CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 324/2026-T
Tema: IRC — avaliação indireta — competência material dos tribunais arbitrais — arts. 90.º, 1, b), CIRC; art. 2.º, b), da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

Sumário:

I. *A AT não se encontra vinculada à arbitragem tributária por força do regime de delimitação negativa da vinculação relativamente aos atos de determinação da matéria coletável ou tributável por métodos indiretos, incluindo a decisão do respetivo procedimento de revisão, conforme dispõe a alínea b) do artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.*

II. *Incindindo o pedido da Requerente na anulação da liquidação oficiosa de IRC relativa ao exercício de 2020, determinada nos termos do artigo 90.º, n.º 1, b), do CIRC, que configura um método de avaliação indireta nos termos dos artigos 81.º, n.º 2, 83.º, n.º 1 e 87.º, n.º 1 da LGT, conclui-se que a jurisdição arbitral é materialmente incompetente para apreciar o mérito da causa, constituindo tal situação uma exceção dilatória, nos termos do artigo 89.º, n.ºs 1, 2 e 4, alínea a), do CPTA, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT.*

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Ricardo Marques Candeias, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral, decide nos termos que se seguem:

I — RELATÓRIO

1.

A. Dinâmica processual

1. **A..., LDA,** pessoa coletiva n.º..., com sede em..., ...-... ..., doravante designada por "Requerente", apresentou pedido de pronúncia arbitral ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro (doravante, abreviadamente designado RJAT), para que seja anulada a decisão de indeferimento do do pedido de revisão oficiosa n.º ...2025... apresentado em 19 de agosto de 2025, bem como do ato de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) n.º 2024..., referente ao exercício de 2021, no montante de € 27.146,46, e ainda seja extinta a execução com o reembolso à requerente de todas as quantias indevidamente penhoradas e cobradas, acrescidas de juros indemnizatórios, com todas as legais consequências.
2. É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**, doravante também designada por "Requerida" ou "AT".
3. No dia 23 de março de 2026 o pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite e automaticamente notificado à Requerente e à AT.
4. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, 1, e no artigo 11.º, 1, b), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro do tribunal arbitral singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
5. Em 8 de maio de 2026 as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar.
6. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído a 26 de maio de 2026.
7. A 1 de julho de 2026, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta, excecionando e impugnando.
8. Na sequência de despacho, em 7 de julho de 2026, a Requerente pronunciou-se sobre a matéria das exceções suscitadas pela Requerida

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

9. Ao abrigo do disposto nas als. c) e e) do artigo 16.º, e n.º 2 do artigo 29.º, ambos do RJAT, a 27 de abril de 2026 foi dispensada a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, bem como foi determinada a notificação das partes para apresentarem alegações escritas, no prazo de 10 dias.
10. A Requerente apresentou as suas alegações finais escritas em 18 de setembro de 2026, mantendo, no essencial, os fundamentos e os pedidos formulados no pedido de pronúncia arbitral.
11. A Requerida apresentou as suas alegações finais escritas em 21 de setembro de 2026, nas quais reiterou a posição sustentada na resposta.

B. Posição das partes

Para fundamentar o seu pedido alega a Requerente, em síntese, que apresentou, em 2 de junho de 2022, a declaração de rendimentos Modelo 22 de IRC relativa ao exercício de 2021, da qual resultava imposto a pagar no montante de € 2.280,95, tendo a mesma sido posteriormente considerada como não entregue pela AT, em virtude da falta de regularização das divergências detetadas.

Sustenta que, em 21 de novembro de 2024, submeteu nova declaração Modelo 22, acompanhada de elementos contabilísticos, da qual resultava uma matéria coletável de € 11.459,54, que permaneceu no estado de «*não liquidável*». Não obstante, a AT manteve a liquidação oficiosa de IRC, no montante de € 27.146,46, acrescido de juros compensatórios no valor de € 561,52, de que a Requerente foi notificada em 29 de novembro de 2024, sem apreciar os elementos contabilísticos apresentados nem realizar diligências inspetivas destinadas a verificar a efetiva situação tributária da Requerente, apesar de tal ter sido solicitado no pedido de revisão oficiosa apresentado em 19 de agosto de 2025.

Reagindo junto da AT, a Requerente viu rejeitada liminarmente o pedido de revisão oficiosa, com fundamento na sua intempestividade, enfermando de ilegalidade por violação do artigo 78.º, n.º 1, da LGT. Defende que, estando em causa um erro imputável aos serviços na determinação da matéria coletável, o pedido de revisão pode ser apresentado no prazo de quatro

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

anos após a liquidação, independentemente do decurso do prazo de reclamação graciosa.

Invoca, para o efeito, erro imputável aos serviços que ocorre quando a AT mantem uma liquidação oficiosa e dispõe, no entanto, de elementos suscetíveis de demonstrar a sua desconformidade com a realidade tributária.

Alega, ainda, que, nos termos do artigo 90.º, n.º 12, do CIRC, as liquidações oficiosas podem ser corrigidas dentro do prazo de caducidade, incumbindo à AT apreciar os elementos contabilísticos apresentados e realizar as diligências necessárias à determinação do rendimento efetivamente obtido.

