “nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto os serviços de construção civil adquiridos respeitam à atividade de prestação de serviços médicos dentários, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9.º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado.” Também relativamente ao ano de 2020, e conforme se retira do RIT da OI2022..., a páginas 28, “encontra-se por liquidar IVA, relativo à aquisição dos serviços de construção civil, no montante total de €11.590,85, no período de 202012. O valor da base tributável não declarada - €50.395,00 – deveria ter sido inscrito no campo 3, e o imposto em falta - €11.590,85 – no campo

4, da declaração periódica do IVA do período 202012.” Imposto que não é dedutível “nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto os serviços de construção civil adquiridos respeitam à atividade de prestação de serviços médicos dentários, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado.” Também para o ano de 2020 e relativamente às “operações subjacentes aos serviços adquiridos ao Facebook” são, conforme página 31 do RIT, “consideradas localizadas e tributadas em território nacional, competindo à CLÍNICA, nos termos da alínea e) do n.º 1 do art.º 2º do CIVA, proceder à autoliquidação do imposto devido, dado não haver lugar a qualquer isenção”. Pelo que “Atentas as regras de exigibilidade do imposto dos art.º 7.º e 8.º do CIVA, encontra-se por liquidar IVA, relativo às aquisições intracomunitárias de serviços, no montante total de €1.946,06, no ano de 2020”. Imposto que também não é dedutível “nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto os serviços de publicidade adquiridos respeitam à atividade de prestação de serviços médicos, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado.” No que se refere à formação, conclui a IT que “embora na fatura/recibo nº 11613 esteja inscrito “Prestação de serviços / Atos Médicos” os serviços efetivamente prestados respeitam a formação”. “Nestes termos, os serviços de formação não certificada, estão sujeitos a imposto e não existe base legal para a sua isenção, nomeadamente no art.º 9º do CIVA. Consequentemente, estando estas atividades afastadas de qualquer isenção, são objeto de liquidação de imposto, nos termos do art.º 4º do CIVA, à taxa normal prevista no art.º 18º do mesmo diploma. O imposto em falta, no período de 202007, ascende a €1.357,92 (23% * €5.904,00)”. Relativamente às liquidações de IVA dos anos de 2019, 2020 e 2021 e dos respetivos juros compensatórios a reclamante fundamenta a sua reclamação no efeito neutro da correção já que sendo o imposto dedutível “não houve qualquer prejuízo para a economia do imposto”. O que não corresponde à verdade já que o IVA em falta não será dedutível, nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto se referem à aquisição de serviços respeitantes à atividade de prestação de serviços médicos dentários, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado. Conforme se retira do RIT da OI2022... referente ao ano de 2019, a páginas 31, “encontra-se por liquidar IVA, relativo à aquisição dos serviços de construção civil, no montante total de €23.181,70, no período de 201912. O valor da base tributável não declarada - €100.790,00 – deveria ter sido inscrito no campo 3, e o imposto em falta - €23.181,70 – no campo 4, da declaração periódica do IVA do período 201912.” Imposto que não é dedutível “nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto os serviços de construção civil adquiridos respeitam à atividade de prestação de serviços médicos dentários, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado.” Também relativamente ao ano de 2020, e conforme se retira do RIT da OI2022..., a páginas 28, “encontra-se por liquidar IVA, relativo à aquisição dos serviços de construção civil, no montante total de €11.590,85, no período de 202012. O valor da base tributável não declarada - €50.395,00 – deveria ter sido inscrito no campo 3, e o imposto em falta - €11.590,85 – no campo 4, da declaração periódica do IVA do período 202012.” Imposto que não é dedutível “nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto os serviços de construção civil adquiridos respeitam à atividade de prestação de serviços médicos dentários, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado.” Também

para o ano de 2020 e relativamente às “operações subjacentes aos serviços adquiridos ao Facebook” são, conforme página 31 do RIT, “consideradas localizadas e tributadas em território nacional, competindo à CLÍNICA, nos termos da alínea e) do n.º 1 do art.º 2º do CIVA, proceder à autoliquidação do imposto devido, dado não haver lugar a qualquer isenção”.

*Pelo que “Atentas as regras de exigibilidade do imposto dos art.º 7.º e 8.º do CIVA, encontra-se por liquidar IVA, relativo às aquisições intracomunitárias de serviços, no montante total de €1.946,06, no ano de 2020”. Imposto que também não é dedutível “nos termos do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA a contrario, porquanto os serviços de publicidade adquiridos respeitam à atividade de prestação de serviços médicos, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado.” No que se refere à formação, conclui a IT que “embora na fatura/recibo nº 11613 esteja inscrito “Prestação de serviços / Atos Médicos” os serviços efetivamente prestados respeitam a formação”. “Nestes termos, os serviços de formação não certificada, estão sujeitos a imposto e não existe base legal para a sua isenção, nomeadamente no art.º 9º do CIVA. Consequentemente, estando estas atividades afastadas de qualquer isenção, são objeto de liquidação de imposto, nos termos do art.º 4º do CIVA, à taxa normal prevista no art.º 18º do mesmo diploma. O imposto em falta, no período de 2020/07, ascende a €1.357,92 (23% * €5.904,00).*

(...)

serviços de construção civil adquiridos respeitam à atividade de prestação de serviços médicos dentários, atividade isenta, ao abrigo do art.º 9º CIVA e que não confere direito à dedução do imposto suportado.” Consideramos, assim que não foram apresentados argumentos nem documentos que contrariem as asserções e conclusões produzidas nos relatórios da IT que, por não nos merecerem qualquer reparo, se subscrevem na integra.”

CONCLUSÃO Pelo exposto, e tendo como base os fundamentos que antecederem, sou de parecer que deve ser extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 95.º do Código do Procedimento Administrativo quanto às liquidações de IRC dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 (supra melhor

identificadas). Propõe-se, quanto às restantes liquidações (IRC 2017 e 2018; IVA 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 melhor identificadas supra), o indeferimento do pedido nos termos e com os fundamentos expostos.

Braga, 30 de abril de 2025

A Inspetora Tributária D...- ...”

kk) O despacho de indeferimento de 06-06-2024 foi notificado ao mandatário da Requerente por carta registada; - no doc. junto ao processo não é legível a data de aceitação do registo).

ll) O mesmo despacho foi notificado à Requerente, através de carta simples; (cfr. PA – RG n.º ...2024...).

