

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 696/2025-T

Tema: IRC – Região Autónoma da Madeira – Competência do Tribunal

SUMÁRIO

1. A competência para lançar, liquidar e cobrar IRC e juros compensatórios devidos por sociedade com sede, ou que pratique atos sujeitos a imposto, na Região Autónoma da Madeira, pertence à Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM);
2. A lei admite a colaboração da AT nesse procedimento;
3. O Tribunal Arbitral é incompetente para apreciar atos de liquidação de IRC praticados pela Autoridade Tributária ao abrigo dos deveres de cooperação e colaboração recíproca com a AT-RAM, em virtude da falta de vinculação desta à jurisdição do CAAD.

DECISÃO ARBITRAL

A árbitra Marisa Almeida Araújo, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral, decide no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A..., LDA (ZONA FRANCA DA MADEIRA)**, NIPC ..., sociedade comercial por quotas com sede em ..., ..., ...-... ... (doravante abreviadamente designada por “Requerente”), vem ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e dos n.ºs 1 e 2 do artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ou “RJAT”) e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, apresentar pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pedido de pronúncia

1.

arbitral, com vista à declaração de ilegalidade da liquidação de IRC operada pela nota de liquidação número 2025..., e, em consequência ordenar a restituição do valor de dedução à coleta efetuada, acrescidas de juros; e o pagamento dos juros que se vencerem desde a data de pagamento da nota de liquidação até à data da restituição, nos termos da alínea d) do nº3 do art.43º da LGT; É a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante referida por “Requerida” ou “AT”) demandada nos presentes autos.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada em 23 de julho de 2025 e foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida em 24 de julho de 2025.
3. O Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitra do Tribunal Arbitral a signatária, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
4. As partes foram notificadas dessa designação em 9 de setembro de 2025, não tendo manifestado vontade de a recusar, 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.
5. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 29 de setembro de 2025.
6. Por despacho datado de dia 29 de setembro de 2025, foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta e remeter cópia do processo administrativo (doravante “PA”), e, querendo, solicitar a prova de produção adicional.
7. Em 31 de outubro de 2025, a Requerida apresentou resposta e juntou aos autos o PA em 28 de novembro de 2025; na resposta a Requerida defendeu-se por exceção e impugnação e pugnou pela sua absolvição do pedido.

8. Por despacho de 26 de novembro de 2025 foi a Requerente notificada para, querendo exercer o contraditório, face à matéria de exceção, o que esta fez em 10 de dezembro de 2025.
9. Por despacho de 12 de dezembro de 2025 foi dispensada a reunião a que alude o art.º 18.º do RJAT e foram as partes notificadas para a apresentação de alegações escritas.
10. A Requerente apresentou as suas alegações em 6 de janeiro de 2026 mantendo, no essencial, a posição assumida.

II. POSIÇÕES DAS PARTES

§1 Posição da Requerente

11. A Requerente sustenta o pedido que formula, alegando, em síntese, o seguinte:
 - a. A Requerente foi notificada da Nota de Liquidação de Retenção na Fonte número 2025..., feita de forma oficiosa na sequência do procedimento de inspeção credenciado pela ordem de serviço número OI2024...;
 - b. No Relatório de Inspeção extrai a Requerente que “O presente procedimento inspetivo visa controlar o benefício fiscal (SIFIDE II) calculado e deduzido à coleta de IRC apurada no período de 2022 e inscrito no quadro 073 do Anexo D da Modelo 22 – Declaração de rendimentos de IRC. Analisada a declaração de rendimentos modelo 22 de IRC entregue pelo contribuinte, identificada com o nº..., verificou-se que o sujeito passivo apurou uma matéria coletável no montante de 2.238.308,84 €, à qual foi aplicada a taxa de 5%, em vigor para as entidades licenciada na Zona Franca da Madeira, obtendo-se uma coleta no valor de 111.915,44 € e também uma derrama Estadual no valor de 3.100,90 €, totalizando uma coleta total de 115.016,34, a qual foi consumida na totalidade pelo crédito de imposto por dupla tributação Jurídica internacional e pela dedução do benefício fiscal (SIFIDE II),

