

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 521/2025-T**

**Tema: Liquidação oficiosa de IRC por entrega tardia da declaração Modelo 22;  
Pedido de revisão oficiosa**

## **SUMÁRIO**

I – Tendo a Requerente pretendido a apreciação da legalidade de uma liquidação oficiosa de IRC efectuada ao abrigo do disposto no n.º 1, al. b), ponto 2, do art.º 90º do Código do IRC, conclui-se que o Tribunal Arbitral é competente para a apreciação desta questão.

II – Considerando o disposto no art.º 74º n.º 1 da LGT, tendo a Modelo 22 sido apresentada, fora do prazo, recai sobre o sujeito passivo o ónus da prova da sua situação tributária.

III – Tendo acedido à declaração Modelo 22 e à relevante documentação contabilística e financeira da Requerente (anexada ao pedido de revisão oficiosa), a AT ficou em condições de corrigir a liquidação oficiosa, de forma que a mesma levasse em consideração a real situação tributária da Requerente.

## **DECISÃO ARBITRAL**

O árbitro, Dr. João Marques Pinto, designado, em 17.07.2025, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 05.08.2025, acorda no seguinte:

### **1. Relatório**

A..., LDA, NIPC ..., com sede social em Rua ..., ..., ... Lisboa, doravante designada apenas por “**Requerente**”, veio, no dia 26 de Maio de 2025, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 2º e no artigo 10º do Decreto-Lei 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante identificado apenas pelas iniciais RJAT), requerer a constituição de **Tribunal Tributário** para Pronuncia Arbitral, solicitando em concreto:

- a) A anulação do acto de indeferimento tácito do pedido de revisão da liquidação oficiosa de IRC com o nº 2023 ... e relativa ao exercício de 2021.
- b) A anulação desse acto de liquidação de IRC no montante de € 45.100,79 (quarenta e cinco mil e cem euros e setenta e nove cêntimos);
- c) A condenação da Autoridade Tributária (AT) no pagamento das custas da Arbitragem.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante, e quando for caso, identificada apenas pelas iniciais AT).

A Requerente optou por não designar Árbitro, ficando essa designação a cargo do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado em 26.05.2025 e aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 28.05.2025, data em que a Requerente foi notificada da aceitação desse pedido e do número atribuído ao processo.

Na mesma data foi igualmente enviado e-mail automático à AT a informar da entrada de um pedido de constituição de tribunal arbitral e o número atribuído ao Processo.

Em 02.06.2025, os Serviços Tributários da AT foram notificados da apresentação do pedido.

Em 17.07.2025, foi designado o Juiz Árbitro, tendo, na mesma data, as Partes sido notificadas desta designação.

Desta forma, em face do disposto no nº 8 do artigo 11º do RJAT, decorrido o prazo estabelecido no nº 11 do mesmo artigo 11º, e sem que as Partes se pronunciassem, o Tribunal ficou devida e formalmente constituído em 05.08.2025, tendo, na mesma data, sido proferido despacho a notificar a Requerida para apresentar resposta ao Pedido de Pronuncia Arbitral

(PPA) formulado pela Requerente e para juntar aos autos o correspondente processo administrativo.

Em 02.10.2025, a AT apresentou a sua resposta, deduzindo defesa por exceção e por impugnação.

Notificada da resposta da AT, a Requerente, em 09.10.2025, pronunciou-se sobre essa resposta, considerando ilegítima a exceção invocada, e contestando a defesa por impugnação deduzida pela Requerida.

Em 15.10.2025, a Requerida apresentou um requerimento, no qual veio considerar que a Réplica é uma figura processual que apenas pode ser utilizada para o exercício do contraditório face a matéria de reconvenção ou quanto a matéria de exceção, pelo que o âmbito do requerimento apresentado pela Requerente, ao pronunciar-se sobre a defesa por impugnação, excedia em muito este âmbito, devendo, por isso, desconsiderar-se todos os artigos que extravasem a resposta à invocada exceção.