Ao rejeitar o pedido de revisão sem apreciar o mérito da pretensão nem averiguar a correção da matéria coletável, a Requerida teria violado o princípio da tributação das empresas pelo rendimento real, consagrado no artigo 104.º, n.º 2, da CRP.

Conclui, por conseguinte, pela ilegalidade da decisão de rejeição do pedido de revisão oficiosa e da liquidação de IRC impugnada, cuja anulação peticiona, com as legais consequências.

Por sua vez, em sentido inverso, a AT exceciona e impugna.

Exceciona, invocando a impropriedade do meio processual utilizado e a incompetência material do Tribunal Arbitral, por entender que a decisão de rejeição liminar do pedido de revisão oficiosa, fundada na sua intempestividade, não comportou a apreciação da legalidade da liquidação impugnada.

Sustenta que tal decisão constitui um ato administrativo em matéria tributária, cuja sindicância deve ocorrer através de ação administrativa, nos termos do artigo 97.º, n.º 1, alínea p), do CPPT, e não mediante pedido de pronúncia arbitral, atento o âmbito de competência definido no artigo 2.º do RJAT.

Invoca, ainda, a exclusão da vinculação da AT à jurisdição arbitral relativamente a pretensões respeitantes à determinação da matéria tributável por métodos indiretos, nos termos do artigo 2.º, alínea b), da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

Por impugnação, sustenta que a liquidação oficiosa de IRC foi legalmente efetuada ao abrigo do artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, em consequência do incumprimento das obrigações declarativas pela Requerente, que, apesar de notificada para regularizar as divergências da declaração Modelo 22, não o fez.

Considera, por isso, inexistir erro imputável aos serviços que permita a revisão do ato tributário no prazo de quatro anos, nos termos do artigo 78.º, n.º 1, da LGT, nem situação de injustiça grave ou notória que justifique a revisão prevista no mesmo artigo.

Acrescenta que a apresentação posterior de uma declaração de rendimentos não demonstra, por si só, a existência de erro ou excesso na quantificação da matéria coletável, cujo ónus da prova impende sobre o sujeito passivo.

Conclui, assim, pela procedência das exceções invocadas ou, subsidiariamente, pela improcedência do pedido de pronúncia arbitral, com a consequente manutenção dos atos impugnados.

C. *Thema decidendum*

Como vimos, importa determinar, em primeiro lugar, se o Tribunal Arbitral é materialmente competente para apreciar a legalidade da decisão de rejeição liminar do pedido de revisão oficiosa fundada na sua intempestividade, e se o pedido de pronúncia arbitral constitui o meio processual adequado para esse efeito. Cumpre, igualmente, apreciar a exceção de incompetência material suscitada pela Requerida com fundamento na exclusão da sua vinculação à jurisdição arbitral relativamente a atos de determinação da matéria tributável por métodos indiretos.

Ultrapassadas as questões prévias que possam obstar ao conhecimento do mérito, importa apreciar se a manutenção da liquidação oficiosa, após a apresentação de elementos contabilísticos pela Requerente, configura erro imputável aos serviços.

Por último, ultrapassados positivamente estes pontos, cumpre determinar se a AT, perante a declaração Modelo 22 posteriormente apresentada, estava obrigada a averiguar a efetiva matéria coletável, nos termos do artigo 90.º do Código do IRC e do princípio da tributação das empresas pelo rendimento real, e se a omissão dessa atuação determina a ilegalidade dos atos impugnados.

II — SANEAMENTO

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, 1, a), 5.º, 6.º, 1, e 10.º, 1, RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, 2, RJAT, e artigo 1.º, Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo (artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, *ex vi* artigo 102.º, n.º 1, do CPPT).

O processo não enferma de nulidades, mas exige que sejam apreciadas as questões prévias alegadas que poderão obstar ao conhecimento do mérito da causa.

III — FUNDAMENTAÇÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

A) A Requerente é uma sociedade comercial por quotas que tem por objeto a reparação de veículos ligeiros e pesados, mecânica, eletrónica e bate chapas, venda de mercadorias, e afins, comércio de combustíveis, CAE principal 095310, enquadrando-se no regime geral de tributação em sede de IRC e dispondo de contabilidade organizada.

B) Para o exercício fiscal de 2021, as funções de contabilista certificado eram exercidas por B..., NIF ... .

C) Em 2 de junho de 2022, a Requerente submeteu a declaração de rendimentos Modelo 22 de IRC relativa ao exercício de 2021, da qual resultava imposto a pagar no montante de € 2.280,95.

D) Em 11 de outubro de 2022 a reclamante foi notificada, via CTT, por transmissão eletrónica de dados, da existência de divergências na declaração de rendimentos Modelo 22 do exercício 2022, nomeadamente: - D3H Existem Prej. A Deduzir no Q09 e não foi declarado valor para dedução; - D27 Aguarda Tratamento de documento anterior.

E) Além disso, foi ainda notificada do seguinte:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Assim, deve proceder à correção desta declaração, devendo para o efeito, entrar de novo no Portal das Finanças em "Serviços > IRC > Modelo 22 de IRC > Entregar Declaração > Corrigir Declaração", aceder à declaração anteriormente submetida, corrigir o erro central e voltar a validar e submeter a declaração, dispondo para o efeito de um prazo de 30 dias, contado a partir da data de notificação do presente documento.