PROCEDIMENTO DE RECLAMAÇÃO GRACIOSA N.º ...2024...

mm) Em 02-08-2024 a Requerente apresentou Reclamação Graciosa a que foi atribuído o n.º ...2024...; (cfr. PA – RG n.º ...2024...):

nn) Pedido de Reclamação Graciosa de que consta nomeadamente o seguinte:

**Exmo. Senhor Diretor de Finanças de
Braga**

A...

Lda

(Clínica), contribuinte n.º [] com sede na Rua []
[], Braga, tendo sido notificado das liquidações efetuadas em IRC e
inerentes juros compensatórios referentes aos períodos e respetivos montantes a pagar
(IRC + juros compensatórios), respetivamente de:

	<u>IRC</u>	<u>Juros Compensatórios</u>
• 2017	€47.616,33	€15.338,23
• 2018	€45.316,92	€12.342,13
• 2019	€92.327,51	€12.763,09
• 2020	€82.427,67	€8.134,35
• 2021	€114.623,62	€6.053,30

estando o valor dos juros compensatórios (JC) já incluídos nos montantes do IRC, vem
perante V. Exa., apresentar RECLAMAÇÃO GRACIOSA (RG), nos termos dos arts.
70º e 102º do Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT) para o que
passa a enumerar os seguintes factos e argumentos:

1º

Apresentada nesta data, a RG é rigorosamente TEMPESTIVA.

2º

Acresce que, sendo o contribuinte juridicamente afetado pelas liquidações
efetuadas, pois os seus efeitos projetam-se diretamente sobre o seu património, tem
interesse pessoal, direto e legítimo na RG, assistindo-lhe, por tal facto,
LEGITIMIDADE para a apresentar.

Rua [] Porto tel [] fax [] e-mail []@gmail.com

6/105

no art. 45º da L.G.T., face ao previsto na alínea a) do n.º 2 do art. 46º da L.G.T., uma vez que em caso de litígio judicial, de cuja decisão dependa a liquidação do tributo, ocorre a suspensão do prazo de caducidade desde o respetivo início até ao trânsito em julgado da decisão.

7º

Ora, no caso em apreço, o processo de inquérito em nada se mostrou relevante para efeitos do apuramento da matéria coletável em IRC, sendo certo que as correções efetuadas foram-no sem que o referido processo se mostrasse concluído, se é que o mesmo alguma vez teve seguimento, o que faz crer que a sua instauração apenas teve como finalidade a preocupação de suspender o prazo de caducidade da liquidação dos tributos, acabando a mesma por não ficar, como objetivamente comprovado, dependente da conclusão do referido processo de inquérito judicial ou tenha servido para dele retirar ilações.

8º

É, pois, por demais evidente que a Autoridade Tributária (AT) não precisou de quaisquer elementos do processo de inquérito para efetuar as correções técnicas à matéria coletável e tributações autónomas de IRC, acabando os factos nele compreendidos por em nada terem sido determinantes na efetivação das mesmas, como era mister que assim tivesse acontecido, para que se justificasse o alargamento do prazo de caducidade previsto no n.º 5 do art. 45º da L.G.T.

9º

Motivo pelo qual essas correções poderiam ter sido emitidas no prazo normal de caducidade se a AT tivesse sido diligente e tal tivesse querido fazer, dado que todos os elementos estavam disponíveis e foram disponibilizados para o efeito, sempre que solicitados, como decorre dos RJI's.

10º

Acresce que a jurisprudência tem considerado que "se o RJI nunca se socorre dos factos oriundos do processo de inquérito, mas apenas de elementos internos

Por e-mail

tel

fax

e-mail

@gmail.com

(...)

oo) Da informação relativa a esta RG consta nomeadamente o seguinte:

“Vem a A... LDA, NIPC..., em requerimento apresentado pelo seu mandatário constituído no processo, conforme procuração junta aos autos, Dr. C..., NIF ..., advogado, com escritório na Rua ..., ...-... Porto, apresentar, nos

termos do artigo 70º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), reclamação graciosa contra as liquidações de IRC e respetivos juros compensatórios:

<i>Imposto</i>	<i>- Valor total</i>	<i>- Data limite pagamento</i>
<i>IRC2017</i>	<i>€ 47.616,33</i>	<i>2024-05-28</i>
<i>IRC2018</i>	<i>€ 45.316,92</i>	<i>2024-06-03</i>
<i>IRC2019</i>	<i>€ 92.327,51</i>	<i>2024-06-04</i>
<i>IRC2020</i>	<i>€ 82.427,67</i>	<i>2024-06-10</i>
<i>IRC2021.</i>	<i>€ 114.623,62</i>	<i>2024-06-13</i>

Liquidações que tiveram origem nos procedimentos inspetivos externos desenvolvidos ao abrigo das OI2022... (2017), OI2021... (2018), OI2022... (2019), OI2022... (2020) e OI2022... (2021) pela Inspeção Tributária da Direção de Finanças do Porto.

Na petição, enviada por correio eletrónico de 2024-08-05 para esta Direção de Finanças, reclamante alega, em síntese, que as liquidações padecem de “vício de lei, dada a inexistência, em parte, de facto tributário ou insuficiente enquadramento legal, pelo que enferma de ilegalidade”.

Entende a reclamante que foram incluídas nessas liquidações tributações autónomas em IRC que IT considerou como correções com recurso a métodos indiretos mas que, no âmbito do procedimento de revisão, se concluiu pela sua avaliação com base em correções meramente aritméticas.

Considera a reclamante que a evolução de todo o processo é “merecedor de fortes críticas, pela sua falta de aderência à realidade, e denunciadore de atuação assente em práticas pouco transparentes (...)

Desde logo, o facto das razões que determinaram a instauração de um processo de inquérito judicial (...) em nada ajustado à realidade, tanto mais quanto o mesmo não foi achado para as conclusões dos RIT, antes denunciando como único propósito a suspensão do prazo de caducidade previsto no art. 45º da LGT (...)”

Pelo que considera que “essas correções poderiam ter sido emitidas no prazo normal de caducidade do eventual direito à liquidação do imposto se a AT tivesse sido diligente e tal tivesse querido fazer, dado que todos os

elementos estavam disponíveis e foram disponibilizados para o efeito, sempre que solicitados, como decorre dos RIT.

Assim, a conclusão já expressa de que o recurso ao processo de inquérito judicial apenas teve como finalidade a suspensão do prazo de caducidade da liquidação do tributo, o que, não podendo esta deixar de ser a realidade, tal confere vício de lei às liquidações adicionais pretendidas.”

