

JURISPRUDÊNCIA FISCAL ARBITRAL (1.º E
2.º TRIMESTRES 2012)

CONFIANÇA
EFICIÊNCIA
COMPETÊNCIA

Pretende-se, com a presente Informação Fiscal, apresentar uma síntese trimestral das principais decisões arbitrais proferidas no Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) em matéria tributária - à semelhança do que já fazemos em relação às decisões do Tribunal de Justiça da União Europeia.

Esta Informação Fiscal é relativa ao 1.º e ao 2.º trimestres de 2012.

Brevemente, será divulgada a Informação Fiscal referente às decisões fiscais arbitrais relativas ao 3.º trimestre de 2012.

A presente Informação Fiscal destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta. Não deve servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Informação Fiscal não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre este assunto contacte contacto@rffadvogados.pt.

NÚMERO DO PROCESSO: 05/2011
DATA: ACÓRDÃO DE 26 DE JANEIRO DE 2012
ASSUNTO: CLÁUSULA ANTIABUSO.

Factos

A Requerente - SGPS, SA - apresentou um pedido de pronúncia arbitral sobre os actos de liquidação adicional de IRC e de JC, relativos ao seu exercício de 2007.

A pretensão objecto do pedido de pronúncia arbitral consistia na declaração de ilegalidade do acto de liquidação de IRC impugnado, no que respeita à correcção fiscal no valor de € 48.250.000,00, efectuada na esfera individual da Requerente. Esta correcção assentava na não aceitação de uma menos-valia apurada com a liquidação de uma sua participada, na sequência da desconsideração, por aplicação da cláusula geral antiabuso, de uma operação de distribuição de dividendos, prévia à referida liquidação, correcção essa a que correspondeu o valor proporcional de imposto liquidado de € 7.436.027,40.

A Requerente contestou a referida correcção fiscal por considerar que o apuramento da menos-valia que resultou dos actos de distribuição de dividendos e de liquidação da participada não constituiu uma actuação abusiva, por não envolver a utilização de "meios artificiosos ou fraudulentos e com abuso de formas jurídicas". Sustentou, ainda, que o acto impugnado padecia de fundamentação insuficiente quanto à aplicação da norma antiabuso, sendo, assim, a liquidação impugnada ilegal.

Na contestação, a Requerida defendeu-se por excepção, invocando que o acto de autorização de aplicação de norma antiabuso constitui um acto destacável para efeitos de impugnação, pelo que, não sendo impugnado, por via de acção administrativa especial, a decisão nele contida consolida-se como caso decidido.

Invocou, ainda, a inadequação do meio processual utilizado, dado a Requerente, ao esgrimir apenas argumentos contra a decisão que autorizou a aplicação da norma antiabuso, não colocar em causa nenhum elemento atinente à própria liquidação. Mais sustentou que a sindicabilidade do acto que autorizou a aplicação da norma antiabuso ficaria prejudicada pela circunstância de ser manifesta a intempestividade da acção, aferida face ao momento em que ocorreu a notificação dessa decisão.

Invocou, ainda a ilegitimidade da Requerente para, em nome próprio, contestar uma correcção efectuada na esfera individual de uma sua participada.

Finalmente a Requerida invocou a incompetência do Tribunal Arbitral, em razão da matéria, dado que a declaração de ilegalidade da decisão que autoriza a aplicação das normas antiabuso, não ser matéria susceptível de resolução por via arbitral.

Análise do Tribunal

O Tribunal Arbitral identificou as seguintes quatro questões, que, por poderem obstar ao conhecimento do pedido, importava decidir de modo autónomo: i) competência do Tribunal Arbitral; ii) “caso decidido” quanto à correcção contestada; iii) legitimidade da Requerente; iv) adequação processual e tempestividade da reacção impugnatória.

No que à primeira excepção respeita - da competência do Tribunal Arbitral -, o Tribunal iniciou a sua análise mediante a delimitação do pedido objecto dos autos: a declaração de ilegalidade dos actos de liquidação adicional de IRC e JC, relativos ao exercício de 2007, contestados apenas quanto à supra referida correcção.