apurando-se assim um IRC líquido de valor nulo e, tendo-se solicitado ao sujeito passivo os documentos de suporte aos valores inscritos no quadro 073 do Anexo D da Modelo 22, como também do valor utilizado como dupla tributação Jurídica Internacional inscrito no campo 353 do quadro 10 da mesma declaração. Em resposta apenas foi remetida a declaração emitida pela ANI – Agência Nacional de Inovação e em que consta que o sujeito passivo, para o ano de 2021, pode beneficiar de uma dedução à coleta prevista no artigo 28º do CFI, no montante de 180.000,00 €; No que concerne à declaração destinada a suportar a dedução efetuada pela dupla tributação Jurídica Internacional que o sujeito passivo utilizou no apuramento da coleta líquida no montante de 25.000,00 €, nos termos da alínea a) do nº 2 do artigo 90º e da alínea b) do nº1 do artigo 91º, ambos do CIRC, a mesma não foi apresentada, pelo que o valor inscrito no campo 353, do quadro 10 da declaração de rendimentos, Modelo 22 de IRC, será desconsiderado para efeitos do apuramento da coleta líquida;

- c. Como consequência do referido a liquidação oficiosa de IRC desconsiderou a AT, segundo a Requerente, a dedução de EUR 25.000,00, que esta fez nos termos do disposto na al. b) do nº1 do art.º 91º do CIRC;
- d. A Requerente teve no ano de 2022 operações com uma sociedade comercial sediada na Índia “B... LIMITED”; No contexto dessas operações, a Requerente cobrou à referida sociedade royalties pelo licenciamento de tecnologia por si desenvolvida, no valor de EUR 500.000,00 (quinhentos mil euros), tendo a Requerente emitido a fatura número FT M/3, em 21 de Abril de 2022, no referido valor;
- e. O referido rendimento, obtido no estrangeiro, foi incluído na matéria coletável, contudo, que a sociedade Indiana, ao abrigo da legislação fiscal desse país e da CDT celebrada entre Portugal e a Índia, procedeu à retenção na fonte de IRC à taxa de 10%, tendo-lhe retido a quantia de EUR 50.000,00, que a Requerente pagou, a título de IRC, na Índia por via desse mecanismo;
- f. Motivo pelo qual a Requerente, pretendendo prevalecer-se do disposto no n.º 1 do art.91º do CIRC, inscreveu na declaração de Mod.22 de IRC a quantia de EUR 25.000,00 (vinte e cinco mil euros) e, para efeito de documentação da referida

- operação, o Governo da Índia emitiu, em 24 de julho de 2024, a pedido da Requerente, declaração comprovativa da referida operação, bem como de lhe ter sido feita a retenção de 4.338.142,00 rupias, com o contravalor de EUR 50.000,00;
- g. A data da retenção, 12 de abril de 2022, a Rupia Indiana tinha uma taxa de câmbio de EUR 0,0115356, taxa que foi utilizada pelo Governo Indiano para proceder à conversão $EUR\ 500.000,00 / INR\ 40.895.000,00 = 0,0115356$ e a referida declaração refere o nome da Requerente como “C..., LDA.”, uma vez que no ano de 2022 a Requerente tinha como denominação social o nome “D..., LDA.”;
- h. Entende a Requerente que tinha direito em proceder à dedução da quantia de EUR 25.000,00, sendo o valor que corresponde à aplicação da taxa de IRC de 5% sobre o valor total do referido rendimento de EUR 500.000,00, o que alega ter feito nos termos da al. b) do n.º 1 do art.º 91º do CIRC.
- i. Bem como nos termos da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e a Índia em 11 de Setembro de 1998, aprovada pela Resolução da Assembleia da República número 20/2000, de 25 de novembro de 1999;
- j. Alega a Requerente que a AT suscitou a omissão da apresentação de declaração destinada a suportar a operação e, considerando a dúvida sobre a sua genuinidade, a Requerente solicitou às Autoridades Fiscais da Índia nova declaração, apostilada, mas tal declaração apenas foi apostilada em 16 de maio de 2025, já após a correção oficiosa do IRC;
- k. Assim, considera a Requerente tinha todo o direito de proceder, como procedeu, à dedução à coleta da referida quantia de EUR 25.000,00 concluindo, nessa senda, que a nota de liquidação é ilegal, por violar o disposto no art.º 91º do CIRC, bem como o disposto no art.º 23º da CDT celebrada entre Portugal e a Índia;
- l. A liquidação de IRC refere um valor a reembolsar de EUR 11.202,15, mas a liquidação oficiosa em crise resultou a obrigação da Requerente proceder ao pagamento de EUR 52.773,07, cujo prazo terminou em 7 de maio de 2025;
- m. Tal obrigação decorre da demonstração de acerto de contas número 2025..., que faz parte integrante da referida liquidação, que a Requerente alega ter pago, e tal ocorre porque da liquidação da Modelo 22 originalmente apresentada pela Requerente