Por outro lado, considera a reclamante que:

- Apesar das correções efetuadas pela IT terem sido parcialmente alteradas no âmbito da Comissão de Revisão essas retificações não se refletiram nas liquidações efetuadas;

(...) A reclamante defende ainda que o IVA autoliquidado não dedutível deve ser acrescido ao valor da aquisição das obras de construção civil e as depreciações do referido imóvel, residência dos sócios, deveriam ser consideradas gasto fiscal na totalidade.

Ora, conforme determina o n.º 1 e a alínea g) do n.º 2 do artigo 23º do CIRC, são dedutíveis as depreciações e amortizações desde que referentes a imóveis que estejam ao serviço da atividade da empresa. O que não é o caso já que se trata de um imóvel propriedade dos sócios e que constitui a sua habitação própria e permanente.

O mesmo acontece relativamente aos móveis adquiridos para a residência dos sócios.

Relativamente à fixação da matéria tributável alega a reclamante que “o apuramento do volume de negócios decorre dos valores apurados na análise dos movimentos financeiros com base nas contas bancárias disponibilizadas, como tal apenas com recurso a documentos internos da sociedade” pelo que não compreende o recurso à tributação por métodos indiretos.

Subscrevemos, quanto a esta matéria, a posição da IT e entendemos que, conforme concluído no procedimento de revisão, “os fundamentos descritos nos RIT são claros, congruentes, suficientes, concretos e contemporâneos à prática dos atos, e enunciam expressamente as razões de facto e de direito que determinaram o recurso à aplicação de métodos indiretos ao caso concreto, bem como os critérios e os cálculos da respetiva quantificação. (...)

No âmbito da comissão de revisão foram solicitados esclarecimentos adicionais e documentos comprovativos dessas despesas.

A comissão de revisão, em face dos documentos apresentados e dos esclarecimentos prestados, entendeu “aceitar como razoável que alguns dos gastos identificados como não tendo documento de suporte, possam ser considerados, atendendo, essencialmente, ao tipo de fornecedor que permite estabelecer uma relação segura entre o gasto suportado e a atividade da empresa, permitindo fazer um juízo de valor tendente a considerar razoável a sua consideração para efeitos de apuramento da matéria tributável (...) nomeadamente de telecomunicações, publicidade e serviços de construção civil (...) Assim sendo, é de aceitar o valor de 5.080,49 EUR”.

Não foram apresentados, pela reclamante, documentos comprovativos relativamente ao remanescente pelo que, e uma vez que a prova de que os gastos foram para obter ou garantir rendimentos sujeitos a IRC deve ser feita

pelo sujeito passivo, se conclui que o remanescente não foi aceite pela comissão de revisão pelos mesmos motivos e fundamentação constantes da análise

efetuada pela IT. As conclusões da comissão de revisão baseiam-se, assim, nos documentos apresentados e nos esclarecimentos prestados pelo Sujeito Passivo tendo-se chegado a um acordo entre o perito do contribuinte e o perito da AT quanto a essa matéria.

O mesmo aconteceu relativamente aos gastos incluídos na rubrica “diversos” que, de um total de € 2.929,75, foram aceites € 760,50 e ao valor de €8.206,00, reconhecido na contabilidade em FSE como despesas com banquete, que a comissão de revisão aceitou na totalidade.

Ficou então acordado que seria aceite o valor de € 15.455,74 (€5.080,49 + € 8.206,00 + € 2.169,25).

Quanto às obras de construção civil efetuadas na residência dos sócios, facto não contestado pela reclamante, considera a reclamante que tais despesas deveriam ser consideradas como “remuneração do trabalho dependente e, como tal, encargo dedutível em IRC”.

Não subscrevemos nem alcançamos que, como pretende a reclamante, as despesas com essas obras sejam consideradas como remuneração do trabalho dependente dos sócios apurada em conformidade com o disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 24º do CIRS (rendimento em espécie) que prevê que “Quando se tratar da utilização de habitação, o rendimento em espécie corresponde à diferença entre o valor do respetivo uso e a importância paga a esse título pelo beneficiário, observando-se na determinação daquele as regras seguintes: (...) Não havendo renda, o valor do uso é igual ao valor da renda condicionada, determinada segundo os critérios legais, não devendo, porém, exceder um terço do total das remunerações auferidas pelo beneficiário”.

Atente-se que o rendimento da categoria A paga no ano de 2017 pela reclamante a B..., NIF..., foi de € 27.883,34 e a E..., NIF ..., foi de € 6.508,96.

As remunerações acessórias constituem rendimento do trabalho dependente, quando preencham as condições previstas no artigo 2.º, n.º 3, al. b) do CIRS: i) Sejam auferidas em função da prestação de trabalho ou em conexão com esta e ii) Constituam para o beneficiário uma vantagem económica.

Já os adiantamentos por conta de lucros consubstanciam uma distribuição de lucros em favor dos sócios, consubstanciada pela não reposição de meios monetários ou equivalentes da empresa antes desviados do património desta, e que constituíram um “lucro” efetivo dos beneficiários (sócios).

Ora, as despesas pagas pela reclamante referentes às obras de construção civil efetuadas na residência dos sócios, num total de € 287.943,61, foram consideradas pelos SIT, e no nosso entender bem, como pagamento de despesas

dos sócios, não relacionadas com a atividade económica da empresa, e enquadráveis no art.º 5º do CIRS, sendo rendimentos de capitais, sujeitos a tributação em sede de IRS.

Desses € 287.943,61 estavam registados, na contabilidade da empresa, como FSE o valor de € 50.000,00 e o restante como ativo fixo tangível.

Pelo que não foi aceite como gasto, além das depreciações no valor de € 11.897,18, o montante registado em FSE no valor de € 50.000,00. E, no nosso entender bem já que são obras efetuadas na residência do sócio (facto não contestado), que não foram efetuadas no interesse da reclamante e que afetaram os resultados da empresa.

Quanto aos restantes gastos relacionados com os trabalhos de construção civil executados em imóvel de B... subscrevemos, na íntegra, as conclusões vertidas no RIT porquanto não foram efetuados no interesse da Requerente e não devem ser dedutíveis fiscalmente ao abrigo do n.º 1 do art. 23.º do CIRC.

A reclamante defende ainda que o IVA autoliquidado não dedutível deve ser acrescido ao valor da aquisição das obras de construção civil e as depreciações do referido imóvel, residência dos sócios, deveriam ser consideradas gasto fiscal na totalidade.