Em 23.10.2025, a Requerente apresentou um novo requerimento solicitando a admissão integral do requerimento apresentado em 15.10.2025, acima identificado.

Em 13.01.2026, a Requerente procedeu ao pagamento da taxa arbitral subsequente e em 22.01.2026, foi proferido o seguinte despacho arbitral:

*“Despacho Arbitral*

*I - O tribunal, considerando a abundante prova documental anexada pela Requerente, referente aos artigos 30º a 52º do PPA, vem prescindir da audição da testemunha arrolada pela Requerente.*

*II - O tribunal entende, em face do disposto nos artigos 3º nº 4 e 584º nº 1 do CPC, ser de desconsiderar os artigos 58º e seguintes do requerimento apresentado pela Requerente em 09.10.2025, porque o âmbito desta peça se deve circunscrever ao exercício do contraditório em matérias reconvenção ou de exceção.*

*III - As Partes ficam notificadas para, querendo, apresentar as suas alegações por escrito no prazo simultâneo de 15 (quinze) dias a contar da notificação do presente despacho.*

---

*IV - Face à natureza e à complexidade das diversas questões suscitadas pelas Partes nas suas peças processuais, o Tribunal vem, nos termos previstos no artigo 21º do RJAT, prorrogar por 60 dias, o prazo de prolação da decisão.*

Em 05.02.2026, a Requerida apresentou requerimento indicando os novos juristas que tinham sido mandatados para acompanhar o processo.

Na mesma data, a Requerente solicitou aos autos a junção da decisão proferida pelo Tribunal Arbitral no âmbito do Proc. 472/2025-T.

Em 11.02.2026, a Requerente apresentou as suas alegações, sendo que a Requerida apresentou as suas em 12.02.2026.

## **1.2. Saneamento**

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é, como se verá, materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e dos artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

O processo não enferma de nulidades.

## **1.3. Factos considerados provados:**

**1º** - A Requerente é uma sociedade comercial por quotas que tem como actividade principal a mediação imobiliária.

**2º** - A Requerente está sujeita ao regime normal de IRC.

**3º** - Relativamente ao exercício de 2021, a Requerente não apresentou a sua declaração de IRC dentro do prazo legalmente previsto, não tendo também entregue, atempadamente, o IES referente ao mesmo período (2021).

4º - Não tendo entregue a declaração Modelo 22 relativa ao ano de 2021, a Requerente recebeu, da AT, o Aviso nº ..., enviado a 09.11.2022, com o seguinte texto:

*“Assunto: Falta de entrega da declaração de rendimentos Modelo 22.*

**Motivo:** *Foi detectada a falta de entrega da declaração de rendimentos Modelo 22 do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), para o periodo acima indicado, prevista na alinea b) do nº 1 do art.º 117º do Código do IRC.*

*Como regularizar a falta: Entregar a declaração em falta no site do Portal das Finanças, em Negócios-Empresas Serviços IRC Entregar declaração.*

*Ainda que não tenha sido exercida qualquer actividade neste periodo ou tenha sido declarada a cessação de actividade para efeitos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), deve entregar esta declaração. Em qualquer destes casos deve ser inscrito o valor “zero” nos campos de preenchimento obrigatório. Para efeitos de IRC, a cessação de actividade por iniciativa do sujeito passivo, ocorre, em regra, na data do registo do encerramento da liquidação ou quando se verificar outra das situações previstas nas alienas a) e b) do nº 5 do artigo 8º do Código do IRC.*

**Prazo de:** *Tem 30 dias, contados continuamente após o 15º dia posterior ao registo da sua disponibilização na caixa postal electrónica [nº 9 do art.º 38º e nº 10 do art.º 39º, ambos do Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT)].*

**Falta de:** *Caso não efectue a entrega da declaração no prazo acima referido, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) procede à emissão de uma liquidação oficiosa, nos termos da al. b) do nº 1 do art.º 90º do Código do IRC, a qual terá por base o maior dos seguintes valores:*