Decorrido este prazo sem que tenha sido efetuada a correção, o seu registo é eliminado, considerando-se a declaração como não entregue, com todas as consequências legais, conforme disposto no art.º 5.º da Portaria n.º 1339/2005, de 30 de dezembro.

F) A Requerente não procedeu à correção das divergências no prazo concedido.

G) A Requerente foi notificada a 30 de novembro de 2022 de a declaração Modelo 22 relativa ao exercício de 2021 ter sido considerada como não entregue, nos seguintes termos:

Assunto : Falta de entrega da declaração de rendimentos Modelo 22

Motivo	Foi detetada a falta de entrega da declaração de rendimentos Modelo 22 do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), para o período acima indicado, prevista na al. b), do n.º 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 atividade neste período ou tenha sido declarada a cessação de atividade 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 atividade, 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 alíneas a) e b) do n.º 5 do artigo 8.º do Código do IRC.
Prazo de	Tem 30 dias, contados continuamente após o 15º dia posterior ao registo da sua disponibilização na caixa postal eletrónica [n.º 9 do art.º 38º e n.º 10 do art.º 39º, ambos, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)].

H) A Requerente não submeteu declaração de rendimentos nos 30 dias referidos na mencionada notificação.

I) A 29 de novembro de 2024 a Requerente foi notificada da liquidação oficiosa de IRC n.º 2024 ..., referente ao exercício de 2021, da qual resultou imposto a pagar no montante de € 27.146,46, acrescido de juros compensatórios de € 561,52, num total de € 27.707,98, até 26 de dezembro de 2024.

J) A Requerente não procedeu ao pagamento no prazo de cobrança voluntária.

K) Foi instaurado contra a Requerente a execução fiscal n.º ...2025... que, à data da apresentação da Resposta da AT, se encontrava parcialmente regularizado.

L) A Requerente não apresentou reclamação graciosa nem deduziu impugnação judicial da liquidação oficiosa dentro dos respetivos prazos legais.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

M) A 21 de novembro de 2024, a Requerente submeteu a declaração modelo 22 de IRC relativa a 2021 (...), que ficou na situação "*Documento não liquidável*", e que apurava uma matéria coletável de € 11.459,54.

N) Em 19 de agosto de 2025, a Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa da liquidação de IRC referente ao exercício de 2021, ao qual foi atribuído o n.º ...2025..., invocando a desconformidade entre a matéria coletável considerada na liquidação oficiosa e os valores constantes da declaração Modelo 22 posteriormente apresentada, e solicitando a verificação da sua contabilidade.

O) Exercido o direito de audição prévia sobre o projeto de decisão pela Requerente, por despacho de 30 de dezembro de 2025, de que esta foi notificada através de carta registada remetida em 19 de janeiro de 2026, com o registo postal n.º RF...PT, a Requerida rejeitou liminarmente o pedido de revisão oficiosa, com a seguinte fundamentação:

84. Conclui-se, assim, que a mera entrega fora de prazo de uma declaração de rendimentos não implica, por si só, a anulação da liquidação oficiosa, que apenas pode ocorrer se o contribuinte deduzir reclamação ou impugnação, pelo que a declaração entregue pera Requerente não substitui automaticamente a declaração oficiosa.

85. Tal entendimento está presente no Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, proferido, no processo n.º 0415/15, em 2016-05-04:

"o n.º 10 do então artigo 83.º do Código do IRC não estabelece em parte alguma haver lugar à correcção oficiosa da liquidação se entretanto - e qualquer que seja o momento em que o faça, desde que dentro do prazo de caducidade - o contribuinte vier apresentar a declaração omitida, antes, que a liquidação podia ser corrigida, se fosse caso disso, dentro do prazo de caducidade, cobrando-se ou anulando-se então as diferenças apuradas.

Ora, poder ser corrigida, designadamente em virtude da apresentação tardia de declaração que a Administração tributária aceite como ser verdadeira é coisa bem diversa de ter necessariamente de ser corrigida, sob pena de ilegalidade do acto de liquidação oficiosa praticado antes dessa entrega, pois que, contrariamente ao que sucede nos casos em que a declaração de rendimentos é apresentada nos termos previstos na lei - aí se incluindo o prazo legal para a sua apresentação, pois que os termos previstos na lei o incluem também - a declaração de rendimentos tardia não beneficia já de tal presunção estabelecida no artigo 75.º da Lei Geral Tributária, sendo livremente valorada.

(...)

Ou melhor, A ENTREGA TARDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS NÃO TEM NECESSARIAMENTE POR EFEITO A ANULAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO OFICIOSA NA MEDIDA DA DIFERENÇA PARA MENOS, COMO JULGADO, POIS QUE OS VALORES AÍ DECLARADOS, POR SI SÓ, NÃO SE PRESUMEM VERDADEIROS".

86. Ou até, o mais recente Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, no Processo nº 0416/09.7BECBR, de 03-02-2021, que conclui que:

"I - Contrariamente ao que sucede nos casos em que a declaração de rendimentos é apresentada nos termos previstos na lei - aí se incluindo o prazo legal para a sua apresentação, pois que os termos previstos na lei o incluem também -, a declaração de rendimentos tardiamente apresentada não beneficia da presunção de verdade estabelecida no artigo 75.º da Lei Geral Tributária, sendo livremente valorada.