Ora, conforme determina o n.º 1 e a alínea g) do n.º 2 do artigo 23º do CIRC, são dedutíveis as depreciações e amortizações desde que referentes a imóveis que estejam ao serviço da atividade da empresa. O que não é o caso já que se trata de um imóvel propriedade dos sócios e que constitui a sua habitação própria e permanente.

O mesmo acontece relativamente aos móveis adquiridos para a residência dos sócios.

Relativamente à fixação da matéria tributável alega a reclamante que “o apuramento do volume de negócios decorre dos valores apurados na análise dos movimentos financeiros com base nas contas bancárias disponibilizadas, como tal apenas com recurso a documentos internos da sociedade” pelo que não compreende o recurso à tributação por métodos indiretos.

Subscrevemos, quanto a esta matéria, a posição da IT e entendemos que, conforme concluído no procedimento de revisão, “os fundamentos descritos nos RIT são claros, congruentes, suficientes, concretos e contemporâneos à prática dos atos, e enunciam expressamente as razões de facto e de direito que determinaram o recurso à aplicação de métodos indiretos ao caso concreto, bem como os critérios e os cálculos da respetiva quantificação”.

(...)

F. IRC de 2020 e 2021

Quanto ao IRC dos anos de 2020 e 2021 invoca preterição de formalidades legais por ausência de “explicações e fundamentos para a anulação das liquidações iniciais”.

Alegação a que já foi dada a resposta que se transcreve “não se verifica a falta de fundamentação dessas liquidações já que estão conforme as conclusões (constantes da ata de fixação da matéria tributável elaborada em face do acordo parcial entre peritos no procedimento de revisão da matéria tributável fixada por métodos indiretos apresentada nos termos do disposto no art.º 91.º da LGT pela agora reclamante em 2023-11-29) que

foram notificadas à reclamante, na pessoa do seu mandatário constituído no processo, em 2024-03-12 com o ofício n.º ... desta Direção de Finanças”.

Ainda quanto ao ano de 2020 considera a reclamante que “o facto de os cartões emitidos para a F..., LDA serem utilizados pela Dra. G... e pelo seu marido, Dr H..., que não são sócios da Clínica sem seus funcionários e, como tal jamais de considerar como adiantamentos por conta de lucros”.

Conforme se retira dos RIT os adiantamentos por conta de lucros constituem rendimentos dos sócios sujeitos a IRS pelo que foi efetuada correção à retenção na fonte de IRS. Está, assim, fora do âmbito desta reclamação graciosa e encontra-se em análise no processo ...2024... .

G. Outras considerações

A reclamante discorda da “falta de justificação quanto à anulação da primeira RG apresentada e fundamentos e alcances dos seus efeitos, sendo que a ausência de tais fundamentos constitui vício de lei por preterição de formalidades legais”.

Ora, as reclamações apresentadas pelo Sujeito Passivo (PRG n.º ...2024... e PRG n.º ...2024... estão em análise nesta Direção de Finanças e não consta do sistema informático qualquer reclamação anulada.

Discorda também do “recurso à tributação por métodos indiretos, sendo certo que todas as correções pretendidas resultaram de avaliação objetiva dos elementos disponibilizados pelo contribuinte”.

Subscrevemos aqui as conclusões da Comissão de Revisão, que considerou que “os fundamentos descritos nos RIT são claros, congruentes, suficientes, concretos e contemporâneos à prática dos atos, e enunciam expressamente as razões de facto e de direito que determinaram o recurso à aplicação de métodos indiretos ao caso concreto, bem como os critérios e os cálculos da respetiva quantificação”.

Aliás, conforme consta dos RIT, que se dão aqui por integralmente reproduzidos, a IT concluiu “que os elementos constantes da contabilidade e declarados não merecem credibilidade, existindo, assim, indícios fundados de que a contabilidade não reflete a matéria tributável real da atividade do sujeito passivo, situação prevista no art.º 75º, alínea a) do n.º 2, da Lei Geral Tributária (LGT).

Dada a impossibilidade de se proceder à determinação direta e exata da matéria tributável com base na contabilidade, como se demonstrou, devem ser aplicados métodos indiretos, conforme o permitido na alínea b) do n.º 1 do art.º 87º e do art.º 88º ambos da LGT, e de harmonia com os art.ºs 57º e 16º, n.º 4 do CIRC e art.º 90º do CIVA, para cálculo da matéria tributável do IRC”.

IREITO DE AUDIÇÃO

Pelo que o pedido foi objeto de um projeto de indeferimento notificado ao mandatário da reclamante em 2025-07-17 com o ofício n.º ... desta Direção de Finanças (registo dos CTT n.º RF...PT), para, querendo, e em cumprimento do disposto no art.º 60.º, n.º 1 alínea b) da Lei Geral Tributária – exercício do direito de participação

(audição) do contribuinte no procedimento tributário – se pronunciar sobre o teor do projeto de decisão da reclamação. Que foi recebido em 2025-07-18.

CONCLUSÃO

Em face do exposto entendemos ser de indeferir o pedido por considerarmos que não foram apresentados argumentos nem documentos que contrariem as asserções e conclusões produzidas nos relatórios da IT com as correções introduzidas pelo procedimento de revisão.

Salvaguarda-se aqui o direito ao recebimento de juros indemnizatórios quanto aos pagamentos das liquidações adicionais de IRC dos anos de 2017 e de 2018 entretanto anulados e reembolsados à reclamante.

pp) Por carta registada, **com data de 18-06-2025** a Direção de Finanças de Braga notificou o mandatário da Requerente para exercer o direito de audiência prévia e enviou o projeto de decisão; (cfr. PA – RG n.º ...2024...).

qq) Por carta registada, **com data de 17-07-2025** a Direção de Finanças de Braga, notificou o mandatário da Requerente para exercer o direito de audiência prévia e envio o projeto de decisão; (cfr. PA – RG n.º ...2024...).

rr) A Requerente não exerceu o direito de audiência prévia.