- *A matéria colectável determinada com base nos elementos de que a Administração Tributária e Aduaneira disponha, de acordo com as regras do regime simplificado, com excepção do coeficiente de 0,75;*
- *A totalidade da matéria colectável do periodo de tributação mais próximo que se encontre determinada;*
- *O valor anual de retribuição minima mensal.*

**Benefícios de regularização dentro do:** *Caso entregue a declaração no prazo, tem direito à redução da coima, para 12.5% do montante mínimo [al. a) do nº 1 do art. 30º do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT)].*

**Obrigatoriedade:** *A falta de entrega da declaração, pode gerar uma contraordenação prevista e sancionada nos termos do art. 116º do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT).*

*No caso de, entretanto, já ter sido regularizada a falta, queira considerar sem efeito esta comunicação.”*

**5º** - No seguimento do envio deste Aviso, a AT veio proceder à liquidação oficiosa de IRC e dos respectivos juros compensatórios, com o nº 2023 ..., no montante total de € 45.100,79 (quarenta e cinco mil e cem euros e setenta e nove cêntimos), tendo a Requerente sido notificada da mesma em 30.01.2023.

**6º** - Em 10.01.2023, a Requerente entregou a declaração Modelo 22 relativa ao ano de 2021, tendo reportado prejuízos fiscais no valor de € 85.761,39.

**7º** - Posteriormente, em 01.02.2023, a Requerente entregou a IES referente ao mesmo exercício de 2021.

**8º** - A Requerente entregou, em 13.12.2024, pedido de revisão oficiosa do acto de liquidação objecto do presente PPA, pedido a que foi atribuído o nº ...2024... e ao qual foram juntos documentação contabilística e informação financeira da Requerente.

**9º** - Até à data da entrada do PPA junto deste Tribunal ainda não tinha sido proferida qualquer decisão relativamente a este pedido de revisão oficiosa.

**10º** - Em 26.05.2025 foi pedida de constituição de Tribunal Arbitral para apreciação do presente PPA.

#### **1.4. Fundamentação da decisão sobre matéria de facto**

A fixação da matéria de facto baseia-se nos documentos juntos pela Requerente ao PPA e no que consta do processo administrativo enviado pela Requerida.

### **1.5. Factos não provados**

Os factos dados como provados são aqueles que o Tribunal considera relevantes, não se considerando factualidade dada como não provada que releve para a decisão.

## **2. Matéria de Direito**

No processo em análise, a questão essencial a apreciar e a julgar será a de saber se a liquidação oficiosa de IRC, com o nº 2023..., deve ser, ou não, anulada.

Contudo, tendo a Requerido invocado a incompetência do Tribunal para julgar a questão suscitada no PPA, a qual, no seu entendimento, constitui uma excepção dilatória que deveria implicar a absolvição da Requerida, o Tribunal tem que se pronunciar, num primeiro momento, sobre esta questão em particular.

### **2.1. Da excepção de incompetência material do Tribunal Arbitral**

**2.1.1.** Entende a Requerida que o Tribunal Arbitral é incompetente para julgar o PPA, porque o método utilizado pela AT para liquidar oficiosamente o IRC respeitante ao exercício de 2021, é o que vem estabelecido na alínea b) do nº 1 do art.º 90º do Código do IRC, o qual, se traduz, no seu entendimento, na tributação através da aplicação de métodos indirectos.

**2.1.2.** Sendo este o caso, o Tribunal Arbitral seria incompetente para apreciar a questão suscitada pela Requerente, em razão do estabelecido na al. b) do art.º 2º da Portaria nº 112/2011 de 22 de Março, onde se veio prever que a AT não se encontra vinculada à jurisdição do Tribunal Arbitral quanto a questões *“relativas a actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos com recurso a métodos indirectos, incluindo a decisão do procedimento de revisão.”*

**2.1.3.** Nesta matéria - competência dos tribunais arbitrais - o art.º 2º nº 1 do DL 10/2011 (que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária - RJAT) vem determinar 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;*

Considerando que a competência de um Tribunal deve corresponder à medida de jurisdição que lhe é atribuída para conhecer e decidir sobre determinada matéria, essa mesma competência deve ser medida e apurada, nos precisos termos em que o pedido é apresentado, isto é, tomando em consideração a acção e a correspondente causa de pedir.