II - A entrega tardia da declaração de rendimentos não tem necessariamente por efeito a anulação da liquidação oficiosa da liquidação de IRC na medida da diferença para menos, como julgado, pois que os valores aí declarados, por si só, não se presumem verdadeiros."

87. Ou seja, a entrega a declaração de rendimentos Modelo 22 para além dos prazos fixados no quadro legal aplicável, de *per si*, não constitui elemento capaz de comprovar que a matéria coletável fixada nos termos do quadro legal é excessiva, e não reflete a real e verdadeira situação patrimonial do sujeito passivo.

88. Acresce desde já salientar, relativamente à tributação pelo rendimento real, que a lei atribui ao sujeito passivo a competência para a autoliquidação, excecionalmente, e para evitar a inexistência de liquidação, a lei prevê, a existência de um mecanismo de hetero-liquidação, conhecido por liquidação oficiosa.

89. Conforme Decisão arbitral do Processo nº 10/2013-T do CAAD, de 2013-07-05:

"A existência desta figura não põe em causa o princípio da tributação do rendimento real, uma vez que o artigo 104.º, n.º 2 da CRP, ao contemplar o advérbio "fundamentalmente", admite exceções. Estas exceções deverão, porém, sempre que possível, ceder o passo ao regime regra. A preocupação com a tributação do rendimento real (ou com um rendimento que, tanto quanto possível, dele se aproxime), leva mesmo o legislador a prever que "Na falta de liquidação nos termos das alíneas anteriores, a mesma tem por base os elementos de que a administração disponha". O CPPT, no seu artigo 59.º n.º 1 reforça esta ideia ao estatuir que "O procedimento de liquidação instaura-se com as declarações dos contribuintes ou, na falta ou vício destas, com base em todos os elementos de que disponha ou venha a obter a entidade competente", leia-se, no caso em análise, AT.

(...) o uso de presunções em direito tributário não põe em causa o princípio da tributação pelo lucro real, previsto no artigo 104.º da CRP, desde que as mesmas possam ser ilididas, pelo que a liquidação oficiosa efetuada pela AT ao abrigo do disposto na alínea b) do n.º1 do artigo 90.º do CIRC não é ilegal nem inconstitucional."

90. Saliente-se que cabe à Requerente comprovar os rendimentos declarados na sua declaração de 2024-11-24, pois embora a jurisprudência tenha sido uniforme em reconhecer que compete à AT provar os pressupostos que legitimam a sua atuação, também reconhece que recai sobre o contribuinte o dever de provar os factos que fundamentam as suas pretensões.

91. No caso em apreço, a Requerente não apresentou prova documental que suportasse os rendimentos ou elementos declarados, não tendo, portanto, cumprido o respetivo ónus da prova e, consequentemente, a sua declaração não tem força suficiente para substituir ou anular a liquidação oficiosa anteriormente emitida.

92. Sobre esta matéria transcreve-se um excerto do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Administrativo, em 2021-02-03, no processo n.º 0416/09.7BECBR:

"Nessa medida, é inequívoco que, ao contrário do que pretende a Recorrente, recai sobre o sujeito passivo o ónus da prova do excesso da quantificação dessa matéria tributável, ónus esse que não é satisfeito com a mera apresentação de uma declaração de rendimentos, porquanto, como já ficou

dito, tal declaração, "in casu", não beneficia da presunção de veracidade consagrada no nº 1 do artigo 75º, da LGT, por não ter sido apresentada no prazo previsto no artigo 112º do CIRC.

Não se olvide ainda que, na situação em apreço, em bom rigor, nem sequer se pode falar em "declaração de substituição", pois não estamos perante nenhum dos casos previstos no então artigo 114º do CIRC (atual 122º)."

93. Ora, face aos fundamentos apresentados parece-nos que é de manter a proposta de decisão projetada.

P) O pedido de pronúncia arbitral foi apresentado em 20 de março de 2026 e aceite em 23 do mesmos mês e ano pelo Presidente do CAAD.

A.2. Factos dados como não provados

Com relevo para a decisão, não foram identificados factos que devam considerar-se como não provados.

A.3. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. artigo 123.º, 2, do CPPT, e artigo 607.º, 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, 1, a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de direito (cfr. anterior artigo 511.º, 1, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável *ex vi* artigo 29.º, 1, e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, 7, do CPPT, e a prova documental aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Não se deram como provadas nem 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.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Na verdade, segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a decisão, em relação às provas produzidas, na íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a experiência de vida e conhecimento das pessoas, conforme o n.º 5 do artigo 607.º, do CPC.

Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (*v.g.*, força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º, do CCiv.) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

B. DE DIREITO

Por força das regras processuais, o tribunal deve iniciar a sua análise pelas questões preliminares ou exceções dilatórias que possam determinar a absolvição da instância, seguindo a ordem lógica e jurídica imposta pela lei. Tal princípio resulta do artigo 608.º, n.º 1, do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

1. Exceção de incompetência absoluta do Tribunal Arbitral para as questões relativas a atos de liquidação provenientes da aplicação por métodos indiretos

A AT veio dizer, na sua Resposta, entre outra retórica argumentativa, que o Tribunal Arbitral é incompetente para apreciar o pedido, uma vez que a liquidação oficiosa em causa foi efetuada com base em métodos indiretos de determinação da matéria coletável, ao abrigo do artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, em consequência do incumprimento das obrigações declarativas pela Requerente, traduzindo uma forma de determinação presuntiva da matéria coletável, subsumível à avaliação por métodos indiretos.

Nesta medida, considera que a pretensão anulatória se encontra abrangida pela exclusão prevista no artigo 2.º, alínea b), da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, que afasta da vinculação da AT à jurisdição arbitral as pretensões relativas a atos de determinação da matéria coletável ou tributável por métodos indiretos, incluindo a decisão do respetivo procedimento de revisão.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Conclui, assim, pela incompetência material absoluta do Tribunal Arbitral, enquanto exceção dilatória determinante da absolvição da Requerida da instância, nos termos dos artigos 576.º, n.ºs 1 e 2, e 577.º, alínea a), do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Por sua vez, a Requerente sustenta que a liquidação oficiosa de IRC, efetuada ao abrigo do artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, em consequência da falta de regularização das obrigações declarativas, não configura, por si só, um ato de determinação da matéria coletável por métodos indiretos. Alega que não foi instaurado qualquer procedimento autónomo de avaliação indireta, nem proferida decisão de fixação da matéria coletável mediante aplicação dos pressupostos previstos nos artigos 87.º e seguintes da LGT, estando antes em causa uma liquidação oficiosa cuja legalidade é diretamente sindicável pelos tribunais arbitrais, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT. Considera, por conseguinte, inaplicável a exclusão prevista no artigo 2.º, alínea b), da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, concluindo pela improcedência da exceção de incompetência material suscitada pela Requerida — cfr. artigos 20.º a 25.º da resposta às exceções apresentada pela Requerente.

Sobre esta temática, já tivemos a oportunidade de nos pronunciarmos, *v. g.* proc. 489/2025-T, CAAD, Alexandra Coelho Martins (árbitro-presidente), João Zambujal de Oliveira e Ricardo Marques Candeias (relator). Não vemos razões para mudar de posição.

Assim, citando, "*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 n.º 4 desse artigo 124.º estabeleceu-se 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 graciosas 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;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

A autorização legislativa era indispensável para o Governo legislar validamente, uma vez que se está perante matéria atinente às garantias dos contribuintes, inserida na reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, nos termos dos artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea i), da CRP, e, por isso, o Governo não tem competência legislativa própria, como decorre dos artigos 198.º, n.º 1, alíneas a) e b), da CRP.

Utilizando essa 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».

No artigo 4.º do RJAT estabeleceu-se, na redação inicial, 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», norma esta ao abrigo da qual foi emitida a Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, em que se incluiu a norma invocada pela AT, que reza assim:

"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:

[…]

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;"

Ora a primeira questão que importa resolver consiste em determinar se o tribunal arbitral possui competência material para apreciar o pedido de pronúncia formulado nesta ação.

Conforme salientado na decisão arbitral n.º 76/2012-T, de 29 de outubro de 2012, é entendimento pacífico que o Tribunal Arbitral tem poderes para apreciar e decidir sobre a sua própria competência, nos termos do artigo 18.º, n.º 1, da Lei da Arbitragem Voluntária (Lei n.º

63/2011, de 14 de dezembro), aplicável por analogia ao regime da arbitragem tributária (RJAT) sempre que este não disponha de norma expressa sobre a matéria.

Depois, a competência dos tribunais arbitrais que operam no âmbito do CAAD encontra-se, em primeiro lugar, delimitada pelo artigo 2.º, n.º 1, do RJAT.

Este normativo define o tipo de pretensões que podem ser apreciadas nesta jurisdição especializada.

Este preceito abrange, por um lado, a declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, autoliquidação, retenção na fonte e pagamento por conta (alínea a)) e, por outro, a declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável que não resultem diretamente em liquidação, bem como de atos de determinação da matéria coletável e de fixação de valores patrimoniais (alínea b)).

Assim, dentro deste enquadramento normativo, os pedidos de anulação de atos tributários abrangem tanto os que resultam de avaliação direta como aqueles decorrentes da determinação da base de incidência através de métodos indiretos, conferindo ao tribunal arbitral competência para apreciar a validade de ambos os tipos de atos.

No entanto, importa considerar um segundo nível de aferição das suas competências, segundo nível este que é negativamente delimitativo.

Este segundo nível considera especificamente os atos de determinação da matéria coletável/tributável por métodos indiretos, incluindo a respetiva decisão do procedimento de revisão (vide a citada alínea b) do artigo 2.º da Portaria de vinculação).

Nesta linha, a decisão arbitral n.º 76/2012-T, positiva que "nem foi o legislador que excluiu a determinação da matéria colectável por métodos indirectos do âmbito da jurisdição arbitral, mas sim a própria Administração, através de Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, pois esta não é um acto legislativo, mas sim um acto de natureza regulamentar, praticado por membros do Governo ao abrigo da sua competência administrativa, no caso a prevista na alínea c) do art. 199.º da CRP, e não da competência legislativa, indicada no artigo anterior."

