CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 259/2026-T

Tema: Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – Requisitos da notificação pessoal, caducidade da liquidação.

SUMÁRIO

I - As sociedades devem, por princípio, como regra geral, ser notificadas na pessoa física dos seus representantes legais, notificação que pode ocorrer quer na sede da sociedade, quer na residência destes, como em qualquer outro lugar onde se encontrem.

II - Caso não seja encontrada, na sede da sociedade, a pessoa do seu legal representante ou qualquer empregado desta que possa receber a carta e assinar o A/R, impõe-se à Administração Tributária proceder à notificação da sociedade através de carta registada com A/R enviada para a residência do representante legal, ou, até, para local onde saiba que ele se encontra (v.g. outras instalações da sociedade), em conformidade com o disposto no artigo 41.º do CPPT.

III - É sobre a Administração Fiscal que recai o ónus da prova da regularidade da notificação da liquidação, ou então que foi atingido o fim por ela visado de transmitir aos destinatários o teor da liquidação.

IV – Nos termos do disposto no n.º 1 artigo 45.º da LGT, o direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte dentro do prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro.

V. Só a notificação válida, dentro do prazo legal, impede a caducidade, conforme resulta do previsto no n.º 1 do artigo 45.º da LGT e do artigo 331.º do Código Civil.

DECISÃO ARBITRAL

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

I – Relatório

1. A... S.A., com sede na ..., n.º..., ...-... Évora, contribuinte fiscal número ..., doravante abreviadamente designada como "Requerente", notificada, em 15-01-2026, da Liquidação adicional de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) n.º 2025..., de 23.12.2025, de juros compensatórios e da demonstração de acerto de contas, no montante de €324.378,83, com data limite de pagamento de 16.02.2026, referente ao ano de 2021, vem requerer, nos termos conjugados do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("RJAT"), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, a constituição de Tribunal Arbitral com designação de Árbitro pelo Conselho Deontológico do CAAD, sendo Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante "AT" ou "Requerida"), solicitando a anulação do referido ato de liquidação de IRC e de juros compensatórios.
2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT.
3. O Conselho Deontológico designou os Árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável, e notificou as Partes dessa designação.
4. As Partes não se opuseram, para efeitos dos termos conjugados dos artigos 11.º, n.º 1, alíneas b) e c), e 8.º do RJAT, e artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.
5. O Tribunal Arbitral Coletivo ficou constituído em 18 de maio de 2026, tendo-o sido regularmente e sendo materialmente competente.
6. A Requerente arrolou como testemunhas B..., secretária, e C..., Engenheiro Agrónomo.
7. Por Despacho de 19 de maio de 2026, a AT foi notificada para, nos termos do artigo 17.º do RJAT, apresentar Resposta.
8. Em 24 de junho de 2026, a AT apresentou a sua Resposta.
9. A AT na sua Resposta arrolou como testemunhas os seguintes funcionários da AT a exercer funções na Direção de Finanças de Évora: -D...–E..., F... e G... .
10. Em 25 de junho de 2026, a AT remeteu o Processo Administrativo.

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

11. Em 6 de julho de 2026, este Tribunal notificou a Requerente para indicar os factos essenciais sobre os quais requereu prova testemunhal não suscetíveis de prova documental.
12. Em 15 de julho de 2026, a Requente veio indicar os factos essenciais sobre os quais requereu prova testemunhal não suscetíveis de prova documental.
13. Em 20 de julho de 2026, proferiu este Tribunal Despacho a marcar a reunião do Tribunal com as partes (artigo 18.º do RJAT), para julgamento e inquirição das testemunhas, para o dia 25 de setembro de 2026 às 9.30.
14. A reunião do Tribunal ocorreu na data prevista, tendo sido inquiridas as testemunhas arroladas pelas Partes, tendo o Tribunal Arbitral notificado a Requerente e a Requerida para, por esta ordem e de modo sucessivo, apresentarem alegações escritas no prazo de 15 dias, sendo que o prazo para a Requerida começará a contar com a notificação da junção das alegações da Requerente ou do termo do prazo a esta concedido, tendo ainda sido marcada até 18 de novembro de 2026 a data para prolação da decisão.
15. A Requerente apresentou as suas alegações a 13 de outubro de 2026.
16. A Requerida apresentou as suas alegações a 21 de outubro de 2026.
17. As Partes têm personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade.
18. A AT procedeu à designação dos seus representantes nos autos e a Requerente juntou procuração, encontrando-se assim as Partes devidamente representadas.
19. O processo não enferma de nulidades.