Como resulta do art.º 2º nº 1 al b) do RJAT (acima transcrito), o Tribunal Arbitral é competente para julgar os pedidos de declaração de ilegalidade dos actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamentos por conta.

Neste sentido, deve ser analisado qual o propósito prosseguido e pretendido pela Requerente ao interpor o presente PPA.

Ao apresentar este pedido, a Requerente teve por objectivo o pedido de anulação de um acto de liquidação – oficiosa - de IRC, realizado pela AT, e decorrente da falta de entrega, nos prazos legalmente definidos, da declaração Modelo 22 referente ao exercício fiscal de 2021.

Ora, considera o Tribunal que nos termos do já citado e transcrito art.º 2º nº 1 al b) do RJAT, o Tribunal Arbitral é competente para apreciar a legalidade de um acto de liquidação de um imposto, incluindo um acto de liquidação oficiosa que tenha sido efectuado nos termos do estabelecido no art.º 90º nº 1 al. b) do Código do IRC.

Acresce que, contrariamente ao sustentado pela Requerida na resposta dada ao PPA, a exclusão prevista no art.º 2º al. b) da denominada *“Portaria de Vinculação”*, não inclui as pretensões que têm por objecto a apreciação da legalidade dos actos de liquidação oficiosa

de IRC efectuadas ao abrigo do art.º 90º n.º 1 al. b) do Código do IRC, o qual dispõe do seguinte modo:

*1 — A liquidação do IRC processa-se nos seguintes termos:*

- a) .....*
- b) Na falta de apresentação da declaração a que se refere o artigo 120.º, a liquidação é efetuada até 30 de novembro do ano seguinte àquele a que respeita ou, no caso previsto no n.º 2 do referido artigo, até ao fim do 6.º mês seguinte ao do termo do prazo para apresentação da declaração aí mencionada e incide sobre a matéria coletável apurada com base nos elementos de que a Autoridade Tributária e Aduaneira disponha, de acordo com as regras do regime simplificado, com aplicação do coeficiente de 0,35 ou, na sua falta, sobre o maior dos seguintes valores: (Redação da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho)*

*1) Revogado.*

*2) A totalidade da matéria coletável do período de tributação mais próximo que se encontre determinada*

De tudo o que vem exposto, levando especialmente em consideração que a Requerente, com a apresentação deste PPA, pretendeu a apreciação da legalidade de uma liquidação oficiosa de IRC efectuada ao abrigo do disposto no n.º 1, al. b), ponto 2, do art.º 90º do Código do IRC (cuja redacção foi transcrita supra), conclui-se que o Tribunal Arbitral deverá ser julgado competente para dirimir este pedido.

Esta competência já foi, aliás, reconhecida em diversas decisões do CAAD, quando este tribunal foi convocado para apreciar questões em tudo semelhantes (cf. decisões proferidas nos Processos 78/2022-T ou 472/2025-T).

Desta forma, a excepção invocada pela Requerida de incompetência material do Tribunal Arbitral deve ser julgada improcedente, devendo este Tribunal ser considerado competente para apreciar e julgar o pedido deduzido pela Requerente.

## **2.2. Apreciação do pedido de anulação da liquidação oficiosa nº 2023...**

Analisada a excepção invocada pela Requerida na sua resposta, cumpre analisar, apreciar e decidir sobre o pedido formulado pela Requerente nesse PPA.

A Requerente sustenta que a liquidação oficiosa objecto do presente processo, enferma, fundamentalmente, de três vícios, a saber:

- (i) Violação do princípio do direito de audição prévia do sujeito passivo.
- (ii) Violação do princípio da obrigatoriedade de fundamentação dos actos tributários
- (iii) Violação do princípio da tributação pelo rendimento real

Vejamos, então, se assiste alguma razão à Requerente quando invoca estes vícios para que seja declarada a ilegalidade da liquidação em questão e pedir a sua anulação.