resultou um reembolso de EUR 63.975,22 mas este valor, na prática foi anulado como resultado da inspeção: pela eliminação da dedução à coleta dos EUR 25.000,00 referentes à dupla tributação jurídica internacional, ora em crise; e pela correção da taxa de IRC liquidada nas operações da Requerente com Portugal, que, na prática, gerou uma coleta adicional de EUR 25.765,47;

- n. Assim, dos EUR 63.975,22 que Requerente recebeu de reembolso, teve que devolver a quantia referida de EUR 52.773,07, resultando: pela eliminação da dedução à coleta dos EUR 25.000,00 referentes à dupla tributação jurídica internacional, ora em crise; pela correção da taxa de IRC liquidada nas operações da Requerente com Portugal, que, na prática, gerou uma coleta adicional de EUR 25.765,47, e EUR 1.949,40 de juros;
- o. Nada tendo a Requerente que opor à correção da taxa de IRC, não se conforma, não obstante com a eliminação da dedução à coleta dos EUR 25.000,00 que dizem respeito à dupla tributação internacional;
- p. Ainda que entenda que a necessidade de documentação de suporte não é constitutiva, mas meramente uma formalidade “ad probationem”, a Requerente obteve a declaração do Estado Indiano relativo ao pagamento do imposto nesse país, nos termos da CDT aplicável;
- q. Por tudo isto, pugna a Requerente pela procedência do pedido arbitral.

§2 Posição da Requerida

- 12. Por seu turno, a Requerida contestou a posição da Requerente na sua Resposta, alegando, em síntese, o seguinte:
 - a. Em matéria de exceção, alega a Requerida a incompetência material do CAAD para conhecer a matéria suscitada no pedido arbitral, bem como a ilegitimidade passiva já que, segundo a Requerida, o que aqui está em causa é um imposto liquidado não pela AT, mas sim pela AT-RAM pelo que, qualquer intervenção que a AT tenha

tido no procedimento aqui em causa tê-lo-á feito ao abrigo do dever de cooperação previsto no art.º 3.º do Decreto-Lei n.º 18/2005, de 18 de Janeiro sendo que a direção pertence à AT-RAM, conforme se retira da orgânica desta prevista no Decreto Regulamentar Regional n.º 4/2017/M, conjugada com o diploma regional que criou a estrutura orgânica da AT-RAM (Portaria da Região Autónoma da Madeira n.º 230/2015);

- b. O centro de arbitragem só tem jurisdição sobre aqueles Organismos que se vinculam a ela e, no caso em apreço, tanto quanto sabemos, não existe tal vinculação, pelo que não possui qualquer jurisdição no presente processo, o que desde já se evoca para os devidos efeitos;
- c. a Requerente visa que o tribunal reconheça uma incapacidade fiscalmente relevante de 67%, não obstante em sede da reavaliação feita em 2015 só lhe ter sido reconhecido 51%. e, conseqüentemente, que sejam anuladas as liquidações de IRS referentes aos anos de 2021, 2022 e 2023;
- d. Sendo que o IRC é receita da RAM, nos termos definidos na alínea d) art.º 108.º e alínea a) do n.º 1 art.º 112.º daquele Estatuto, é o Governo Regional, como se sabe, é o sujeito ativo de IRC aqui em causa e, portanto, teria de ser o Governo Regional a assumir o compromisso de vinculação à jurisdição dos tribunais arbitrais;
- e. Invoca ainda a AT a exceção de caducidade do direito à ação, uma vez que entende que se mostra ultrapassado o prazo legalmente definido para a impugnação do ato tributário da liquidação em dissídio, em sede arbitral uma vez que, nos termos do art.º 10º do RJAT, quanto a atos de liquidação, o prazo para apresentar o pedido de pronúncia arbitral é de 90 (noventa) dias, remetendo, quanto ao momento do início de contagem, para aquilo que se mostra preceituado nos n.ºs 1 e 2 art.º 102.º, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT); conclui a AT que o estipulado prazo de 90 (noventa) dias teria de ser contado da seguinte forma: a liquidação adicional impugnada foi notificada à Requerente em 09-04-2025, pelo que deveria ter sido impugnada até 08-07-2025 ou no limite até 11-07-2025, o que não sucedeu; tendo sido o PPA foi apresentado em 23-07-2025, depois de

- ultrapassados os 90 dias para a sua apresentação, conclui que o pedido formulado é intempestivo e o tribunal não pode dele conhecer;
- f. Em sede de impugnação, entende a Requerida que o tribunal tem de se pronunciar quanto à matéria de exceção e, seja como for, julgar o pedido improcedente;
 - g. Opõe-se, ainda, a AT à produção de prova testemunhal requerida.

§3 Posição da Requerente quanto à matéria de exceção

13. A Requerente pronunciou-se quanto à matéria de exceção invocada pela Requerida, sustentando que,
- i. Entende a Requerente que apesar do ato inspetivo ter sido realizado pela AT-RAM, esta entidade nunca liquidou à Requerida qualquer imposto e quem faz a liquidação que é dirigida à Requerente é a ora Requerida AT e não qualquer outra entidade;
 - ii. No que tange à caducidade, entende a Requerente que o prazo de 90 dias se conta do termo do prazo de pagamento do tributo, ou seja, 7 de maio de 2025 sendo, portanto, manifesto que o prazo terminou em 5 de agosto de 2025, pelo que conclui que o PPA é, portanto, tempestivo;
 - iii. Quanto à prova testemunhal, face à resposta da AT, entende a Requerente que a inquirição se mostra desnecessária.

III. SANEAMENTO

14. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído suscitando-se, não obstante – o que se decidirá de seguida – a questão sobre a competência material, tudo nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT.
15. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do

RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, mas suscitou-se a questão da ilegitimidade passiva que se apreciará mais adiante.

16. Sem prejuízo da matéria de exceção suscitada pela Requerida e que se decide de seguida, suscita-se ainda, a exceção de caducidade – a apreciar infra – mas, para além disso, não existe outra matéria de exceção a decidir e considerando que, em tudo o que de mais possa relevar para a boa decisão da causa, o processo não enferma de nulidades.

Cumpre apreciar e decidir.

IV. MATÉRIA DE FACTO

§1 Fundamentação da fixação da matéria de facto

Ao Tribunal Arbitral incumbe o dever de selecionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT, e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de Direito para o objeto do litígio, conforme decorre do artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Os factos dados como provados e não provados resultaram da análise da prova produzida no presente processo, designadamente a prova documental junta aos autos pela Requerente, do PA junto aos autos pela Requerida.

Não se deram como provadas nem como não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

§2 Factos provados

17. Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas quanto ao mérito, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

- A. A Requerente é uma sociedade comercial por quotas com sede na ..., Madeira;
- B. Foi notificada da Nota de Liquidação de Retenção na Fonte número 2025...;
- C. A liquidação referida foi feita de forma oficiosa na sequência do procedimento de inspeção credenciado pela ordem de serviço número OI2024...;
- D. A Requerente teve no ano de 2022 operações com uma sociedade comercial sediada na Índia “B... LIMITED”;
- E. A Requerente cobrou à referida sociedade royalties pelo licenciamento de tecnologia por si desenvolvida, no valor de EUR 500.000,00 e tendo emitido a fatura número FT M/3, em 21 de abril de 2022, no referido valor;
- F. O referido rendimento, obtido no estrangeiro, foi incluído na matéria coletável;
- G. A sociedade Indiana, ao abrigo da legislação fiscal desse país e da CDT celebrada entre Portugal e a Índia, procedeu à retenção na fonte de IRC à taxa de 10%, tendo-lhe retido a quantia de EUR 50.000,00;
- H. A Requerente pagou, a título de IRC, na Índia por via desse mecanismo;
- I. À data da retenção, 12 de abril de 2022, a Rupia Indiana tinha uma taxa de câmbio de EUR 0,0115356, taxa que foi utilizada pelo Governo indiano para proceder à conversão $EUR\ 500.000,00 / INR\ 40.895.000,00 = 0,0115356$;
- J. A Requerente apresentou a declaração emitida em 29 de julho de 2024 pelas Autoridades Fiscais da Índia;
- K. A Requerente solicitou às Autoridades Fiscais da Índia nova declaração, apostilada, mas tal declaração apenas foi apostilada em 16 de maio de 2025;
- L. Da liquidação oficiosa de IRC resultou a obrigação da Requerente proceder ao pagamento de EUR 52.773,07, cujo prazo terminou em 7 de maio de 2025;
- M. Tal obrigação decorre da demonstração de acerto de contas número 2025..., que faz parte integrante da referida liquidação;
- N. A Requerente procedeu ao pagamento da demonstração do acerto de contas;
- O. O PPA deu entrada a 23 de julho de 2025.

§3 Factos não provados

Com relevo para a decisão da causa, inexistem factos que não se tenham considerado provados.

V. MATÉRIA DE DIREITO

§3.1. Delimitação das questões a decidir

Tendo em consideração a posição das Partes e a matéria de facto dada como assente, as questões a decidir são as seguintes:

- a. Da exceção suscitada pela Requerida de incompetência material do Tribunal Arbitral;
- b. Da exceção de legitimidade passiva da AT suscitada pela Requerida;
- c. Da exceção de caducidade do direito à ação suscitada pela Requerida;
- d. Da ilegalidade da liquidação de IRC em apreço nos autos, o direito à restituição do tributo e do direito a juros indemnizatórios;

§3.2. Sobre a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral

A Requerida defende-se por exceção invocando a incompetência material do tribunal arbitral para conhecer do pedido formulado pelo Requerente, uma vez que a Região Autónoma da Madeira não consta da Portaria de Vinculação.

A Requerente, por seu turno, invoca que o ato tributário cuja anulação se requer, foi liquidado pela AT (e não pela AT-RAM), não há dúvidas de que o CAAD tem competência, devendo, por conseguinte, ser julgada improcedente a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral.

Nesta matéria, seguimos, entre outras as decisões proferidas no CAAD, nomeadamente a decisão proferida no âmbito do processo n.º 81/2024-T, aderindo à sua fundamentação:

“A competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD está prevista no artigo 2.º, n.º 1, do RJAT que enuncia os critérios de competência material estabelecendo o seguinte:

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

- a) *A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;*
- b) *A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais;*
- c) *(Revogada).*

2 - Os tribunais arbitrais decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.”

Por seu turno, o artigo 4.º n.º 1 do RJAT estabelece que “*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.*”

O artigo 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011 de 22 de março, estabelecem o seguinte:

“Artigo 1.º Vinculação ao CAAD

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);*
- b) *A Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC).*

Artigo 2.º Objecto da vinculação

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 sujeitas a direitos de importação; e*
- d) *Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira;*
- e) *Pretensões relativas à declaração de ilegalidade da liquidação de tributos com base na disposição antiabuso referida no n.º 1 do artigo 63.º do CPPT, que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos do n.º 11 do mesmo artigo.”*

O Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro aprovou a estrutura orgânica da Autoridade Tributária e Aduaneira, que resulta da fusão da Direcção-Geral dos Impostos (DGCI), da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC), acima referidas, e da Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA). Por força do artigo 12.º n.º 2 do referido diploma, as referências feitas à DGCI e DGAIEC no artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011 consideram-se feitas à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Assim, resulta das normas supra que a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD abrange atos dos tipos referidos no artigo 2.º do RJAT “*que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida*”, ou seja, atos cuja administração esteja cometida à Autoridade Tributária e Aduaneira.

(...)

Nos termos do regime jurídico-fiscal aplicável na Região Autónoma da Madeira (RAM), o IRC constitui receita própria da Região Autónoma e a sua administração está atribuída à Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira.

A Constituição da República Portuguesa, prevê no artigo 227.º n.º 1 “*1. As regiões autónomas são pessoas colectivas territoriais e têm os seguintes poderes, a definir nos respectivos estatutos: (...)*

- i) *Exercer poder tributário próprio, nos termos da lei, bem como adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos de lei quadro da Assembleia da República;*

j) Dispor, nos termos dos estatutos e da lei de finanças das regiões autónomas, das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efectiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhes sejam atribuídas e afectá-las às suas despesas;(…)”.

O Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira (“Estatuto”), aprovado pela Lei 13/91, de 5 de junho, republicado pela Lei n.º 130/99, de 21 de agosto, determina no artigo 107.º que:

“1. A Região Autónoma da Madeira exerce poder tributário próprio, nos termos deste Estatuto e da lei.

2 - A Região tem ainda o poder de adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais nos termos da lei.

3 - A Região dispõe, nos termos do Estatuto e da lei, das receitas fiscais nela cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efectiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhe sejam atribuídas e afecta-as às suas despesas.

4 - O sistema fiscal regional será estruturado por forma a assegurar a correcção das desigualdades derivadas da insularidade, a justa repartição da riqueza e dos rendimentos e a concretização de uma política de desenvolvimento económico e de justiça social.”.

Sendo que, nos termos do artigo 108.º alínea b) do Estatuto acima, “*Constituem receitas da Região: (...) Todos os impostos, taxas, multas, coimas e adicionais cobrados ou gerados no seu território, incluindo o imposto do selo, os direitos aduaneiros e demais imposições cobradas pela alfândega, nomeadamente impostos e diferenciais de preços sobre a gasolina e outros derivados do petróleo. (...)”*

Acrescentando o artigo 112.º n.º 1 al. b) do Estatuto que: “*São receitas fiscais da Região, nos termos da lei, as relativas ou que resultem, nomeadamente, dos seguintes impostos: (...) b) Do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas;(…)”.*

E o disposto no artigo 26.º n.º 1 alínea a) da Lei de Finanças das Regiões Autónomas, aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013 de 2 de setembro que determina que: “*Constitui receita de cada região autónoma o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC): a) Devido*

por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa única região;”.

O artigo 140.º do Estatuto disciplina as competências administrativas regionais nos seguintes termos:

“1. As competências administrativas regionais, em matéria a exercer pelo Governo e administração regional, compreendem:

- a) A capacidade fiscal de a Região Autónoma da Madeira ser sujeito activo dos impostos nela cobrados, quer de âmbito regional quer de âmbito nacional, nos termos do número seguinte;*
- b) O direito à entrega, pelo Estado, das receitas fiscais que devam pertencer-lhe;*
- c) A tutela dos serviços de administração fiscal no arquipélago.*

2 - A capacidade de a Região Autónoma da Madeira ser sujeito activo dos impostos nela cobrados compreende:

- a) O poder de o Governo Regional criar os serviços fiscais competentes para o lançamento, liquidação e cobrança dos impostos de que é sujeito activo;*
- b) O poder de regulamentar as matérias a que se refere a alínea anterior, sem prejuízo das garantias dos contribuintes, de âmbito nacional;*
- c) O poder de a Região recorrer aos serviços fiscais do Estado nos termos definidos na lei ou pela respectiva tutela. (...).”.*

O que é complementado pelo disposto no artigo 56.º n.º 1 da Lei de Finanças das Regiões Autónomas, aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013 de 2 de setembro, que determina que “Os órgãos regionais têm competências tributárias de natureza normativa e administrativa, a exercer nos termos dos números seguintes.” e pelo artigo 61.º n.º 1 alínea a) e n.º 2 alínea a) do mesmo diploma que estabelece que “As competências administrativas regionais, em matéria fiscal, a exercer pelos Governos e administrações regionais respetivas, compreendem: a) A capacidade fiscal de as regiões autónomas serem sujeitos ativos dos impostos nelas cobrados, quer de âmbito regional, quer de âmbito nacional, nos termos do número seguinte;” e “A capacidade de as regiões autónomas serem sujeitos ativos dos impostos nelas cobrados compreende: a) O poder de os Governos Regionais criarem os serviços fiscais competentes para o lançamento, liquidação e cobrança dos impostos de âmbito regional;”.

Acrescente-se que o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 18/2005 de 18 de janeiro, determinou a transferência para a Região Autónoma da Madeira das “(...) *atribuições e competências fiscais que no âmbito da Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira e de todos os serviços dela dependentes vinham sendo exercidas no território da Região pelo Governo da República, (...)*” passando a competir ao “(...) *ao Governo Regional da Região Autónoma da Madeira exercer a plenitude das competências previstas na Constituição e na lei em relação às receitas fiscais próprias, praticando todos os actos necessários à sua administração e gestão.(...)*”. O mesmo diploma extinguiu a Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira e os serviços locais dela dependentes, prevendo a criação por decreto regulamentar regional de “(...) *um organismo com vista à prossecução na Região Autónoma da Madeira das atribuições e competências cometidas à Direcção de Finanças da Região Autónoma da Madeira, extinta (...)*”.

O Decreto Regulamentar Regional n.º 29-A/2005/M, de 31-08-2005 viria a aprovar a orgânica da Direcção Regional dos Assuntos Fiscais (“DRAF”) da Região Autónoma da Madeira, e o Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015/M, de 19-08-2015 reestruturou a DRAF que passou a designar-se Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (“AT-RAM”).

Na redacção atualmente em vigor do artigo 1.º do diploma, acima referido, determina-se que: “*A Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira, abreviadamente designada por AT-RAM, é o serviço da administração direta da Região Autónoma da Madeira, integrado na Vice-Presidência do Governo, referida no presente diploma por VP, a que se refere a alínea d) do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto Regulamentar Regional n.º 7/2018/M, de 14 de maio.*”.

Concretizando o artigo 2.º n.º 1 e 2 do referido diploma que: “*A AT-RAM é um serviço executivo da VP que tem por missão **assegurar e administrar os impostos sobre o rendimento, sobre a despesa, sobre o consumo, sobre o património e de outros tributos legalmente previstos, bem como executar as políticas e as orientações fiscais definidas pelo Governo Regional da Madeira, em matéria tributária a exercer no âmbito da Região Autónoma da Madeira, de acordo com os artigos 140.º e 141.º da Lei n.º 130/99, de 1 de agosto, nomeadamente a liquidação e a cobrança dos impostos que constituem receita da Região.***”, tendo para o

efeito “(...) para além de uma unidade orgânica central, de unidades orgânicas desconcentradas de âmbito local, designadas por serviços de finanças.”

E no artigo 3.º n.º 3 alínea a) do mesmo diploma prevê-se que “*Incumbe em especial à AT-RAM e relativamente às receitas fiscais próprias da Região Autónoma da Madeira:*
a) Assegurar a liquidação e cobrança dos impostos sobre o rendimento, sobre o património e sobre o consumo e demais tributos que lhe incumbe administrar, bem como arrecadar e cobrar outras receitas da Região ou de pessoas coletivas de direito público; (...)”.

Tudo isto sem prejuízo do dever de cooperação e colaboração recíproca da AT e da AT-RAM previsto no artigo 15.º do diploma citado: “*Até que se encontrem instalados todos os meios logísticos necessários ao exercício da plenitude das atribuições e competências previstas no artigo 2.º do presente diploma, a AT, através dos seus departamentos e serviços, continua a assegurar a realização dos procedimentos em matéria administrativa e informática necessários ao exercício das atribuições e competências transferidas para a Região Autónoma da Madeira, incluindo os relativos à liquidação e cobrança dos impostos que constituem receita própria da Região Autónoma da Madeira.*”

Assim sendo, em virtude da falta de vinculação do Governo Regional da Madeira e da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM) à jurisdição do CAAD, não poderá este tribunal arbitral julgar-se competente para julgar um processo cujo objeto imediato é um despacho do Secretário Regional das Finanças da Região Autónoma da Madeira (...).

Mesmo que em causa se esteja a apreciar a liquidação oficiosa de IRC, ainda assim, o único serviço do Ministério das Finanças vinculado, seria a Autoridade Tributária e Aduaneira, mas não Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM) entidade não vinculada pela Portaria de vinculação.

Nesta senda, acrescenta aquela decisão:

“Neste sentido veja-se o acórdão do STA no processo n.º 0266/20.0BEFUN, de 28-04-2021, que decidiu nos termos que se seguem, “(...)Volvendo ao caso em apreço, temos que a sociedade Reclamante tem sede no território da Região Autónoma da Madeira e actividade enquadrada no Centro Internacional de Negócios da Madeira (Zona Franca da Madeira), encontrando-se, portanto, sujeita ao regime jurídico-fiscal aplicável na Região Autónoma da

*Madeira, nos termos do qual o IRC constitui uma receita própria da Região que deve ser administrada pela AT-RAM (a quem compete apreciar graciosamente daquele imposto). Logo, a competência para as liquidações de IRC (retenções na fonte) em cobrança nos processos de execução fiscal n.ºs ...2017..., ...2017... e ...2017... era da AT-RAM, embora a lei admita a colaboração da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) nesse procedimento». **É certo, pois, que a competência para lançar, liquidar e cobrar o IRC devido por sociedade com sede na Região pertence à AT-RAM** (No mesmo sentido, CARLA CASTELO TRINDADE, Regime Jurídico da Arbitragem Tributária Anotado, Almedina, 2015, págs. 81 a 83.)”*

Esta posição tem sido seguida pela maioria dos tribunais arbitrais constituídos no CAAD, nomeadamente nas decisões arbitrais proferidas no âmbito dos processos arbitrais 932/2019-T, 386/2018-T, 63/2018-T, 336/2017-T, 247/2015-T, e 89/2012-T.