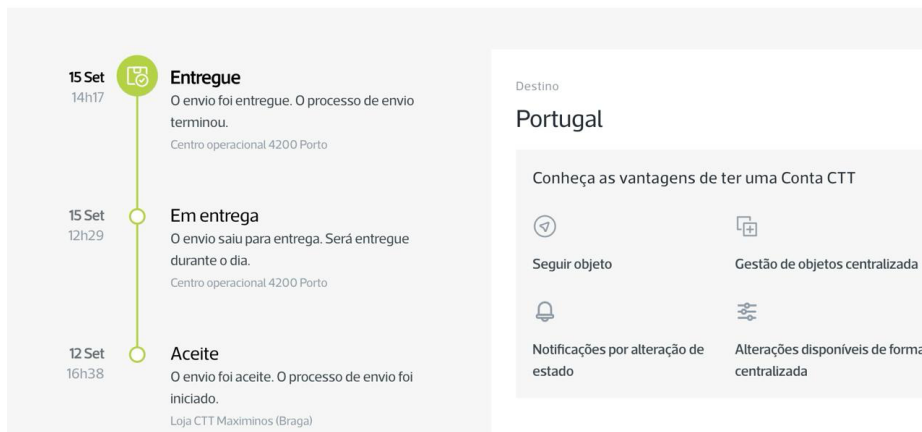
ss) Por despacho do Chefe de Divisão, por delegação de competências do Diretor de Finanças de Braga, foi indeferida o pedido:

“Pelas razões de facto e de direito melhor expressas na proposta de decisão, indefiro o pedido. Notifique-se, nos termos legalmente previstos, o/a reclamante da presente decisão.

(Por delegação de competências do Diretor de Finanças de Braga)”

tt) A Requerente foi notificada deste despacho de indeferimento da RG por carta registada enviada em 12-09-2025, e recebida em 15-09-2025; (cfr. PA e site: <https://www.ctt.pt/particulares/index>).

RF PT



3.2. Factos não provados

O Tribunal Arbitral considera que não existem factos não provados com relevância para a prolação da decisão.

3.3. Fundamentação da matéria de facto

O Tribunal Arbitral não tem o dever de pronúncia sobre toda a matéria de facto alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa à decisão, tendo em conta a causa de pedir que suporta o pedido formulado pelo autor, e decidir se a considera provada ou não provada (artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, a) e), do RJAT).

Por outro lado, segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal Arbitral deve basear a sua decisão em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e de conhecimento das pessoas e da envolvência.

O Tribunal Arbitral formou a sua convicção quanto à factualidade provada com base nos documentos juntos ao PPA.

Assim, e tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, e como prevê o artigo 110.º do CPPT, a prova documental produzida, consideraram-se provados e não provados com relevo para a decisão, os factos supra elencados.

4. Matéria de direito

4.1. Questões a decidir

Antes de enunciar as questões a decidir, importa delimitar com precisão o objeto do processo, atendendo à sucessão de atos de liquidação, às anulações posteriores, aos procedimentos de reclamação graciosa e aos fundamentos parcialmente sobrepostos invocados pelas partes.

Considerando a atuação irregular de ambas as Partes, impõe-se que este Tribunal Arbitral apenas possa definir com precisão as questões efetivamente submetidas à apreciação e decisão após análise das peças processuais e dos documentos constantes dos autos.

Nessa medida, cumpre ao Tribunal Arbitral reconstruir a tramitação relevante, identificar quais os atos efetivamente subsistentes na ordem jurídica à data da apresentação do pedido e determinar, em função dessa delimitação, as questões processuais e substantivas que podem ser conhecidas.

A) Como resulta do probatório, há que mencionar desde logo que o pedido de pronúncia arbitral foi apresentado no CAAD em 08-09-2025, antes da notificação à Requerente ou ao seu mandatário do despacho de indeferimento proferido na reclamação graciosa n.º ...2024... (2.ª RG), ou seja, antes da constituição do ato lesivo impugnável, uma vez que à data da propositura ainda não havia decisão nem poderia ser invocado o seu indeferimento tácito - o qual teria ocorrido em 2024 - pressuposto indispensável à impugnação contenciosa conforme dispõem os artigos 51.º, 58.º do CPTA - o que determina o não conhecimento do pedido.

B) De salientar que a segunda RG ...2024... (que, segundo o sujeito passivo), visava as liquidações adicionais, que se seguiram à anulação das liquidações adicionais inicialmente

emitidas e subsequentes aos procedimentos inspetivos externos levados a cabo pelos SIT ao abrigo das OI2022... (2017), OI2021... (2018), OI2022... (2019), OI2022... (2020) e OI2022... (2021), na verdade abrangem todos os atos de liquidação adicional de IRC e IVA objeto do PPA resultantes dos procedimentos de inspeção tributária base da 1.ª RG apresentada, verificando-se também que **o PPA foi apresentado no CAAD antes da notificação da decisão de indeferimento dessa reclamação graciosa, repetitiva da 1.ª RG.**

C) As liquidações adicionais anuladas, objeto do pedido formulado pela Requerente, constituem atos jurídicos que deixaram de existir na ordem jurídica, pelo que o objeto do pedido, quanto a estas liquidações, é juridicamente impossível. Assim, o PPA tem na sua base atos jurídicos que deixaram de existir na ordem jurídica - por força da anulação dos atos de liquidação mencionados, nos termos do artigo 163.º do CPA - e, em simultâneo, um pretensão ato lesivo que ainda não se encontrava formado, por não ter sido notificado o despacho de indeferimento da reclamação graciosa à data da sua apresentação. Estas duas irregularidades processuais, quer por separado, quer em conjunto, imporiam que este Tribunal Arbitral, no caso de as vir a analisar, declarasse a ineptidão da petição inicial por falta de objeto, declaração que implicaria o não conhecimento do pedido.

D) Importa ainda salientar que todas as liquidações adicionais de IRC objeto do PPA resultaram da aplicação de métodos indiretos, como decorre do probatório. Assim, mesmo que as referidas liquidações adicionais não tivessem sido anuladas, sempre seria afastada a competência material deste Tribunal Arbitral, nos termos da Portaria de Vinculação, como adiante se analisará.

E) Na Reclamação Graciosa n.º ...2024... a Requerente discrimina todas as liquidações adicionais de IRC e IVA, e pede que os factos descritos sejam considerados pela AT mediante a procedência da RG, que já tinham sido anuladas pela AT antes da entrega desta RG, como resulta do probatório.

Na RG n.º ...2024..., a Requerente começando por invocar as liquidações adicionais de IRC emitidas em 2024 de 2017 nos valores de: € 47.616,33 2018: € 45.316,92, supra identificadas, pede a apreciação das liquidações adicionais de IRC e IVA, já analisados na RG n.º ...2024... . Como ficou expresso no PPA, a Requerente peticiona expressamente que o Tribunal Arbitral declare a caducidade das liquidações de IRC - incluindo as já anuladas - e anule as liquidações adicionais de IVA e as liquidações adicionais de IRC relativas ao ano de 2017 (liquidação de 2024-05-28, no valor de € 47.616,33) e ao ano de 2018 (liquidação de 2024-06-03, no valor de € 45.316,92). Liquidações que foram emitidas após a anulação das liquidações de IRC mencionadas e resultaram igualmente dos mesmos cinco procedimentos de inspeção tributária em que os SIT determinaram a matéria coletável através de métodos indiretos. Assim, todas as liquidações adicionais de IRC e de IVA em causa resultaram dos mesmos 5 procedimentos de inspeção tributária, nos quais a AT recorreu a métodos indiretos para determinar a matéria coletável.