Conforme resulta dos factos dados como provados, a Requerente não entregou, dentro do prazo legalmente fixado, a sua declaração Modelo 22 referente ao exercício fiscal de 2021, o que levou a que o processo de liquidação fosse desencadeado pela própria AT, nos termos previstos no art.º 90º do Código do IRC.

Desta forma, depois de notificar a Requerente para entregar a declaração em falta e não tendo a Requerente, mesmo depois dessa notificação, efectuado essa entrega, a Requerida procedeu, nos termos do quadro legal aplicável, à emissão da liquidação oficiosa, nos termos do nº 2 da alínea b) do nº 1 do referido art.º 90º, ou seja, tomando em consideração “*A totalidade da matéria colectável do período de tributação mais próximo que se encontre determinada.*”

Assim, persistindo a Requerente no incumprimento da obrigação de entrega da declaração Modelo 22 em falta, mesmo depois de para tal, como vimos, ter sido devidamente notificada pela AT, a lei vem dispensar a audição prévia do sujeito passivo relativamente à liquidação oficiosa que venha a ser emitida.

Efectivamente, sobre esta matéria dispõe o art.º 60º nº 2 alínea b) da Lei Geral Tributária (sublinhado nosso):

2 - É dispensada a audição:

- a) .....

- b) No caso de a liquidação se efectuar oficiosamente, com base em valores objectivos previstos na lei, desde que o contribuinte tenha sido notificado para apresentação da declaração em falta, sem que o tenha feito.

Não se verifica, assim, o vício invocado pela Requerente de preterição do direito de audição prévia.

Da mesma forma, entende o Tribunal que não se verifica o vício da falta de fundamentação do acto de liquidação, pois a nota de liquidação oficiosa emitida pela AT, menciona de forma expressa, os seus fundamentos e a norma legal aplicável.

De facto, da referida nota consta o seguinte:

*Fica notificado(a) para, até à data limite indicada , efectuar o pagamento da importância apurada proveniente da liquidação oficiosa de IRC relativa ao periodo a que respeitam os rendimentos, efectuada nos termos da aliena b) do nº 1 do artigo 90º do Código do IRC, por falta de entrega da declaração de rendimentos, conforme nota demonstrativa junta.*  
(sublinhado nosso)

Para além disso, já no próprio Aviso da AT (cf. item 4º do ponto 1.3. supra), notificado à Requerente em virtude da não entrega atempada da sua declaração Modelo 22, se fazia referencia à norma legal ao abrigo da qual a AT procederia à emissão de uma liquidação oficiosa.

Efectivamente, previa-se, nesse Aviso, que:

*Caso não efectue a entrega da declaração no prazo acima referido, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) procede à emissão de uma liquidação oficiosa, nos termos da al. b) do nº 1 do art.º 90º do Código do IRC, a qual terá por base o maior dos seguintes valores:* (sublinhado nosso)

- *A matéria colectável determinada com base nos elementos de que a Administração Tributária e Aduaneira disponha, de acordo com as regras do regime simplificado, com excepção do coeficiente de 0,75;*

- *A totalidade da matéria colectável do período de tributação mais próximo que se encontre determinada;*

Como se pode verificar, a liquidação oficiosa emitida pela AT não enferma do vício da falta de fundamentação do acto tributário, pelo que também este argumento suscitado pela Requerente não pode merecer o acolhimento do Tribunal.

Por fim, defendeu ainda a Requerente, no seu pedido, que a liquidação em crise, violaria o princípio da tributação pelo lucro real, resultante de um erro manifesto na determinação da sua matéria colectável.

E, sustenta esta posição, ao referir que a Requerida tinha, com a entrega da Modelo 22 em 10.01.2023, e, em 13.12.2024, do pedido de revisão oficiosa, incluindo toda a documentação que com ele foi anexada – balanço e demonstração de resultados, balancetes, razão analítico e extractos de conta e ainda o comprovativo de entrega do IES – total e plena capacidade para rectificar a liquidação oficiosa, na medida em que essa documentação evidenciava a sua real situação contabilística e tributária, relativamente ao exercício de 2021.

Não o tendo feito, verifica-se, ainda no entendimento da Requerente, um evidente erro na quantificação do rendimento tributável, o que constituirá um vício de excesso de quantificação do rendimento, do qual resulta a invalidade e ilegalidade do acto tributário de liquidação.

A questão que se levanta é, pois, a de saber se a AT, na posse de informação adicional relevante, pode, e deve, corrigir a liquidação oficiosa que, nos termos legalmente previstos, emitiu e notificou ao sujeito passivo.

A este propósito, o art.º 90º n.º 12 do CIRC, dispõe que:

*“A liquidação prevista no n.º 1 pode ser corrigida, se for caso disso, dentro do prazo a que se refere o artigo 101.º, cobrando-se ou anulando-se então as diferenças apuradas.”* (sublinhado nosso)

Por seu lado, o art.º 101º, igualmente do CIRC, referindo-se ao prazo de caducidade, remete para “os artigos 45.º e 46.º da Lei Geral Tributária.”, onde este prazo é fixado, como se sabe, em 4 anos.

Esta questão tem sido objecto de diversas decisões jurisprudenciais, tendo essas decisões esclarecido que, para que uma liquidação oficiosa emitida pela AT, possa ser objecto de alteração, caberá ao sujeito passivo fazer prova, de uma forma clara e inequívoca, que essa liquidação padece do vício de excesso de quantificação.

Veja-se, a este propósito, o Acórdão do STA proferido no âmbito do Processo 0416/09.7BECBR:

*“(...) nos casos em que o sujeito passivo não apresenta a declaração de rendimentos, e sem prejuízo do poder-dever de proceder a esta liquidação oficiosa provisória para evitar que dessa falta (.....), resulte uma vantagem futura para o mesmo, é dever da AT inteirar-se, por via do exercício dos seus poderes inspectivos, da real situação económica do sujeito passivo, de modo a poder promover a liquidação adicional ou a liquidação de parte do imposto devido segundo a liquidação provisória.*

*(...)*

*Mesmo que o sujeito passivo venha posteriormente a apresentar uma declaração de rendimentos, fora do prazo, com valores inferiores aos que constam da liquidação provisória, ela [essa declaração] já não beneficia da presunção de validade do artigo 75º da LGT, podendo ser livremente valorada – neste sentido acórdão de 4 de Maio de 2016 (proc. 0415/15) – o que, uma vez mais, mostra que o determinante não é haver ou não haver declaração apresentada nos termos do nº 10 do artigo 83º do CIRC, mas sim existirem, ou não, rendimentos reais que sustentem o imposto liquidado. Por isso se afirma no aresto que acabámos de referir que a impugnação da liquidação provisória não pode ser substituída pela apresentação de uma declaração de rendimentos tardia.*

3.2.4. *Ora, não só a AT tinha a obrigação de indagar da real situação económica do sujeito passivo – o que não fez, tendo-se limitado, durante todos aqueles anos, a emitir liquidações provisórias na sequencia da falta de declaração de rendimentos Modelo 22 – como seria manifestamente violador do principio da tributação pelo rendimento real (artigo 104º, nº 2 da CRP), admitir que, uma vez provada a falta de rendimentos do sujeito passivo (tendo os impugnantes preenchido o ónus que sobre eles impendia nesta impugnação segundo o nº 1 do artigo 74º da LGT), as liquidações não pudessem ser anuladas por inexistir uma declaração de rendimentos a zeros para aqueles anos.*

*Por outras palavras, não tem arrimo legal uma solução que preconiza a tributação do rendimento inexistente – comprovadamente inexistente – pela circunstância de não estar cumprida uma obrigação acessória de entrega de declaração de rendimentos. De resto, a jurisprudência pretérita deste Supremo Tribunal Administrativo, não deixa dúvidas a respeito da inadmissibilidade de uma tributação que incida sobre um facto tributário inexistente [neste sentido, v. por todos, acórdãos de 22 de Abril de 2015 (proc. 0826/13), de 22 de Março de 2011 (proc. 0988/10) e de 4 de Novembro de 2011 (proc. 0553/09)].”*

Veja-se, ainda, a este propósito, os termos do Acórdão proferido no âmbito do Proc. 472/2025-T do CAAD:

*“59. Se, por um lado, o sujeito passivo se encontra obrigado a justificar os elementos que constam da declaração Modelo nº 22 do IRC tardiamente apresentada, por outro lado, a AT tem o dever de considerar esses elementos para, a final, manter ou corrigir a liquidação oficiosa a que procedeu.*

*60. Como vem sendo salientado pela jurisprudência, a liquidação oficiosa tem carácter precário e provisório, devendo ceder sempre que o sujeito passivo demonstre que as liquidações oficiosas sofrem do vicio de excesso de quantificação, fazendo prova, designadamente, mediante a apresentação de documentos contabilísticos em que fundou a apresentação da declaração Modelo nº 22 de IRC. O que, como já vimos, não aconteceu no*

*presente caso porquanto a AT indeferiu tacitamente o pedido de revisão oficiosa apresentado pela Requerente.”*

Na presente situação, considerando o disposto no art.º 74º n.º 1 da LGT, tendo sido apresentada, fora do prazo, a Modelo 22, recaia sobre a Requerente o ónus da prova da sua real situação tributária.

Ora, dos autos parece resultar evidente, que depois da apresentação da declaração Modelo 22 pela Requerente, bem como com a posterior junção, com o pedido de revisão oficiosa, de relevante documentação, que a AT ficou em condições de poder proceder à correcção da liquidação oficiosa, de forma que a mesma levasse em consideração todos os elementos contabilísticos, e, conseqüentemente, incidisse sobre os rendimentos reais e efectivos auferidos pelo sujeito passivo no exercício em questão.

A informação entregue pela Requerente, quer com a própria Modelo 22, quer com a documentação que anexou ao pedido de revisão oficiosa, permite concluir que a quantificação da matéria colectável que serviu de base para a liquidação oficiosa – *“totalidade da matéria colectável do período de tributação mais próximo que se encontra determinada”* (cf. art.º 90º n.º 1 al. b) 2) - é manifestamente “desligada” da realidade, pois, como resulta da Modelo 22 relativa ao exercício de 2021, foi registado, nesse exercício, um prejuízo de € 85.761,39.

Em face de tudo o exposto, entende o Tribunal que deve ser anulada a liquidação oficiosa relativa ao exercício de 2021 (com o n.º 2023...), com fundamento em “excesso de quantificação da matéria colectável”.

#### **4. Decisão**

Termos em que se decide, julgar procedente o pedido arbitral, e em consequência:

- (i) Julgar improcedente a excepção de incompetência do Tribunal Arbitral invocada pela Requerida;

- 
- (ii) Julgar procedente o pedido de pronuncia arbitral e, em consequência, decretar a ilegalidade do acto de liquidação oficiosa com o nº 2023..., no valor de € 45.100,79 (quarenta e cinco mil e cem euros e setenta e nove cêntimos) com a sua consequente anulação;
  - (iii) Condenar a Requerida no pagamento das custas do presente processo.

## **5. Valor da causa**

A Requerente indicou como valor da causa o montante € 45.100,79 (quarenta e cinco mil e cem euros e setenta e nove cêntimos), o qual não foi objecto de contestação, pelo que se fixa nesse montante o valor da causa.

## **6. Custas**

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 3, do RJAT, e 5.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela II anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em € 2 142.00, que fica a cargo da Requerida.

Notifique.

Lisboa, 10 de Março de 2026

O Tribunal Arbitral

João Marques Pinto

(Juiz Árbitro)