II – Matéria de Facto

A. Factos provados

Com relevo para a decisão, consideram-se provados os seguintes factos:

1. A Requerente possui atividade principal no ramo de Produções Agrícola e Animal Combinadas – CAE 1500 e objeto social exploração agro-silvo-pecuária. Atividades dos serviços relacionados com a agricultura, pecuária e silvicultura. importação e exportação de mármores e granitos; a importação e exportação de máquinas e equipamentos para

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

transformação de mármores e granitos. Transformação de mármores, granitos – facto não controvertido constante do RIT.

2. A AT, através dos Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Évora, realizou uma ação inspetiva interna à Requerente relativa ao IRC do exercício de 2021 ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2025... .
3. A ação inspetiva teve início em 13-10-2025 e termo em 15-12-2025.
4. Na sequência de pedido de elementos, o Contabilista Certificado da Requerente apresentou o ficheiro SAF-T da contabilidade de 2021 e o Mapa de Depreciações e Amortizações de 2021 – cfr. cópia junta ao PPA como Documento n.º 2.
5. A AT apurou, em ação inspetiva realizada a outra entidade, que foi celebrado entre a Requerente e a sociedade H... UNIPESSOAL, LDA., um "Acordo Cedência Gratuito / Contrato de Comodato", em 18-07-2016, com prazo de cinco anos, relativo ao prédio misto denominado Herdade ..., na freguesia ... (Évora), propriedade da Requerente – facto não controvertido constante do RIT.
6. No referido Acordo estava previsto que, no final do contrato, o segundo outorgante (H...) não poderia levantar benfeitorias realizadas, nem reclamar qualquer indemnização – facto não controvertido constante do RIT.
7. Durante os anos de 2018 e 2019, a H... instalou na Herdade ... um sistema de rega que, na sua contabilidade, foi inscrito como ativo fixo tangível sob a designação «Rede Secundária e Canalização Enterrada», com um custo histórico global de €1.640.488,27 - facto não controvertido constante do RIT.
8. Conclui a AT que, apesar de não ter existido uma transmissão comercial nem emissão de fatura relativamente à passagem do "Sistema de Rega", "*não deixa de existir uma transmissão de um ativo fixo tangível, propriedade da H...*", que deveria passar a constar do Ativo da Requerente – cfr. RIT.
9. Conclui a AT que "*Em virtude desse "Sistema de Rega" se encontrar enterrado, não podendo ser removido, o mesmo será considerado como uma benfeitoria realizada no terreno de exploração*" - cfr. RIT.
10. O sistema de rega em apreço compreende uma conduta principal que fica enterrada no solo e o sistema gota-a-gota que fica à superfície, sendo praticamente impossível retirar essa

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

conduta do solo para a colocar noutro terreno – cfr. depoimento de Rodolfo André Martins Esteves.