O Tribunal entendeu, que o acto de aplicação da cláusula antiabuso não constituía objecto do pedido formulado pela Requerente – caso em que se colocaria a necessidade de recurso à acção administrativa especial, para o que não se admite arbitragem tributária -, mas directamente a liquidação, sendo os vícios apontados na petição configurados como vícios da própria liquidação. Julgou-se, assim, competente, por considerar que a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação de pretensão atinente à declaração de ilegalidade de actos de liquidação.

Relativamente à segunda excepção - do “caso decidido ou resolvido”, o Tribunal Arbitral iniciou a sua análise pela constatação que os elementos de facto e de direito invocados para sustentar a ilegalidade da liquidação objecto dos autos arbitrais se limitavam, exclusivamente, à aplicação da cláusula geral antiabuso, não constando do pedido de pronúncia arbitral qualquer outra matéria factual ou jurídica que, para além desta, fosse convocada em relação à liquidação impugnada.

Em face desta constatação, o Tribunal Arbitral considerou estar impedido de apreciar o mérito da impugnação da liquidação, decidindo pela absolvição da instância.

Sustentou o Tribunal esta sua posição no entendimento de que o acto de autorização da aplicação da norma antiabuso constitui um acto destacável, e enquanto tal os seus vícios próprios devem ser atacados de imediato, sob pena de se consolidarem na ordem jurídica, pelo que as ilegalidades que, eventualmente, o possam afectar, não podem constituir fundamento da impugnação da liquidação final.

O Tribunal Arbitral entendeu esclarecer que esta decisão se impunha ainda que estivesse em causa uma liquidação efectuada na esfera jurídica da Requerente, como sociedade dominante de grupo sujeito ao Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (RETGS).

Como supra referido, a correcção tributária que foi determinada com base na aplicação da cláusula antiabuso realizou-se na esfera de uma sociedade dominada integrante do grupo de tributação sujeito ao RETGS, encabeçado pela Requerente, em cuja esfera se procedeu à liquidação adicional impugnada.

No RETGS o lucro tributável do grupo assenta na soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações periódicas individuais de cada uma das sociedades dominadas. Deste modo, para que uma correcção concretizada na esfera de uma destas sociedade e incidente sobre a respectiva matéria colectável individual não se repercuta na matéria colectável determinada em relação a todo o grupo, é necessário, quando esteja em causa um acto destacável, que a sociedade dominada exerça oportunamente o competente meio de reacção.

Esclareceu, ainda, o Tribunal Arbitral que, para não se produzir este resultado, com consequência na liquidação apurada relativamente ao grupo, a admitir que se deva reconhecer à sociedade dominante legitimidade para intervir processualmente em defesa dos seus interesses na própria determinação do resultado tributável de cada sociedade dominada, sempre seria necessário, tendo em conta o cariz de acto destacável da autorização de aplicação da cláusula antiabuso, que a sociedade dominante reaja, pelo meio e no prazo apropriados, contra esse acto destacável.

Não tendo isso sucedido no caso, a decisão de autorização de aplicação da cláusula antiabuso, volveu-se em caso decidido ou caso resolvido igualmente para a Requerente no que concerne à determinação do lucro tributável do grupo.

Por virtude da procedência desta excepção, entendeu o Tribunal ter ficado prejudicado o conhecimento das demais questões exceptivas suscitadas, e precluída a apreciação do mérito da causa, pelo que decretou a absolvição da instância.

NÚMERO DO PROCESSO: 08/2011-T

DATA: ACÓRDÃO DE 23 DE FEVEREIRO DE 2012

ASSUNTO: IRC/FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO/ESTATUTO DO MECENATO/DESPESAS COM O PESSOAL/PRINCÍPIO DA ESPECIALIZAÇÃO DOS EXERCÍCIOS

Factos

A Requerente foi sujeita a uma inspecção ao exercício de 2002, tendo a Administração procedido à correcção da matéria colectável declarada e à emissão de uma liquidação adicional de IRC, Derrama e JC, no valor de € 270.025,22, pago em 17 de Julho de 2006.

A correcção do lucro tributável da Requerente assentou, para além do mais, na não aceitação por parte da Administração Fiscal de diversos custos.

A Administração corrigiu o lucro tributável da Requerente no montante majorado de € 13.998,01, respeitante a benefícios fiscais, por haver entendido que, na parte correspondente a € 1.329, 40, respeitava a patrocínios não enquadráveis como donativos no Estatuto do Mecenato e, no valor remanescente, por respeitar a donativos concedidos a pessoas colectivas de utilidade pública e IPSS não isentas de IRC.

A Administração Tributária corrigiu, ainda, no montante de € 398.384,58, o lucro tributável declarado, por haver entendido que esta havia excedido neste montante o limite legalmente previsto para a dedutibilidade dos gastos suportados com realizações de utilidade social. A Administração Tributária considerou ser apenas de relevar como massa salarial, para o efeito, o montante de € 24.712.325,42, por ser esse o valor que considerou corresponder a “despesas com o pessoal em remunerações, ordenados e salários (contas 641 e 642 do POC) com carácter fixo e permanente e sujeitas a Segurança Social”.

A correcção ao lucro tributável declarado pela Requerente adveio, ainda, do facto da Administração Tributária ter considerado que aquela deduzira prejuízos fiscais superiores ao limite anual previsto no plano específico de dedução de prejuízos fiscais, no âmbito de uma operação de fusão, com referência ao ano de 2002, no montante de € 41.101,77.

Na sequência das referidas correcções e subsequente liquidação adicional, a Requerente deduziu reclamação graciosa e, subsequentemente, impugnação judicial, na pendência da qual a Administração revogou parcialmente a liquidação, ficando a subsistir o valor de € 149.649,83 de IRC e derrama e € 11. 742,38 de JC.

Não tendo a referida impugnação sido objecto de decisão, a Requerente pediu a constituição do Tribunal Arbitral, requerendo que fosse declarada a ilegalidade parcial da liquidação de IRC, no montante correspondente a € 157 655,72 e, decretado o reembolso do montante pago acrescido dos de juros compensatórios.

Análise do Tribunal

O Tribunal Arbitral identificou as seguintes questões decididas com referência ao acto de liquidação adicional de IRC, Derrama e JC impugnado: i) falta de fundamentação do acto, na parte em que decorre da desconsideração da majoração fiscal declarada pela Requerente relativa à concessão de “patrocínios” e da massa salarial, também declarada pela Requerente, que não deu lugar ao pagamento de quotizações para a segurança social; ii) violação do Estatuto do Mecenato, na parte em que foi desconsiderada a majoração de € 1.329,40 relativa a “patrocínios” concedidos; iii) violação do Estatuto do Mecenato, na parte em que foi desconsiderada a majoração de €600,00 relativa ao donativo concedido à entidade Associação ...-IPSS; iv) ilegalidade do acto, na parte em que desconsiderou na determinação do limite legalmente estabelecido, despesas com pessoal por não estarem sujeitas a quotizações para a segurança social e, em que subsequentemente se acresceu ao lucro tributável declarado o montante de € 398.384,58; v) violação do princípio da especialização de exercícios, na parte em que se acresceu ao lucro tributável declarado o montante de € 41.101,77 correspondente a prejuízos fiscais vi) atribuição de juros indemnizatórios em favor da Requerente.

No que à primeira questão respeita, o Tribunal Arbitral concluiu que o acto tributário impugnado não padecia do vício de falta de fundamentação.

O Tribunal considerou, no que concerne aos “patrocínios”, que o discurso do relatório de inspecção era suficientemente denunciador de que a administração desconsiderou a majoração declarada pela Requerente por haver entendido, que essas verbas não correspondiam a donativos ou liberalidades, susceptíveis de serem majoradas no “âmbito do Estatuto do Mecenato”, por se tratarem de contrapartidas de “obrigações concretas (divulgação da marca/publicidade) que fazem com que esta relação económica se caracterize como uma relação empresarial com contrapartidas”.

No que concerne à determinação do limite das despesas com o pessoal, o Tribunal Arbitral considerou que o discurso administrativo, era suficientemente explícito no sentido de que a Administração Fiscal se baseou no entendimento de que, em face do disposto no art.º 40.º, n.º 2, do CIRC, a única massa salarial que releva para o efeito da determinação do limite de 15% relativamente às despesas aí referidas e até ao qual são admitidos como custos os gastos suportados enquadráveis nas operações

discriminadas na segunda parte do preceito, é apenas a constituída pelo “conjunto das remunerações com carácter fixo de ordenados e salários sujeitos a desconto para a segurança social”.

A segunda questão decidenda identificada pelo Tribunal Arbitral tratava-se, como referido, de saber se o acto de liquidação adicional impugnado, violava o Estatuto do Mecenato, na parte em que desconsiderou a majoração de € 1.329,40 relativa a “patrocínios” concedidos às entidades em causa.

Quanto a esta questão, o Tribunal Arbitral concluiu pela ilegalidade deste acréscimo ao lucro tributável declarado, por entender que na análise dos documentos de quitação dos donativos não pode perder-se de vista que as entidades emitentes não exercem uma actividade comercial ou industrial de exploração de publicidade e, bem assim, que as referências aos nomes dos patrocinadores, feitas nos documentos editados a propósito da realização dos eventos, corresponde ao cumprimento do dever de reconhecimento público, não podendo ser considerada como “publicidade”.

A terceira questão decidenda, saber se o acto de liquidação impugnado violava o Estatuto do Mecenato, na parte em que foi desconsiderada a majoração de € 600,00 relativa ao donativo concedido à entidade Associação ...-IPSS -, foi decidida pelo Tribunal no sentido da verificação desta ilegalidade.

A Administração fiscal havia desconsiderado a majoração declarada pela Requerente, por considerar que esta não demonstrara documentalmente que à donatária haviam sido reconhecidos, por despacho conjunto dos Ministros das Finanças e da Tutela, os benefícios fiscais previstos no Estatuto do Mecenato.

O Tribunal considerou que os princípios que regem o procedimento tributário, da celeridade, proporcionalidade, justiça, boa-fé, e da presunção de verdade das declarações dos sujeitos passivos, opõem-se ao entendimento de recair sobre o interessado o ónus de apresentar os documentos necessários ao reconhecimento dos benefícios fiscais de que se arroga quando esses mesmos documentos têm de ser emitidos pela administração e os respectivos elementos estão em seu poder.

Já a quarta questão decidenda prendia-se com saber se o acto de liquidação impugnado violava o art.º 40.º, n.º 2, do CIRC (actual art. 43.º) ao desconsiderar na determinação do limite aí estabelecido despesas com pessoal, por não estarem sujeitas a quotizações para a segurança social.

Entendeu, o Tribunal que na determinação do sentido do que sejam as “despesas com o pessoal escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários respeitantes

ao exercício” tem de buscar-se, primeiramente, dentro do preceito, depois dentro do sistema do imposto que está em causa, e só depois fora do tipo de imposto.

Partindo deste pressuposto, concluiu que o legislador, ao prescrever na primeira parte do n.º 2 do art.º 40.º do CIRC (actual art. 43.º), que o limite de 15% se apura em função “das despesas com o pessoal escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários”, o termo “escrituradas” é um termo delimitativo do sentido fiscal que se quis atribuir aos demais. O que quer dizer que o intérprete é remetido para o POC, na versão vigente ao tempo dos factos tributários. Relevantes para o efeito são assim as despesas com o pessoal que devam ser escrituradas como remunerações, ordenados ou salários, segundo o POC. Ou seja, as despesas com o pessoal que devam ser escrituradas sob a conta 64 e respectivas subcontas.

O Tribunal Arbitral identificou como quinta questão decidenda saber se o acto de liquidação violava o princípio da especialização de exercícios, ao acrescer ao lucro tributável declarado o montante de € 41.101,77, correspondente a prejuízos fiscais.

Importava saber se havia razões para se sustentar que a contabilização, no exercício de 2002, se encontraria justificada, com base no argumento de ser desconhecida a autorização de dedução dos custos e do respectivo montante fixado, no encerramento das contas de 2001, dado que a autorização da dedução para este último ano só foi notificada já depois do encerramento das contas deste exercício.

O Tribunal Arbitral perante esta questão sustentou que os prejuízos em causa não são custos próprios do sujeito passivo. Só são custos dedutíveis por força de uma norma especial (art.º 69.º, n.º 1, do CIRC) que permite que os custos suportados por outro sujeito fiscal (a sociedade incorporada) possam ser assumidos por outro sujeito fiscal (sociedade incorporante). Mas a própria lei, ao abrigo da qual podem ser considerados custos, estabelece, também, uma regra específica da sua dedução ou imputação, pelo que, o acto de autorização é constitutivo não só do direito de dedução, como do direito de dedução apenas nos exercícios escalonados.

Motivo pelo qual o Tribunal entendeu que permitir a dedução dos prejuízos fora do escalonamento estabelecido na autorização corresponde a interferir com a motivação administrativa que a justificou, pelo que conclui que a liquidação do IRC, Derrama e JC decorrentes do adicionamento do montante de € 41.101,77 ao lucro tributável não padece de ilegalidade.

A última questão decidenda identificada pelo Tribunal Arbitral relacionava-se com o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios, tendo-se concluído afirmativamente, na parte abrangida pela anulação, do acto impugnado.

NÚMERO DO PROCESSO: 15/2011-T**DATA:** ACÓRDÃO DE 30 DE MARÇO DE 2012**ASSUNTO:** ATRIBUIÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL À CRIAÇÃO LÍQUIDA DE EMPREGO EM CASO DE CISÃO E INTRANSMISSIBILIDADE DE BENEFÍCIOS FISCAIS

Factos

A Requerente iniciou actividade no dia 2 de Agosto de 2004, em resultado de uma cisão. Por via desta cisão foram transferidos para a sociedade, os contractos de trabalho de duas colaboradoras, com menos de 30 anos de idade, tendo no exercício de 2007, considerado como custos, majorados em 50%, os encargos suportados com estas duas trabalhadoras, em aplicação do benefício fiscal à criação de emprego.

Na sequência de uma acção inspectiva ao exercício de 2007, a Administração tributária não aceitou os referidos custos majorados, promovendo as respectivas correcções, por entender que não se pode considerar criação líquida originária de postos de trabalho, por não ter existido no conjunto das entidades relacionadas criação, mas transferência de postos de trabalho.

Neste pressuposto, conclui a Administração tributária que a Requerente não podia continuar a usufruir do benefício uma vez que o direito aos benefícios fiscais é intransmissível *inter vivos*, sendo, porém, transmissível *mortis causa* se se verificarem no transmissário os pressupostos do beneficiário, salvo se este for de natureza estritamente pessoal.

Não se conformando com esta correcção, a Requerente apresentou reclamação graciosa contra o respectivo acto de liquidação adicional, que foi indeferido, tal como o conseqüente recurso hierárquico.

A Requerente pediu a constituição do Tribunal Arbitral peticionando a anulação do acto de liquidação adicional de IRC, referente ao exercício de 2007, no montante de € 2 960,60.

Análise do Tribunal

O Tribunal Arbitral identificou duas questões decidendas, a saber, i) se os contractos de trabalho das duas colaboradoras que foram transferidas para a Requerente, por via da cisão realizada, são susceptíveis de enquadramento no âmbito do benefício fiscal à criação do emprego e, bem assim, se a regra da intransmissibilidade dos benefícios fiscais é aplicável ao caso em apreço.

Relativamente à primeira questão, o Tribunal Arbitral concluiu pela verificação dos requisitos, do benefício à criação de emprego, uma vez que as duas colaboradoras, à data do início da sua relação com a Requerente tinham menos de 30 anos e exerciam a respectiva actividade com base num contrato de trabalho sem termo e, bem assim, por haver um aumento do número global de trabalhadores na esfera jurídica da Requerente, seguindo assim a jurisprudência dominante, de acordo com a qual, apenas quando houver aumento do número global de trabalhadores da empresa num exercício fiscal há lugar à aplicação do benefício fiscal nele previsto.

Quanto à questão da intransmissibilidade dos benefícios fiscais, refere o Tribunal Arbitral que não houve qualquer transmissão do benefício fiscal em causa, que continua afecto à mesma actividade, ainda que numa entidade distinta.