O que também é reconhecido pelo STA no acórdão supra identificado:

«(...) Vide também, entre muitas outras, as seguintes decisões do CAAD:

- de 18 de Fevereiro de 2013, proferido no processo com n.º 89/2012-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoas/decisao.php?listPage=11&id=25>;

- de 2 de Novembro de 2015, proferido no processo com o n.º 247/2015-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoas/decisao.php?listPageSize=100&listPage=15&id=1512>;

- de 19 de Julho de 2018, proferido no processo com n.º 63/2018-T, disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoas/decisao.php?listPageSize=100&listPage=35&id=3568>.)”

No mesmo sentido, a decisão arbitral no processo n.º 190/2021-T de 07-02-2022, que acolhendo o acórdão do STA supra citado, “Face a tudo o que vimos discorrendo só podemos concluir pela incompetência do presente Tribunal Arbitral para apreciar o presente pedido em virtude da vinculação e correspondente competência dos tribunais arbitrais vincular apenas a Autoridade Tributária e Aduaneira, único serviço do Ministério das Finanças vinculado, já que o Ministério das Finanças integra a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), mas não integra a Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT RAM).”.

Com efeito, como decorre do Acórdão do STA e da decisão arbitral citadas, a competência para as liquidações de IRC de sociedade com sede no território da Região

Autónoma da Madeira e atividade enquadrada no Centro Internacional de Negócios da Madeira (Zona Franca da Madeira), sujeita ao regime jurídico-fiscal aplicável na Região Autónoma da Madeira, nos termos do qual o IRC constitui uma receita própria da Região que deve ser administrada pela AT-RAM, é da AT-RAM, embora a lei admita a colaboração da Autoridade Tributária e Aduaneira nesse procedimento. Pelo que as referências feitas à Autoridade Tributária e Aduaneira na demonstração de liquidação e de juros compensatórios, nomeadamente a assinatura das liquidações pela Exma. Sra. Diretora-Geral e o logotipo da AT, reconduzem-se à aplicação do princípio da colaboração entre a AT e a AT-RAM, tal como decorre do disposto no artigo 15.º do Decreto Regulamentar Regional n.º 14/2015/M, de 19-08-2015, acima referido.

(...)

Logo, face a todo o supra exposto, não poderá deixar de concluir-se pela incompetência do presente Tribunal Arbitral para apreciar o presente pedido, em virtude da falta de vinculação do Governo Regional da Madeira e da Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (AT-RAM) à jurisdição do CAAD e correspondente falta de competência do tribunal arbitral.

Procede, assim, a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral para a apreciação do pedido, a qual consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição da instância quanto às pretensões em causa, de acordo com o previsto no n.º 2 e 4 do artigo 89.º do CPTA e n.º 2 do artigo 576.º e alínea a) do artigo 577.º do CPC aplicáveis ex vi alínea c) e e) do artigo 29.º do RJAT”.

§3.3. Questões de conhecimento prejudicado

Procedendo a exceção de incompetência material, fica prejudicada a apreciação das restantes exceções invocadas pela Requerida, bem como a apreciação do mérito da causa suscitada pela Requerente, nos termos do disposto nos artigos 130.º e 608.º do CPC, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

VI. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal:

- i. Julgar procedente a exceção dilatória e absolver a Requerida da instância, com as devidas consequências, nomeadamente em matéria de custas.

VII. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 25.974,70 por ter sido esse o valor económico dado à presente ação arbitral e não contestado.

VIII. CUSTAS

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no valor de € 1.530,00, a suportar pela Requerente, conforme o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Notifique-se.

Lisboa e CAAD, 13 de janeiro de 2025

A árbitra,

Marisa Almeida Araújo