F) No projeto de decisão de indeferimento da 1.ª RG, a Direção de Finanças de Braga, por despacho de 30-04-2025, concordou com a informação dos SIT e, atendendo à anulação das liquidações de IRC mencionadas, determinou o seguinte:

“Pelas razões de facto e de direito melhor expressas na proposta de decisão, determino

- i) o arquivamento dos pedidos referentes às liquidações de IRC dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, por inutilidade superveniente dos mesmos; e,*
- ii) o indeferimento dos demais pedidos.*

Notifique-se o/a reclamante para, querendo e no prazo de 15 dias, exercer por escrito o direito de participação na decisão do procedimento aqui em causa, em conformidade com o disposto no art. 60º, n.ºs 1, alínea b) e 6 da Lei Geral Tributária.

(Por delegação de competências do Diretor de Finanças de Braga)

...

Chefe de Divisão”

A Direção de Finanças de Braga, na Informação junta à RG ...2024..., afirma:

“LIQUIDAÇÕES ANULADAS

Da consulta ao sistema informático da AT, nomeadamente à Gestão de Fluxos Financeiros, verificamos que foram anuladas as liquidações de IRC efetuadas em fevereiro de 2024: IRC 2017 no valor de €

51.832,06 anulada em 2024-02-29; IRC 2018 no valor de € 45.435,70 anulada em 2024-03-04; IRC 2019 no valor de € 97.580,43 anulada em 2024-03-08; IRC 2020 no valor de € 84.900,26 anulada em 2024-03-13 e IRC 2021 no valor de € 119.215,89 anulada em 2024-03-14.

Por este facto, a questão de mérito relativamente a essas liquidações já está esvaziada de conteúdo, pelo que se propõe, quanto a essas, o arquivamento do pedido por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 95.º do Código do Procedimento Administrativo.

Prosseguem assim os autos quanto às liquidações adicionais de IRC do ano de 2017 de 2024-05-28 no valor de € 47.616,33 e do ano de 2018 de 2024-06-03 no valor de € 45.316,92 e quanto às liquidações de IVA e respetivos juros compensatórios dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021. considerando a anulação das mencionadas liquidações, declarou a “**inutilidade superveniente da lide**” quanto aos pedidos referentes às liquidações de IRC dos anos de 2017 a 2021, determinando o respetivo arquivamento”.

Tal qualificação é juridicamente inadequada, porquanto a Reclamação Graciosa constitui um procedimento administrativo e não um processo judicial; não existe, nesse âmbito, relação processual pendente suscetível de se tornar inútil. A extinção do ato por anulação administrativa não configura inutilidade superveniente da lide.

O artigo 95.º do CPA determina: **Impossibilidade ou inutilidade superveniente:**

“1 - O procedimento é declarado extinto quando o órgão competente para a decisão verifique que a finalidade a que ele se destinava ou o objeto da decisão se tornaram impossíveis ou inúteis.

2 - A declaração da extinção a que se refere o número anterior é sempre fundamentada, podendo ser impugnada nos termos gerais.”

A AT na Resposta apresentada no presente processo arbitral, invocou a “**inutilidade superveniente da lide**” relativamente a atos que já anulados em 2024, portanto, juridicamente inexistentes e que não ocorreram após a apresentação do PPA.

Assim, impõe-se que se distinga a declaração de extinção do procedimento de Reclamação Graciosa do conceito de **inutilidade superveniente da lide**, constante do artigo 277.º, alínea e), do CPC (aplicável a processos judiciais ou arbitrais tributários/administrativos, ex vi artigo 2.º, alínea e), do CPPT), quando a anulação das liquidações ocorre após a aceitação do PPA.

Resulta da matéria de facto provada que as liquidações de IRC emitidas em fevereiro de 2024, respeitantes aos anos de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, foram anuladas pela própria AT em fevereiro e março de 2024, isto é, em momento anterior quer à apresentação do PPA quer à apresentação das reclamações graciosas identificadas nos autos.

Nessa medida, tais atos não subsistiam na ordem jurídica à data da propositura da presente ação arbitral, razão pela qual não pode, quanto a eles, afirmar-se, em rigor, de inutilidade superveniente da lide, figura que pressupõe a superveniência de um facto extintivo ocorrido na pendência da instância.

G) No artigo 33.º da Resposta, a AT, referindo-se às mesmas liquidações anuladas, põe em causa o valor do processo e requer a sua correção, como se tais liquidações ainda existissem e pudessem servir de base ao cálculo do valor da causa, para determinar um valor inferior o declarado pela Requerente.

Tal posição é contraditória com a atuação da AT, que anulou esses atos em 2024, e é juridicamente insustentável, pois um ato inexistente não pode determinar o valor do processo nem integrar a relação material controvertida. Assim, relativamente a essas liquidações anuladas, não subsiste objeto processual, sendo juridicamente impossível apreciar qualquer pedido dirigido a atos inexistentes, bem como qualquer pretensão acessória - incluindo a correção do valor da causa - que dependa da subsistência desses atos. E, na sequência da invocação da inutilidade superveniente da lide, a AT, no artigo 33.º da Resposta, ao referir-se à anulação dessas liquidações, põe em causa o valor do presente processo, afirmando: *“Pelo que, o valor da causa apresentado pela Requerente de € 558.089,85 deverá ser corrigido para € 252.058,76, que é o resultado da soma de todas as liquidações invocadas, acrescidas dos respetivos juros liquidados”*.

Atendendo ao conceito de inutilidade superveniente da lide, a AT não tem razão para pretender a correção do valor do processo, dado que as anulações das liquidações não ocorreram após a apresentação do PPA, mas sim mais de um ano antes.

Apesar de a Requerente afirmar que **“todas as liquidações são objeto do presente pedido”**, resulta da própria petição inicial que as liquidações inicialmente notificadas (IRC dos anos de 2017 a 2021) foram, entretanto, anuladas pela AT, tendo sido emitidas novas liquidações ainda em 2024.