11. A AT apurou o valor líquido contabilístico do "Sistema de Rega" (após depreciações praticadas em 2019 e 2020 pela H...), fixando-o em € 1.353.730,93, considerando esse montante como relevante para a correção em sede de IRC do exercício de 2021 - cfr. RIT.
12. A AT considerou que tal montante deveria ser refletido na esfera da Requerente como rendimento/variação patrimonial positiva, entendendo que deveria ter sido incluído no campo 702 ("Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido") da Declaração Modelo 22 de IRC de 2021, procedendo, em conformidade, à correção do lucro tributável do exercício de 2021 com o acréscimo de € 1.353.730,93 ao lucro tributável - cfr. RIT.
13. Em consequência da correção ao lucro tributável, foi também promovida correção ao cálculo da derrama municipal relativa ao exercício de 2021, no montante de €135,38 - cfr. RIT.
14. A Requerente apenas tomou conhecimento do ato tributário de liquidação adicional impugnada por consulta na sua caixa postal eletrónica (via CTT) em janeiro de 2026 - cfr. *print* junto ao PPA como Documento n.º 3 e declarações da testemunha B... .
15. B... desempenhava funções num escritório partilhado por várias sociedades, entre elas a I... LDA, NIF ... e a A..., sito na ..., n.º ... Évora - cfr. declarações da testemunha B... .
16. B... era empregada da I... - cfr. declarações da testemunha B... .
17. B... não era trabalhadora da A... - cfr. declarações da testemunha B... .
18. B... recebeu funcionários da AT nos dias 29 e 30 de Dezembro de 2025, na..., n.º..., ... Évora - cfr. declarações da testemunha B... e das testemunhas arroladas pela Requerida.
19. B... disse expressamente aos funcionários da AT que não era funcionária da A..., mas sim secretária da I..., embora pudesse receber a documentação e posteriormente entregá-la ao gerente - cfr. declarações da testemunha B... e das testemunhas E... e G... arroladas pela Requerida.
20. Foi entregue a B... na ..., n.º ... Évora, a notificação da liquidação de IRC - cfr. declarações das testemunha B... e das testemunhas arroladas pela Requerida.
21. A data do depósito da notificação da liquidação é de dia 30 de dezembro de 2025 - cfr.

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

print junto ao PPA como Documento n.º 3.

22. Os funcionários da AT não indagaram onde se encontrava o gerente ou representante legal da A..., não tendo solicitado um número de telefone ou outro contacto que permitisse localizá-lo, não tendo sido efetuada qualquer diligência material para o encontrar antes de se deixar a documentação com B...- cfr. declarações de B... e das testemunhas arroladas pela Requerida.
23. Em janeiro de 2026, B... entregou a nota de notificação à Requerente – cfr. cópia junta ao PPA como Documento n.º 4 e declarações de B... .
24. Em janeiro de 2026, B... entregou cópia do relatório de inspeção que no dia 19 do mês de dezembro de 2025, bem como uma nota de notificação recebida no dia 29 de Dezembro lhe havia sido deixado – cfr. Documentos n.ºs 5 e 6 juntos ao PPA, e declarações de B... .
25. A Requerente foi notificada, em 15-01-2026, da Liquidação adicional de IRC n.º 2025..., de 23.12.2025, de juros compensatórios e demonstração de acerto de contas, no montante de €324.378,83, com data limite de pagamento de 16.02.2026 – cfr. cópia junta ao PPA como Documento n.º 1.
26. O pedido de pronúncia arbitral tem por objeto a apreciação da legalidade e a anulação do ato tributário de liquidação adicional de IRC n.º 2025..., de 23.12.2025, de juros compensatórios e demonstração de acerto de contas, no montante total de € 324.378,83, com data-limite de pagamento de 16.02.2026, referente ao ano de 2021.

B. Matéria de facto não-provada

Não há factos relevantes para a decisão da causa que não se tenham provado.

C. Fundamentação da matéria de facto

1. Os factos elencados *supra* foram dados como provados, ou não-provados, com base nas posições assumidas pelas Partes nos presentes autos, nos documentos juntos ao PPA e ao

processo administrativo, bem como na prova testemunhal, tendo os depoimentos das testemunhas sido objeto de gravação áudio, como consta da correspondente ata.

2. Cabe ao Tribunal Arbitral selecionar os factos relevantes para a decisão, em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, bem como discriminar a matéria provada e não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigos. 596.º, n.º1 e 607.º, n.ºs 3 e 4, do Código do Processo Civil ("CPC"), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT), abrangendo os seus poderes de cognição factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as Partes alegaram (cf. artigos. 13.º do CPPT, 99.º da LGT, 90.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos e artigos. 5.º, n.º 2 e 411.º, do CPC).
3. Os poderes de cognição do Tribunal Arbitral abrangem factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as partes alegaram, em conformidade com o disposto nos artigos 13.º, do CPPT, 99.º, da Lei Geral Tributária ("LGT"), 90.º, do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, 5.º, n.º 2, e 411.º, ambos do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a), c) e e), do RJAT.
4. Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas Partes, na sua íntima e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cf. artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 4, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).
5. Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (por exemplo, quanto aos documentos autênticos, por força do artigo 371.º, do Código Civil), é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o referido princípio da livre apreciação (cf. artigo 607.º, n.º 5, do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º1, alínea e), do RJAT).
6. Não se deram como provadas nem como não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas,

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

inconceptíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto consolidada.