Ora, numa primeira abordagem, a posição jurisprudencial maioritária do CAAD é a de que a exclusão ínsita na alínea b) do artigo 2.º da Portaria de Vinculação abrange os atos tributários (de liquidação) e não apenas os atos de determinação da matéria

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

coletável/tributável com recurso a métodos indiretos (vejam-se as decisões 310/2014-T; 324/2016-T; 359/2017-T; 544/2018-T; 112/2020; e 15/2021-T, entre outras).

Mas, como refere a decisão do CAAD proc. 108/2023-T, merecedora do nosso acolhimento, "salvo em caso de manifesta violação das competências legais, a decisão de fixação da matéria tributável por métodos indiretos determina o conteúdo da subsequente liquidação, fazendo sentido submeter ao mesmo regime processual os atos de fixação da matéria tributável por métodos indiretos, propriamente ditos e os atos tributários de liquidação em que a matéria tributável tenha sido determinada com base em avaliação indireta, uma vez que o essencial da matéria sobre que vai incidir a pronúncia arbitral é, em ambos os casos, idêntica."

Com efeito, o dissenso epistemológico encontra-se aqui.

Para a Requerente, conforme resposta ao excecionado pela Requerida, como já foi dito, para efeitos de interpretação do disposto no art. 2.º, b) da Portaria de vinculação, importa distinguir a determinação da matéria colectável/tributária por métodos indiretos e a determinação da matéria colectável/tributária por avaliação indireta (para o que aqui interessa, que abrange a aplicação dos métodos indiretos e as presunções ope legis). Ora, como a norma citada especificamente refere a excepcionalidade para os casos de determinação da matéria colectável/tributária por métodos indiretos, então seria da competência do tribunal arbitral o que dele sobeja, isto é, a determinação da matéria colectável/tributária por avaliação indireta que não seja a por métodos indiretos. Isto porque, no primeiro caso, a matéria coletável tem por base indícios e estimativas técnico-cientificamente suportadas, enquanto no segundo caso estaríamos perante presunções assentes na contabilidade da Requerente (de aplicação vinculada).

Daí a Requerente concluir que "a Requerida não praticou qualquer ato de determinação da matéria coletável ou tributável por métodos indiretos". Sendo assim, não será de aplicar o disposto no citado art. 2.º, b), da referida Portaria, excecionando a competência deste tribunal arbitral.

Por sua vez, a AT tem posição diametralmente oposta, citando jurisprudência do CAAD, ao concluir que a liquidação oficiosa nos termos do disposto no artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

CIRC, tem natureza presuntiva, abrangendo tanto a determinação do valor dos rendimentos por métodos indiretos, stricto sensu, como por avaliação indireta.

Curiosamente, para sustentar as suas posições, ambas as partes chamam à colação o acórdão prolatado no processo 78/2022-T (Carlos Fernandes Cadilha, Martins Alfaro, Clotilde Celorico Palma).

A AT fundamenta a sua posição quando transcreve que "a liquidação oficiosa nos termos do disposto no artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do Código de IRC corresponde a uma forma de determinação do lucro tributável por métodos indiretos, que assume natureza presuntiva, visando a determinação do valor dos rendimentos a partir de indícios, presunções ou outros elementos disponíveis" (o negrito é nosso).

Por sua vez, a Requerente chama à demanda o sumário do dito, liturgicamente sentenciando "I – Quando haja lugar a liquidação oficiosa, nos termos do disposto no artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do Código do IRC, por falta de apresentação das declarações de rendimentos, a Administração fica vinculada a realizar diligências instrutórias e inspetivas no sentido de apurar a matéria tributável do período em causa e proceder às correções que se mostrem pertinentes e à consequente liquidação adicional ou anulação da liquidação oficiosa; II - Tendo o sujeito passivo apresentado as declarações de rendimentos em falta, bem como a informação empresarial simplificada, no exercício do direito de audição, no âmbito do procedimento de reclamação graciosa, a Autoridade Tributária não podia deixar de realizar, no decurso do procedimento, as diligências necessárias para a confirmação dos valores declarados, em vista a fixação do lucro tributável, tendo em consideração que a liquidação oficiosa tem natureza meramente presuntiva e provisória."

Antes de mais, importa referir que, no caso citado, se por um lado o tribunal declarou-se, tabularmente, materialmente competente ("O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro"), por outro lado, fê-lo como requisito/pressuposto processual, mas sem discussão, pois foi, na verdade, um não thema decidendum.

Daí que, a centralidade do dissídio nesse processo não incidiu sobre a interpretação do disposto no art. 2.º, b), da Portaria de vinculação (avaliação indireta vs. métodos indiretos),

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

mas sim de recair sobre a AT o dever de realizar quaisquer diligências de verificação que permitissem confirmar a veracidade das informações e dos documentos apresentados pelo SP, incluindo os elementos contabilísticos e a prova produzida em sede arbitral. Isto é, em vez de proceder a uma verificação efetiva, designadamente através de um procedimento de inspeção, a AT limitou-se a invocar o princípio da repartição do ónus da prova, previsto no artigo 74.º, n.º 1, da LGT, escusando-se à averiguação dos factos e atribuindo ao contribuinte a responsabilidade de demonstrar os elementos em que baseava a sua pretensão.