Concluiu-se, assim, pelo provimento do pedido de pronúncia arbitral.

NÚMERO DO PROCESSO: 21/2011 -T

DATA: 6 DE JUNHO DE 2012

ASSUNTO: FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO/CORRECÇÕES AO LUCRO TRIBUTÁVEL RELATIVAS ÀS REINTEGRAÇÕES DE IMOBILIZADO E À DESCONSIDERAÇÃO DE INVESTIMENTOS EFECTUADOS AO ABRIGO DO REGIME DO CRÉDITO FISCAL AO INVESTIMENTO/LIQUIDAÇÃO DE JUROS COMPENSATÓRIOS/DIREITO A JUROS INDEMNIZATÓRIOS.

Factos

A Requerente foi sujeita a uma acção de inspecção, com incidência em IRC, e aos exercícios de 1998/ 1999, tendo o respectivo Relatório, que determinou as correcções a efectuar à matéria colectável e à colecta, sido notificado em Dezembro de 2001.

Posteriormente, na sequência de procedimento interno de inspecção, concluído em Agosto de 2002 e, efectuado à declaração consolidada do Grupo, do qual a Requerente é sociedade dominante, tais correcções ao lucro tributável e à colecta (agora agregados) foram reiteradas e novamente notificadas à Requerente.

Na sequência deste segundo relatório, foi a Requerente notificada da liquidação adicional de IRC, Derrama e JC, referentes ao lucro consolidado do exercício de 1998, no montante de € 327.332,98, correspondendo € 60.322,42 a juros computados até à data de emissão do Relatório / Conclusões do procedimento

interno de inspecção efectuado à declaração consolidada de IRC (Agosto de 2002), montante que a Requerente pagou em Novembro de 2002.

O referido Relatório de Inspeção determinou a efectivação das seguintes correcções à matéria colectável da Requerente, do exercício de 1998: i) correcção ao lucro tributável declarado pelo grupo, relativa a reintegrações e amortizações não aceites como custos, no valor de € 1.181.245,92; ii) ajustamento, favorável à Requerente, de 40% do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação, no montante de € 472.436,30; iii) correcção da colecta consolidada do exercício, no valor de € 8.109,30.

Anteriormente, a Requerente havia solicitado à Administração Tributária que a mesma indicasse, em face do enquadramento legal em vigor, quais entendia serem os períodos de dedução fiscal de amortizações sobre valores de bens reavaliados ao abrigo do Decreto-Lei n.º 22/92, tendo a resposta sido dada, por despacho datado de Março de 1996, notificado por Ofício do mesmo mês.

Em Outubro de 2003, a Requerente impugnou a liquidação adicional em apreço. Não tendo a referida impugnação sido objecto de decisão foi pela Requerente solicitada a constituição de Tribunal Arbitral com vista à decisão da causa.

A Requerente peticionou a anulação da liquidação de IRC, Derrama e Juros Compensatórios, do exercício de 1998, no montante de € 327.332,92, requerendo ainda o reembolso dos montantes pagos, acrescidos de juros indemnizatórios.

Análise do Tribunal

Na análise efectuada o Tribunal Arbitral identificou as seguintes questões decidendas: i) questão prévia relativa à inadmissibilidade do conhecimento dos vícios do acto, decorrentes do Despacho do SEAF, por não ter sido impugnado autonomamente; ii) falta de fundamentação do acto tributário; iii) legalidade das correcções promovidas ao lucro tributável da Requerente, ao exercício de 1998, relativas às reintegrações do imobilizado reavaliado ao abrigo do Decreto-Lei n.º 22/92, e suas consequências ao nível da tributação; iv) legalidade das correcções promovidas ao lucro tributável da Requerente, relativas à desconsideração de investimentos efectuados ao abrigo do regime do Crédito Fiscal ao Investimento; v) liquidação de juros compensatórios associados à liquidação do IRC e Derrama com base nas correcções supra referidas; e vi) pedido de juros indemnizatórios.

Relativamente à primeira questão, que se prendia com a questão prévia suscitada pela Autoridade Requerida, relativa à inadmissibilidade do conhecimento dos vícios

do acto, decorrentes do Despacho do SEAF, por não ter sido impugnado autonomamente, considerou o Tribunal Arbitral que este despacho não afectava, directamente, a esfera patrimonial do Requerente, na medida que se limitava a efectuar uma interpretação de quais entendia serem os períodos de dedução fiscal de amortizações sobre valores de bens reavaliados ao abrigo do Decreto-Lei n.º 22/92.

Conclui o Tribunal, que o facto de a Requerente não ter impugnado autonomamente o Despacho do SEAF não constitui impedimento à discussão da legalidade da liquidação impugnada, julgando por conseguinte, improcedente a questão prévia e, decidindo pronunciar-se sobre os vícios que se alegam ser decorrentes daquele Despacho, enquanto elemento que fundamentou as correcções sob escrutínio.

No que à segunda questão respeitava, a falta de fundamentação do acto tributário, a Requerente invocou a insuficiência da fundamentação do Relatório de Inspeção Tributária, no qual se funda a liquidação em escrutínio, invocando, nomeadamente, que quer quanto às correcções praticadas relativamente às reintegrações praticadas pela Requerente, quer quanto à desconsideração da aplicação do benefício fiscal acima apreciado com base na qualificação do conceito de “instalações fabris”, a Administração Tributária não procedeu à adequada fundamentação do acto.

Com referência às reintegrações de bens do activo, não obstante o Tribunal Arbitral reconhecer que não é citado qualquer normativo específico para justificar o raciocínio subjacente às correcções, invoca a remissão para o Despacho do SEAF onde resultam diversos normativos legais, que concorrem para a justificação do acto.

Constatou ainda que, no próprio Relatório de Inspeção são expostos os cálculos que presidem às correcções em função do método de amortização que foi eleito pelo contribuinte dentro dos previstos na lei, concluindo que com base nos elementos disponibilizados à Requerente – o Relatório de Inspeção e seus anexos e o Despacho do SEAF, entre outros – foi possível à mesmas reconstruir o percurso de raciocínio que presidiu às correcções ou, pelo menos, apurar as consequências daquele no domínio das reintegrações apresentadas pela Requerente.

Já com referência ao crédito fiscal ao investimento, o Tribunal Arbitral conclui pela não verificação do vício de falta de fundamentação invocado, dado a Requerente ter procurado demonstrar, antes da prática do acto, aos inspectores tributários, onde se situavam os seus serviços administrativos (com vista a descartar a hipótese de se situarem no local das obras em apreço), o que no entender do Tribunal demonstra que a Requerente dialogou com a Administração Tributária quanto ao tema.

A terceira questão decidenda prende-se com a legalidade das correcções relativas às reintegrações do imobilizado reavaliado ao abrigo do Decreto-Lei n.º 22/92, de 14 de Fevereiro e suas consequências ao nível da tributação.

A Requerente tendo contabilizado depreciações que, por referência ao valor de reavaliação, se situavam abaixo da quota mínima, entende relativamente ao exercício de 1994, que os gastos fiscalmente perdidos não são dados pela diferença entre a depreciação realmente contabilizada e a quota (taxa) máxima, mas sim entre o valor registado e a quota (taxa) mínima. Assim seria porque o montante fiscalmente perdido em 1994 seria a quota mínima e não a quota máxima.

Em 1994 a Requerente usou quotas degressivas e, no âmbito deste método, aplicou taxas máximas. O valor de depreciação abaixo da quota mínima deriva do facto de tal quota máxima ter sido aplicada ao valor não reavaliado dos activos. Ou seja, a Requerente concretizou o registo de uma depreciação por uma quota máxima; mas, tendo-a aplicado a um valor que não fora reavaliado, tal procedimento traduziu-se num valor de gastos inferior ao mínimo que teria sido contabilizado caso se usasse o valor de base do activo após reavaliação.

Entendeu neste contexto o Tribunal que tendo a quota usada sido a máxima, não resultava consistente, no plano fiscal, revindicar depois uma perda da quota mínima, alertando que num plano geral, seria recomendável mostrar que se verificariam as condições previstas no artigo 28º, nº 5, do CIRC, o que não se fez. Em suma, tendo a empresa registado depreciações degressivas apuradas pela taxa máxima, julgou-se que não tem fundamento, nem legal, nem económico, vir solicitar que apenas se considere perdida a quota mínima.

A pretensão da Requerente foi negada, mantendo-se as correcções efectuadas pela Administração ao exercício de 1998, quanto às reintegrações de bens do activo.

Relativamente à quarta questão decidenda, prendia-se a mesma com a legalidade das correcções relativas à desconsideração de investimentos efectuados ao abrigo do regime do Crédito Fiscal ao Investimento.

Em causa estava a qualificação das obras de “remodelação na sala de conferências do refeitório e espaços complementares”, realizadas nas instalações da Requerente nomeadamente se as mesmas configuravam obras em instalações fabris, para efeitos de integração no conceito de “investimento relevante”.

Analisado o conceito de “instalações fabris”, conclui o Tribunal, que este conceito se deve entender no sentido de instalações ligadas de forma imediata ao processo produtivo, ficando afastados do benefício em referência as edificações situadas

perto de instalações fabris e integradas no seu conjunto/complexo que não se destinem à actividade produtiva de forma directa e imediata pelo que conclui que a “remodelação na sala de conferências do refeitório e espaços complementares” efectuada pela Requerente, não pode ser considerado um investimento relevante para efeitos de aplicação do benefício fiscal em análise.

A quinta questão decidenda respeita ao pedido de anulação da liquidação de juros compensatórios formulado quer por referência ao pedido de anulação da liquidação de imposto, quer com base em alegada ilegalidade autónoma decorrente de erro nos pressupostos que presidiram ao seu cálculo.

A Requerente alegou que, uma vez que no âmbito de procedimento de inspecção, houve duas acções sucessivas, com emanação de dois Relatórios de Inspecção – um notificado à Requerente e, outro, ao Grupo de que a mesma é a sociedade dominante – o cálculo dos juros compensatórios apenas deveria ter computado o período até à notificação do primeiro desses Relatórios e não, como sucedeu, o período até à notificação do segundo desses Relatórios.

O Tribunal Arbitral acompanhou nesta questão a posição da Requerente porquanto as correcções foram detectadas e inscritas no relatório de inspecção individual, tendo-se limitado a inspecção subsequente a reproduzir o que já havia sido concluído,

Considerou assim o Tribunal Arbitral que tendo a falta sido detectada na inspecção individualmente efectuada à Requerente, a Administração dispunha então de 90 dias para terminar o procedimento (mesmo quanto ao Grupo fiscal) e liquidar os impostos devidos. Não o tendo feito, não podia assacar a responsabilidade por tal inércia (ou eventuais atrasos) ao destinatário do acto que nenhum controlo tinha, a partir dessa fase, sobre o momento em que iria ser promovida e notificada a liquidação.

Em face do exposto, o Tribunal Arbitral deu provimento ao pedido da Requerente nesta parte, anulando parcialmente o cálculo dos juros compensatórios liquidados.

Finalmente no que respeita à sexta questão decidenda, ou seja ao pedido de que em face da anulação dos actos tributários peticionada, fosse promovido o reembolso das quantias pagas com o acréscimo de juros indemnizatórios, calculados desde a data de pagamento (4 de Novembro de 2002) até integral reembolso, o Tribunal Arbitral determinou a condenação da Autoridade Requerida a proceder ao reembolso da quantia referente à anulação parcial da liquidação de juros compensatórios, acrescida de juros indemnizatórios, calculados à taxa legal, desde 4 de Novembro de 2002, até ao efectivo pagamento.

The logo consists of the letters 'RFF' in a bold, white, sans-serif font. The 'R' is on the left, and the two 'F's are to its right, with the first 'F' being significantly larger than the second.

SOCIEDADE DE ADVOGADOS, RL
ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA
& ASSOCIADOS

Lisboa, 6 de Novembro de 2012

Rogério M Fernandes Ferreira
Francisco Carvalho Furtado
Ana Moutinho Nascimento
José Diogo Mègre Pires