7. No que concerne ao depoimento das testemunhas arroladas pelos Requerentes, estas aparentaram depor com conhecimento direto dos factos que relataram, tendo tais depoimentos sido valorados pelo Tribunal Arbitral.

III. Posição das Partes

A. Posição da Requerente

A Requerente alega *prima facie* no PPA, em suma, que a liquidação de IRC em causa não ocorreu nos termos legais, tendo apenas sido notificada em janeiro de 2026, quando já tinha ocorrido a caducidade. Neste contexto, tal como invoca, "*17.º A falta de notificação da liquidação até 31 de Dezembro de 2025 deveu-se a motivo exclusivamente imputável à própria Administração Tributária, que não cuidou de proceder à notificação atempada do sujeito passivo (sociedade) nos termos legais.*

18.º Em Janeiro de 2026, o representante legal da Requerente tomou conhecimento que no dia 30 de Dezembro de 2025 havia ocorrido uma tentativa da notificação pessoal na sede da Requerente.

19.º A diligência não se efectuou.

20.º Não foi designado novo dia para a diligência.

21.º Um terceiro a quem foi deixada uma nota de notificação não é empregado da Requerente.

(...)

27.º A AT, ao deslocar-se ao domicílio fiscal da Requerente em Dezembro de 2025 para tentar concretizar uma notificação pessoal, não encontrando nenhum dos responsáveis da Requerente, nem nenhum empregado da Requerente, tinha obrigação de ter tentado a notificação com hora certa ao notificando (por colaboração com o terceiro para transmitir a hora certa para o efeito), ainda no ano 2025, ou a notificação da Requerente no local onde se encontrasse o seu legal representante.

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

28.º O incumprimento das formalidades da notificação acarreta a sua invalidade, sendo que o ónus de demonstração da regularidade da notificação está a cargo da AT.

29.º O responsável da Requerente nunca esteve ausente em parte incerta, podendo ser encontrado na sua residência ou no domicílio da Requerente.

30.º A AT não pediu colaboração de terceiro para transmitir uma data e hora certa para notificação e também não expediu qualquer carta de advertência à Requerente sobre a realização de qualquer notificação na pessoa de um terceiro ou por afixação.

31.º Foi efectuada em pessoa diversa do notificando, pessoa que não é o representante legal da Requerente, sem certificação da impossibilidade de o encontrar na sede da Requerente ou na sua residência, sem encarregar um terceiro de transmitir hora certa para a diligência nem certificação de tal impossibilidade, entregando-se a nota da liquidação a pessoa que não é empregada da Requerente, não existindo qualquer equiparação a um contacto pessoal, e sem advertência por carta registada ao notificando (legal representante da Requerente) de que a nota havia sido deixada com um terceiro encarregado de lhe transmitir o conteúdo do acto.

(...)

47.º Nos termos do n.º 1 artigo 45.º da LGT o direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte dentro do prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro."

Invoca ainda a Requerente a ilegalidade da liquidação adicional de IRC por inexistência do facto tributário, salientando, no geral, que, *"54. Na verdade, não foi integrado no seu património e balanço qualquer activo, não podendo ser aplicado o conceito de variação patrimonial positiva com relevância fiscal previsto no artigo 21.º do Código do IRC."* Invoca ainda que o valor líquido contabilístico da H... não é o valor de mercado do alegado incremento.

A final, alega ainda que se impõe a anulação do ato tributário conforme peticionado, por preterição de formalidade legal essencial no procedimento inspetivo, designadamente a violação do princípio do inquisitório.

Nas suas alegações, a Requerente, reproduz, no essencial, os argumentos vertentes no PPA, aditando que, "*q) Particularmente relevante, as próprias testemunhas arroladas pela*

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

Autoridade Tributária confirmaram em audiência que B... lhes havia dito que não era trabalhadora da A... .

r) Essas mesmas testemunhas da Requerida confirmaram que não indagaram onde se encontrava o gerente ou representante legal da A... e que nem sequer solicitaram um número de telefone ou outro contacto que permitisse localizá-lo, não tendo sido efectuada qualquer diligência material para o encontrar antes de se deixar a documentação com B... ."