Consequentemente, temos por certo ter a Requerente ido longe de mais quando chama a seu favor o citado aresto, pois dele não resulta qualquer posição que sustente o que ora clama — em lado algum se defende uma interpretação restritiva do artigo 2.º, alínea b), da Portaria de vinculação.

Antes pelo contrário, o citado aresto dá razão à AT, no segmento já citado, porquanto não deixa de admitir que a determinação do lucro tributável por métodos indiretos assume (tal como a da avaliação indireta) natureza presuntiva.

De acordo com o citado art. 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, em vigor à altura dos factos, "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 tem por base o maior dos seguintes montantes: 1) A matéria coletável determinada, com base nos elementos de que a administração tributária e aduaneira disponha, de acordo com as regras do regime simplificado, com aplicação do coeficiente de 0,75; 2) A totalidade da matéria coletável do período de tributação mais próximo que se encontre determinada; 3) O valor anual da retribuição mínima mensal."

Para Diogo Leite de Campos, Benjamin Silva Rodrigues, Jorge Lopes de Sousa, Lei Geral Tributária — Anotado e comentada, 4.ª edição, 2012, p. 739, em comentário ao artigo 83.º, LGT, a avaliação indireta ocorre quando não existem elementos fiáveis suficientes para demonstrar exatamente o valor daqueles rendimentos ou bens tributáveis. Consequentemente, por essa razão, a avaliação dos bens ou rendimentos sujeitos a tributação é feita com base em indícios, presunções ou outros elementos de que administração tributária dispuser, inclusivamente alguns que poderiam ser utilizados na avaliação direta. Apenas se procede a

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

avaliação indireta em casos em que não seja viável determinar a matéria tributável através de avaliação direta, quer por falta de elementos para esta ser levado a cabo, quer por haver razões para suspeitar que o valor que conduz a aplicação dos métodos de avaliação direta não é a matéria tributável real (arts. 87, 1, c), e 89.º, LGT).

Isto que foi dito — a razão de ser da figura jurídica — vale mutatis mutandis para a determinação do lucro tributável por métodos indiretos, além de que, também em sede de LGT, a figura do método indireto ser um minus da avaliação indireta — cf. o art. 87,º LGT e o tratamento paritário que o legislador a elas reservou.

Ser a figura do método indireto um minus da figura avaliação indireta não resulta numa intenção do legislador de com elas procurar finalidades distintas para efeitos do disposto no art. 2.º, b), da Portaria de vinculação. Antes pelo contrário.

Com efeito, o art. 90.º, n.º 1, b), CIRC, estabelece que, na ausência de declaração de rendimentos, a liquidação é efetuada com base no maior de três valores presuntivos (coeficiente aplicado ao regime simplificado, matéria coletável do período anterior ou retribuição mínima mensal). Trata-se, inquestionavelmente, de uma forma de avaliação indireta da matéria coletável, já que substitui a verificação do lucro efetivo — obtido através de contabilidade — por critérios legais de estimativa.

Esta operação é conceptualmente idêntica à determinação por métodos indiretos, uma vez que o resultado fiscal não decorre de prova direta dos rendimentos, mas sim de presunções objetivas impostas pela lei, embora pressupondo diferentes critérios. A diferença é apenas de técnica legislativa, não de substância.

Portanto, de acordo com o regime vigente, tanto a determinação do lucro tributável por métodos indiretos como a determinação do lucro tributável por avaliação indireta (cf. para o efeito, o art. 83.º, 2, CIRC) é, na sua substância, como já referimos, presuntiva.

A primeira resulta de indícios, presunções ou outros elementos disponíveis, sustentados em indícios técnicos de base factual típica. A segunda resulta de presunções legais, em particular, nomeadamente quando consideramos o disposto no citado art. 90.º, 1, b), CIRC, e que justificou o ato de liquidação emitido pela AT e ora contestado. Mas, repetimos, na verdade, são substancialmente idênticas.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Com efeito, o legislador, ao referir-se genericamente a "métodos indiretos", para efeitos do disposto no art. 2.º, b), da Portaria, quis abranger todas as formas de apuramento presuntivo da matéria coletável — incluindo as fundadas em presunções legais expressas, como as do artigo 90.º, n.º 1, b) —, por se tratar de situações em que a AT substitui a iniciativa declarativa do contribuinte por uma determinação objetiva e unilateral do rendimento tributável.

Assim, a liquidação efetuada ao abrigo do artigo 90.º, n.º 1, b), do CIRC, partilha a mesma natureza e ratio dos atos de determinação da matéria coletável por métodos indiretos, uma vez que ambos assentam na substituição dos elementos declarativos e contabilísticos do contribuinte por valores presumidos definidos legalmente. A distinção entre "métodos indiretos" e "avaliação indireta", para os efeitos que consideramos — competência ou não do tribunal arbitral em se pronunciar materialmente sobre o thema decidendum peticionado pelo SP —, é meramente terminológica, já que em ambos os casos ocorre a utilização de critérios presuntivos e substitutivos da contabilidade, afastando-se da determinação direta do rendimento efetivo.