Quanto ao valor do processo, a sua determinação deve atender ao conteúdo económico do pedido arbitral tal como formulado e à concreta configuração do litígio submetido ao Tribunal. Todavia, uma vez que parte relevante das liquidações identificadas no PPA já havia sido anulada antes da apresentação do pedido, a fixação do valor não pode abstrair dessa circunstância processualmente relevante. Impõe-se, por isso, esclarecer expressamente se o valor atribuído corresponde ao somatório de todos os atos inicialmente referidos pela Requerente ou aos atos efetivamente subsistentes; na falta dessa explicitação, a decisão sobre o valor do processo ficará insuficientemente fundamentada.

Pelo exposto entende este Tribunal Arbitral as questões que tem de apreciar e decidir são as seguintes:

- a) Determinar se o Tribunal Arbitral é materialmente competente para apreciar os atos de liquidação efetivamente subsistentes, tendo em conta que os mesmos assentam, segundo a matéria de facto provada, em determinação da matéria tributável por métodos indiretos.
- b) Delimitar o objeto do processo quanto às liquidações anteriormente anuladas pela AT, aferindo da relevância dessa anulação para a configuração da instância.
- c) Apreciar se a referência, no pedido, a atos já anulados compromete, total ou parcialmente, a aptidão do requerimento inicial ou se apenas impõe a restrição.
- d) Identificar quais os atos remanescentes suscetíveis de apreciação, sem prejuízo da questão prévia da competência material.
- e) Fixar o valor do processo em consonância com a delimitação objetiva da instância.

5. Exceção de incompetência material do tribunal arbitral para as questões relativas a atos de liquidação provenientes da aplicação por métodos indiretos

A Requerida alega na Resposta que:

“As correções efetuadas em sede de IRC e IVA aqui impugnadas e resultantes das várias ações inspetivas realizadas aos exercícios de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, foram efetuadas com recurso quer á avaliação quer á avaliação indireta, cf. relatórios inspetivos em anexo.

Subscrevemos aqui as conclusões da Comissão de Revisão, que considerou que “os fundamentos descritos nos RIT são claros, congruentes, suficientes, concretos e contemporâneos à prática dos atos, e enunciam expressamente as razões de facto e de direito que determinaram o recurso à aplicação de métodos indiretos ao caso concreto, bem como os critérios e os cálculos da respetiva quantificação”.

Aliás, conforme consta dos RIT (ponto VI), que se dão aqui por integralmente reproduzidos, os SIT concluíram “que os elementos constantes da contabilidade e declarados não merecem credibilidade, existindo, assim, indícios fundados de que a contabilidade não reflete a matéria tributável real da atividade do sujeito passivo, situação prevista no art.º 75º, alínea a) do n.º 2, da Lei Geral Tributária (LGT). Dada a impossibilidade de se proceder à determinação direta e exata da matéria tributável com base na contabilidade, como se demonstrou, devem ser aplicados métodos indiretos, conforme o permitido na alínea b) do n.º 1 do art.º 87º e do art.º 88º ambos da LGT, e de harmonia com os art.ºs 57º e 16º, n.º 4 do CIRC e art.º 90º do CIVA, para cálculo da matéria tributável do IRC”.

E prossegue: “...Para o efeito, recorremos a “elementos e informações declaradas à administração tributária, incluindo os relativos a outros impostos e, bem assim, os relativos a empresas ou entidades que tenham relações económicas com o contribuinte” bem como a “uma relação congruente e justificada entre os fatos apurados e a situação concreta do contribuinte”, critérios previstos nas alíneas d) e i) do nº 1 do referido artº 90 da LGT, respetivamente.

No caso em apreço, as liquidações sub judice foram elaboradas com base no artigo supratranscrito, tendo sido aplicado o método que consta da alínea d) e i).”

A Requerente argumenta no PPA, que “(...) não pode deixar (...) de estranhar que não obstante as correções efetuadas terem determinado o recurso à tributação por métodos indiretos, as mesmas tiveram na sua base correções meramente aritméticas, uma vez que decorrentes da contabilidade e outros documentos de apoio, nomeadamente extratos bancários e movimentos em cartões pré-pagos, pelo que a respetiva discussão no âmbito da Comissão de Revisão, nos termos do art. 91.º da LGT, acabou por reduzir o contraditório previsto no art. 92.º da LGT à sua expressão mínima (Mapa Resumo das Correções Resultantes da Ação de Inspeção Tributária), no caso apenas correções residuais às despesas consideradas como não devidamente documentadas.”.

“Daí que as liquidações adicionais inicialmente efetuadas não tivessem tido em considerações quaisquer correções à matéria coletável, entretanto objeto de anulação e efetuadas novas liquidações já com as correções assumidas no Acordo celebrado no âmbito da Comissão de Revisão, sem que as mesmas tivessem sido acompanhadas de quaisquer justificações, tratando-se, no entanto, de correções técnicas, não obstante aquela Comissão tivesse decidido que as mesas não iriam ser discutidas.”.

Vejamos,

A competência dos tribunais é de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria, impondo-se a sua apreciação a título prévio, nos termos do artigo 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT.

Assim, a primeira questão a decidir consiste em determinar se este Tribunal Arbitral possui competência material para apreciar os pedidos formulados nestes autos.

As liquidações adicionais de IRC e IVA supra identificadas, tanto as anuladas como as não anuladas pela AT, conforme resulta do probatório, foram realizadas pela AT mediante a utilização de métodos indiretos para determinar a matéria coletável, nos procedimentos de inspeção tributária (2018, 2017, 2019, 2020 e 2022).

O recurso aos métodos indiretos pela AT encontra-se devidamente fundamentado nos RITs e em conformidade com o disposto no artigo 90.º da LGT, respeitando o artigo 87.º, n.º 1, alínea b), da LGT: *“Impossibilidade de comprovação e quantificação directa e exacta dos elementos indispensáveis à correcta determinação da matéria tributável de qualquer imposto”.*

De acordo com o artigo 88.º da LGT, o recurso aos métodos indiretos tem por base a impossibilidade de determinação direta e exata da matéria coletável.

“A impossibilidade de comprovação e quantificação directa e exacta da matéria tributável para efeitos de aplicação de métodos indirectos, referida na alínea b) do artigo anterior, pode resultar das seguintes anomalias e incorrecções quando inviabilizem o apuramento da matéria tributável:

a) Inexistência ou insuficiência de elementos de contabilidade ou declaração, falta ou atraso de escrituração dos livros e registos ou irregularidades na sua organização ou execução quando não supridas no prazo legal, mesmo quando a ausência desses elementos se deva a razões acidentais;”

Assim, cumpre analisar se o Tribunal Arbitral é materialmente competente:

Legislação

O artigo 2.º, n.º 1, a) do RJAT, sob a epígrafe determina: *“competência dos tribunais arbitrais e direito aplicável:*

1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta”.

O artigo 4.º do RJAT dispõe: *“Vinculação e funcionamento*

1 - A vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos”.

A arbitragem tributária foi criada pelo Governo através do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT), emitido ao abrigo da autorização legislativa que lhe foi concedida pelo artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril.

No artigo 124.º, n.º 4, ficou determinado que o âmbito da autorização prevista compreende, nomeadamente, as seguintes matérias:

“a) A delimitação do objecto do processo arbitral tributário, nele podendo incluir-se os actos de liquidação de tributos, incluindo os de autoliquidação, de retenção na fonte e os pagamentos por conta, de fixação da matéria tributável, quando não dêem lugar a liquidação, de indeferimento total ou parcial de reclamações gratuitas ou de pedidos de revisão de actos tributários, os actos administrativos que comportem a apreciação da legalidade de actos de liquidação, os actos de fixação de valores patrimoniais e os direitos ou interesses legítimos em matéria tributária;”

O Governo necessitava de autorização da Assembleia da República para legislar validamente nesta matéria, por ser matéria sujeita a reserva de lei da Assembleia da República, nos termos dos artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea i), da CRP.

O regime dos direitos e garantias dos contribuintes está sujeito à reserva de lei, o que implica que a conformação normativa destes direitos e garantias apenas pode ser feita por Lei da Assembleia da República ou pelo Governo ao abrigo de autorização legislativa autorização que tem de definir o objeto, o sentido, a extensão e a duração da autorização.

Assim, nestas matérias, o Governo não dispõe de competência legislativa própria, como resulta dos artigos 198.º, n.º 1, alíneas a) e b), da CRP, estando constitucionalmente limitado a atuar apenas quando munido de autorização legislativa válida, que respeite os limites materiais e formais estabelecidos pela Constituição e pela própria lei de autorização.

No uso dessa autorização legislativa, o Governo estabeleceu, no artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, que *“a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões: a) a declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta”*.

Assim, ao definir este elenco de pretensões, o legislador delimitou o âmbito objetivo da competência dos tribunais arbitrais em matéria tributária, especificando quais atos que podem ser submetidos à sua apreciação e, assim, concretizando o sentido e a extensão da autorização legislativa concedida pela Assembleia da República.

Esta delimitação normativa determina o tipo de litígios que podem ser apreciados pelos tribunais arbitrais, assegurando que a atuação destes órgãos jurisdicionais se mantém dentro dos limites constitucionalmente admissíveis e dos parâmetros fixados na lei de autorização.

Deve, pois, atender-se ao disposto na Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, através da qual a AT se vinculou à jurisdição do CAAD, em especial aos artigos 1.º e 2.º:

Artigo 1.º

“Pela presente portaria vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, no CAAD - Centro de Arbitragem Administrativa os seguintes serviços do Ministério das Finanças e da Administração Pública: a) A Direcção-Geral dos Impostos (DGCI); e b) A Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC).”

Artigo 2.º

“Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com excepção das seguintes: a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de

Processo Tributário; b) Pretensões relativas a actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indirectos, incluindo a decisão do procedimento de revisão; c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias.”

Considerando este quadro normativo, cumpre agora apreciar se este Tribunal Arbitral dispõe de competência material.

A competência dos tribunais enquanto pressuposto processual, afere-se pelo pedido e pela causa de pedir, isto é, pela pretensão do autor e pelos factos com relevância jurídica, tal como são expostos pelo autor, ou seja, face ao *quid disputatum* e não em função do *quid decismum*.

Por essa razão, importa atender ao pedido de pronúncia arbitral, para delimitar a relação material controvertida, como acima se mencionou.

Ainda que os atos de liquidação tenham sido objeto de procedimento de revisão que, como consta dos factos provados, teve por base a matéria coletável fixada pelos SIT, nos RITs, através de métodos indirectos, tal circunstância não afasta a incompetência do Tribunal Arbitral para apreciar os atos de liquidação resultantes de avaliação indireta da matéria coletável, nos termos dos artigos 2.º, n.º 2, e 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, que excluem da jurisdição arbitral os atos de determinação da matéria tributável por métodos indirectos.

Neste sentido, as decisões proferidas nos Processos n.ºs 541/2025-T, de 29-02-2026; 489/2025-T de 24-11-2025; 108/2023-T; 15/2021-T; 112/2020-T; 460/2018-T; 15/2021T; 310/2014-T; 600/2014, entre outras.

Pelo exposto, julga-se procedente a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral para apreciar a presente causa e, em consequência, decide-se absolver a Requerida da instância, nos termos do artigo 4.º, n.º 1, do RJAT, e do artigo 2.º da Portaria de Vinculação, ambos conjugados com o artigo 576.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 2.º, alínea e), do CPPT, e com o artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT, na parte respeitante às liquidações adicionais de IRC e IVA que não foram objeto de anulação pela AT.

Em consequência, fica prejudicado o conhecimento das demais questões enunciadas.

6. Decisão:

Pelo exposto este Tribunal Arbitral decide:

- i) Tomar em consideração, para efeitos de delimitação objetiva da instância, que as liquidações de IRC anteriormente emitidas e anuladas pela AT em fevereiro e março de 2024 não subsistiam na ordem jurídica à data da apresentação do pedido arbitral;
- ii) Julgar procedente a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral para apreciar o mérito das liquidações remanescentes, por assentarem em determinação da matéria tributável por métodos indiretos;
- iii) Em consequência, absolver a Requerida da instância quanto ao objeto processual subsistente;
- iv) Condenar a Requerente no pagamento das custas do processo.

7. Valor do Processo

Considerando o anteriormente mencionado quanto à questão da AT contestar o valor da ação, decide-se que o valor do processo é o correspondente ao valor do pedido formulado pela Requerente.

Fixa-se o valor do processo em € 558.089,85, valor atribuído pela Requerente, de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT), 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, e 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, este último ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

8. Custas

Nos termos dos artigos 12.º e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas, em € **8.568,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente

Notifique-se

Lisboa, 30 de julho de 2026

Os Árbitros

(Regina de Almeida Monteiro – Presidente e Relatora)

(Hélder Faustino – Adjunto)

(Rui Miguel de Sousa Simões Fernandes Marrana – Adjunto)