B. Posição da Requerida

A Requerida sustenta, em suma, no seu essencial, que, "*6.7. Ora, entre 2018 e 2019, a H... UNIPESSOAL LDA procedeu à instalação de um "Sistema de Rega" subjacente, num investimento global de €1.640.488,27, facto amplamente atestado pelos documentos anexos e pelos esclarecimentos prestados pelo Contabilista Certificado em sede da OI2022... (Capítulo V.1. e anexo III do RIT).*
6.8. Atendendo à natureza embutida do "Sistema de Rega", o mesmo constitui uma benfeitoria permanente.
6.9. Este ativo encontra-se inscrito nos Mapas de Depreciações da A... sob a rubrica "Rede Secundária e Canalização Enterrada", com entrada em funcionamento em 2019 e um valor de aquisição histórico de €1.640.488,27 (Anexo IV).
6.10. Com a cessação do comodato, 2 anos apenas desde a entrada em funcionamento do sistema de rega, o comodatário A... deixou de usufruir do terreno onde havia instalado o referido sistema de rega no valor de €1.640.488,27.
6.11. Operou-se, assim, uma transmissão gratuita a favor da Requerente, proprietário do terreno onde está instalado o dispendioso sistema de rega: a Requerente na qualidade de proprietária, passou a deter um imóvel com um sistema de rega integrado que antes não possuía, devendo este ativo ser integrado na sua contabilidade.
(...)

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

6.18. O Relatório Final foi notificado pessoalmente à Requerente, entregue em mão à Sra. B..., que se encontrava na sede da Requerente, a 2025-12-19, e efectuada pelo Inspetor Tributário que conduziu o acto inspetivo, E..., e pela Chefe de Equipa, D... .

6.19. A Sra. B... recebeu a notificação sem levantar qualquer objecção, tendo o acto decorrido com normalidade e com absoluta disponibilidade da mesma em fazer a entrega da notificação ao responsável da Requerente, por ser ali a sede dessa empresa.

6.20. Na sequência daquela correcção foi emitida a liquidação adicional ora controvertida.

6.21. A liquidação em apreço foi objecto de notificação pessoal, conforme respectivo mandado emitido para o efeito, na pessoa da Sra. B..., que se encontrava na sede da Requerente, sita na ..., em Évora, a qual recebeu a notificação com o compromisso de a entregar ao Representante Legal da Requerente, conforme respectiva certidão de notificação assinado pela Sra. B... na qualidade de funcionária/colaboradora, apondo a sua identificação fiscal e número de cartão de cidadão, bem como pelas funcionárias que procederam à diligência, F... e G..., funcionárias da Requerida a exercer funções na Direcção de Finanças de Évora.

(...)

53. Pelo exposto, não assiste razão à Requerente, uma vez que a notificação foi realizada cumprindo todos os requisitos legais previstos no artigo 41.º do CPPT, devendo a mesma considerar-se validamente efectuada a 30/12/2025, improcedendo o vício de caducidade do direito à liquidação.

(...)

98. (...), fica comprovado estar em falta no ativo da requerente a contabilização do sistema de rega no montante de €1.353.730,93.

(...)

111. Quanto ao aduzido nos art. 94º a 108º da PI, impugna-se, por não corresponder à verdade, que a AT tenha, no decurso da acção inspectiva, preterido qualquer formalidade legal essencial por alegada violação do princípio do inquisitório."

Nas suas alegações, a Requerida, reproduz, no essencial, os argumentos vertentes na Resposta, aditando, em especial, que, *"6. A testemunha sendo técnica de contabilidade não podia desconhecer a importância das notificações que lhe estavam a ser entregues, o que a própria corroborou, inclusive ao descrever o documento que lhe foi entregue a 19/12 como sendo um*

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

documento com 48 páginas.

7. A que acresce o facto, também referido pela testemunha, de ter contactado com o técnico oficial de contas da Requerente, o qual viu a documentação, conforme refere ao minuto 14:00 do ficheiro parte I): "falei foi com o técnico oficial de contas, que é o nosso técnico oficial de contas, quando nós recebemos aquele documento com 48 páginas (referindo-se à notificação do RIT a 19/12), quis logo de imediato ver aquilo, ver de que é que se tratava, foi a primeira pessoa a saber da documentação, e a vê-la."

8. A testemunha declarou ter dito aos funcionários da AT, que aí se dirigiram por três vezes, com notificações distintas, que não era funcionária da A..., S.A.

9. De todo o modo, o facto de a testemunha não ser funcionária da A..., S.A., ora Requerente, mas antes da empresa I..., não releva para o presente caso uma vez que a testemunha estava na sede da empresa quando recebeu as três notificações da AT e fê-lo na qualidade de colaboradora da Requerente, uma vez que, conforme explicado pela testemunha ao Tribunal, a instâncias da Senhora Conselheira Fernanda Maças, a testemunha colabora com todas as empresas do seu patrão, o Sr. J.... A testemunha disse (minuto 15:25 do ficheiro parte I) o seguinte: "Eu abro a porta e recebo tudo o que ali vão entregar porque sei que é das empresas do meu patrão(...) é tudo (as empresas) do meu patrão, eu tenho que receber as cartas (...)".

(...)

13. Sobre as suas funções de colaboradora da Requerente, pelo menos no que respeita à recepção de correspondência no lugar da sua sede, as mesmas também resultam claras dos depoimentos prestados pelas testemunhas arroladas pela Requerida, conforme se dirá adiante.

(...)

18. Não sendo um requisito necessário para a questão de saber se a Requerente foi validamente notificada da liquidação em crise dentro do prazo de 4 anos do art. 45º nº 1 da LGT, ainda assim importa dizer que resulta plausível que o responsável da Requerente tivesse tomado efectivo conhecimento daquelas comunicações uma vez que também o TOC estava inteirado do resultado do RIT e que o mesmo seria imediatamente seguido da notificação da consequente liquidação adicional.

(...)

21.Relativamente ao depoimento de C..., Engenheiro Agrónomo, constata-se que a testemunha,

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

inquirida sobre a matéria de facto constante dos artigos 60.º e 82.º do PPA, falou genericamente, sem conhecimento da situação concreta em análise nos autos, esclarecendo o Tribunal que não acompanhou a instalação do sistema de rega objecto de discussão, cujas características concretas desconhece."

IV. Mérito da causa

Estamos agora em condições de nos pronunciarmos sobre o mérito da causa.

A. Identificação da questão controvertida

Em suma, as questões que se colocam no presente caso são as seguintes:

a) Ilegalidade substantiva do ato de liquidação de IRC por falta de cumprimento dos requisitos legais;
b) Caducidade da liquidação de IRC.

Vejamos.

B. Da ilegalidade do ato de notificação

Na situação concreta, como questão prévia a decidir e com reflexos na apreciação das demais, importa desde logo salientar que teria que existir uma notificação pessoal válida para concluirmos pela legalidade do ato de liquidação. Ora, como iremos cuidar e resulta dos factos dados supra como provados, tal não sucedeu.

Como vimos, resulta provado que a Requerente apenas teve conhecimento do ato em 2026, por motivo que lhe não foi imputável, dado que, distintamente do que deveria ter ocorrido para ser acolhida a tese da AT, o legal representante da Requerente não foi informado, ainda em 2025, de qualquer liquidação, ou para comparecer para ser notificado da mesma.

Ou seja, tal como a Requerente invoca e resulta provado nos autos, não existiu qualquer notificação da liquidação prévia à efetivada por via eletrónica, já em 2026.

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

Como resulta provado e os funcionários da AT reconheceram nos depoimentos prestados, quando se deslocaram ao domicílio fiscal da Requerente em Dezembro de 2025 para tentar concretizar uma notificação pessoal, não encontraram nenhum dos responsáveis da Requerente, nem nenhum empregado da Requerente, mas sim B... empregada (secretária) da I... LDA, que se identificou devidamente como tal quando foi contactada por dois funcionários da AT em 30/12/20225 na morada ..., n.º ... Évora, que também funciona como instalações da sua entidade empregadora.

Razão tem a Requerente ao invocar que, "34. [A]*s sociedades devem, por princípio e como regra geral, ser notificadas na pessoa física dos seus representantes legais, notificação que pode ocorrer tanto na sede da sociedade, como na residência destes, como em qualquer outro lugar onde se encontrem* (…) *Regra que se se aplica tanto à notificação pessoal como à notificação por carta registada, como bem frisa JORGE LOPES DE SOUSA em anotação ao preceito no "Código de Procedimento e de Processo Tributário, Anotado e Comentado". (cf. Aresto do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA, proferido no processo nº 01271/15, de 05 de Julho de 2017.)*

35. "Por conseguinte, caso não seja encontrado, no citado endereço [a sede da sociedade], a pessoa do legal representante da sociedade ou qualquer empregado desta que possa receber a carta e assinar o A/R (...) impõe-se à Administração Tributária proceder à notificação da sociedade através de carta registada com A/R enviada para a residência do representante legal, ou, até, para local onde saiba que ele se encontra (v.g. outras instalações da sociedade), em conformidade com o disposto no art.º 41.º do CPPT." (cf. Aresto do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA, proferido no processo nº 01271/15, de 05 de Julho de 2017).

(...)

39.º Não funcionando qualquer presunção de notificação, então também não recai sobre o contribuinte qualquer ónus de elisão. "[É] sobre a administração fiscal que recai o ónus da prova da regularidade da notificação da liquidação, ou então que foi atingido o fim por ela visado de transmitir aos destinatários o teor da liquidação – cfr. Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário, 6ª edição, Vol. I., nota 5 ao artigo 39.º. p. 384. Ónus esse que não cumpriu, afastada que se viu o funcionamento da presunção" (cf. Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, de 31-10-2024, no processo 00169/08.6BEPNF).

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

(...)

42. De facto, "não sendo possível proceder à sua notificação por não o encontrar, leia-se o representante legal da sociedade, deverá o funcionário deixar nota com indicação de hora certa para a diligência na pessoa encontrada que esteja em melhores condições de a transmitir ao notificando (cf. Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, de 31-10-2024, no processo 00169/08.6BEPNF; cf., identicamente, Acórdãos do Tribunal Central Administrativo Sul, de 24-11-2022, no processo 1916/11.4BELRS, de 10-11-2016, no processo 09606/16, e de 8-03-2005, no processo 00479/05)."

Ou seja, em suma, na situação controvertida não foram cumpridas as formalidades legais exigidas na notificação pessoal a fazer à Requerente, designadamente o previsto nos artigos 231.º, 232.º, e 233.º (advertência ao citando, quando a citação não haja sido na própria pessoa deste), todos do Código de Processo Civil ("CPC"), por remissão do artigo 246.º do mesmo Código (à notificação pessoal aplicam-se as regras sobre a citação pessoal, como resulta do n.º 6 do referido artigo 38.º do CPPT).

Com efeito, a AT tinha obrigação de ter tentado a notificação com hora certa ao notificando (por colaboração com o terceiro para transmitir a hora certa para o efeito), ainda no ano 2025 (para não ocorrer a caducidade), ou a notificação da Requerente no local onde se encontrasse o seu legal representante. A AT não pediu colaboração de terceiro para transmitir uma data e hora certa para notificação e também não expediu qualquer carta de advertência à Requerente sobre a realização de qualquer notificação na pessoa de um terceiro ou por afixação.

A falta de notificação da liquidação até 31 de Dezembro de 2025 deveu-se, assim, a um motivo exclusivamente imputável à própria Administração Tributária.

Ora, tal como resulta do disposto no n.º 1 do artigo 198.º do CPC, deve ser declarada a nulidade da notificação efetuada pela Administração Tributária sem observância das formalidades prescritas na lei para a notificação pessoal, situação que, manifestamente, ocorreu, tal como resulta provado, no caso *sub judice*.

Termos em que se conclui que o incumprimento das formalidades da notificação acarreta a sua invalidade, sendo que o ónus de demonstração da regularidade da notificação incumbia à AT, não o tendo feito.

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

C. Da caducidade da liquidação de IRC

Vimos de concluir que a notificação não foi validamente efetuada pela AT, tendo sido efetuada noutra pessoa que não o notificando, que não é o representante legal da Requerente, sem certificação da impossibilidade de o encontrar na sede da Requerente ou na sua residência, sem encarregar um terceiro de transmitir hora certa para a diligência nem certificação de tal impossibilidade, entregando-se a nota da liquidação a pessoa que não é empregada da Requerente, não existindo qualquer equiparação a um contacto pessoal, e sem advertência por carta registada ao notificando (legal representante da Requerente) de que a nota havia sido deixada com um terceiro encarregado de lhe transmitir o conteúdo do ato.

Ora, conforme se determina no n.º 1 artigo 45.º da LGT, o direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte dentro do prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro.

Só a notificação válida, dentro do prazo legal, impede a caducidade, conforme resulta do n.º 1 do artigo 45.º da LGT e 331.º do Código Civil que dispõe "*só impede a caducidade a prática dentro do prazo legal ou convencional, do acto a que a lei ou convenção atribua efeito impeditivo*".

Como salienta a Requerente, "*51.º Neste sentido vai a mais recente jurisprudência dos tribunais superiores, da qual citamos o Acórdão do STA de 30-10-2019, no Processo n.º 01528/08.0BELRS, do qual se transcreve:*

(...)

Esclarecedor a este propósito é CASIMIRO GONÇALVES; após se pronunciar sobre a notificação como requisito da eficácia do acto, elucida: «a obrigatoriedade da notificação da liquidação no prazo de caducidade não retira ao próprio acto da notificação a natureza de requisito de eficácia, embora para efeitos de caducidade tal notificação tenha, por força da lei, definido um regime especial, pois que releva, agora, também como pressuposto da caducidade do direito à liquidação por parte do Estado, esta sim, uma ilegalidade concreta que afecta a validade do acto de liquidação e que, como tal, é susceptível de fundamentar a respectiva impugnação» (Ob. cit., pág. 237.).

Acompanhamos esta jurisprudência e doutrina, no sentido de que a falta de notificação da

liquidação dentro do prazo da caducidade fere de ilegalidade o procedimento de liquidação (a liquidação em sentido amplo), ainda que o acto de liquidação (a liquidação em sentido estrito) tenha sido praticado dentro desse prazo. Como tal, não vislumbramos obstáculo a que essa ilegalidade seja invocada em impugnação judicial, que é o meio próprio para a invocação de todas as ilegalidades do acto (cf. art. 99.º do CPPT), designadamente a preterição de formalidades legais ocorridas no procedimento de liquidação".

Termos em que igualmente se conclui que, atentos os factos dados como provados, também neste aspeto procede o Pedido da Requerente.

D. Da ilegalidade da liquidação adicional de IRC por inexistência do facto tributário, por errónea qualificação do valor e por violação do princípio do inquisitório

Invoca ainda a Requerente, como vimos, a ilegalidade da liquidação adicional de IRC por inexistência do facto tributário, bem como, que o valor líquido contabilístico da H... não é o valor de mercado do alegado incremento e, *a final*, que se impõe a anulação do ato tributário conforme peticionado, por preterição de formalidade legal essencial no procedimento inspetivo, designadamente, a violação do princípio do inquisitório.

Neste contexto, atentas as conclusões supra, concluímos que fica prejudicado o conhecimento destes vícios, nos termos do disposto no artigo 608.º, n.º 2, do CPC **(**aplicável por força da alínea **e)** do artigo 2.º do CPPT) e no artigo 124.º do CPPT.

V. Decisão

Nos termos expostos, decide este Tribunal Arbitral:

a) Julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, assim se anulando a liquidação adicional de IRC n.º 2025..., de 23.12.2025, os correspondentes juros compensatórios e a demonstração de acerto de contas, com as demais consequências legais;

b) Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

VI. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em €324.378,83 (trezentos e vinte e quatro mil trezentos e setenta e oito euros e oitenta e três cêntimos), nos termos do 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 (RCPAT).

VII. Custas

Custas no montante de € 5508,00 (cinco mil, quinhentos e oito euros) a cargo da Requerida (cf. Tabela I, do RCPAT e artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, do RJAT).

Lisboa, 29 de outubro de 2026

Fernanda Maçãs
(Árbitra Presidente)

Clotilde Celorico Palma
(Árbitra Vogal e Relatora)

José Joaquim Monteiro Sampaio e Nora
(Árbitro Vogal)

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