A natureza presuntiva, estimativa e unilateral dos atos de determinação da matéria coletável cuja revisão e controlo jurisdicional exigem elevada especialização técnica e um escrutínio judicial mais intenso, forçam a uma reserva a favor da jurisdição tributária estatal.

Ora, as liquidações oficiosas previstas no artigo 90.º, n.º 1, b), do CIRC, partilham integralmente essas características: assentam em presunções legais e em valores substitutivos da contabilidade real, apurados com base em elementos externos ao contribuinte, precisamente porque este não cumpriu o dever declarativo que permitiria a determinação direta do lucro tributável.

Além disso, a liquidação oficiosa do artigo 90.º, n.º 1, b), do CIRC, é, na prática, a concretização de uma determinação presuntiva da matéria coletável. A sua apreciação tem como ponto de partida a mesma análise técnico-jurídica que a dos atos de fixação por métodos indiretos: utilizar critérios presuntivos e da correspondência com a realidade contabilístico-económica do SP (como pode acontecer com a determinação da matéria coletável por métodos indiretos — veja-se o disposto no art. 90.º, n.º 1, alínea g), da LGT, substancialmente idêntico ao critério previsto no art. 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC).

19.

Submeter umas situações (métodos indiretos) ao regime judicial e outras (avaliação indireta, nos termos do art. 90.º, n.º 1, b), do CIRC) à arbitragem tributária quebraria a coerência interna do sistema e comprometeria a unidade de controlo sobre atos de natureza idêntica.

Não vemos como deixar de aplicar o entendimento exposto ao caso *sub iudice*.

Em face do exposto, conclui-se que o objeto do presente litígio se subsume à exclusão estabelecida no artigo 2.º, alínea b), da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março. Com efeito, conforme resulta da matéria de facto provada, embora a Requerente peticione a anulação da liquidação oficiosa de IRC referente ao exercício de 2021, esta tem subjacente a determinação da matéria coletável mediante avaliação indireta, efetuada ao abrigo do artigo 90.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, em conjugação com os artigos 81.º, n.º 2, 83.º, n.º 3, e 87.º da LGT.

Acresce que o ato de liquidação impugnado não é suscetível de apreciação autónoma relativamente à determinação da matéria coletável que lhe está subjacente, na medida em que constitui a concretização tributária dessa determinação, dela dependendo quanto aos respetivos pressupostos e à quantificação da obrigação tributária. Consequentemente, a apreciação da legalidade da liquidação, nos termos em que vem configurada a pretensão da Requerente, implicaria necessariamente a sindicância da determinação da matéria coletável que lhe serviu de fundamento

Deste modo, e pelos fundamentos anteriormente expostos, conclui-se que a AT não se encontra vinculada à jurisdição arbitral, o que implica que qualquer decisão proferida por este tribunal sobre matérias excluídas da vinculação careceria de eficácia subjetiva, por inexistência de jurisdição. Tal situação configura, portanto, uma incompetência absoluta do Tribunal Arbitral, delimitada em razão da matéria, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1 e 4.º, n.º 1, do RJAT, em conjugação com a alínea b) do artigo 2.º da Portaria de vinculação.

Nestes termos, julga-se verificada a exceção de incompetência material, a qual constitui uma exceção dilatória, nos termos do artigo 89.º, n.ºs 1, 2 e 4, alínea a), do CPTA, aplicável por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT. Sendo assim, esta exceção obsta ao conhecimento do mérito da causa e determina a absolvição da instância, conforme previsto no artigo 576.º, n.º 2, do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

2. Questões de conhecimento prejudicado

Concluindo-se pela procedência da exceção de incompetência absoluta do Tribunal Arbitral, em razão da matéria, fica prejudicado o conhecimento das demais questões suscitadas pelas partes, designadamente a impugnabilidade da decisão de rejeição liminar do pedido de revisão oficiosa, a tempestividade deste pedido à luz do artigo 78.º da LGT, a existência de erro imputável aos serviços, a legalidade da liquidação oficiosa de IRC referente ao exercício de 2021 e a eventual violação do princípio da tributação das empresas pelo rendimento real, consagrado no artigo 104.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa.

Com efeito, a competência material do Tribunal constitui um pressuposto processual cuja ausência impede a apreciação do mérito da pretensão deduzida.

Verificada a incompetência absoluta, fica vedado ao Tribunal pronunciar-se sobre a legalidade dos atos impugnados e sobre os pedidos deles dependentes, designadamente a restituição das quantias alegadamente cobradas ou penhoradas e o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 608.º, n.º 2, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

* * *

IV — Decisão

De harmonia com o exposto, decide este Tribunal Arbitral em:

i) Julgar procedente a exceção de incompetência absoluta do Tribunal Arbitral, em razão da matéria;

ii) Absolver a Requerida da instância, ficando, assim, prejudicada a apreciação do mérito da causa;

iii) Condenar a Requerente no pagamento das custas do processo.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

V — Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, n.º 2, do CPC e 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 € 27.707,98 indicado pelo Requerente e sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

VI — Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 1.530,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Bom Sucesso,

23 de outubro de 2026

O Árbitro Singular

(Ricardo Marques Candeias)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt