



SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP,RL
ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA
& ASSOCIADOS



NEWSLETTER

SÚMULA DE JURISPRUDÊNCIA
FISCAL ARBITRAL
(3.º TRIMESTRE DE 2021)

This Information is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Information may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact contact@rfflawyers.com.

*

This Information is sent in compliance with articles 22 and 23 of Decree-Law no. 7/2004, of 7 January, regarding unsolicited e-mails. If you wish to be removed from our mailing list and avoid similar future communications, please send an email with "Remove" to the email address newsletter@rffadvogados.com.

Legal 500 – Band 1 Tax “Portuguese Law Firm” and Band 1 Tax “RFF Leading Individual” 2013/2014/2015/2016
Chambers & Partners – Band 1 “RFF Leading Individual” 2013/2014/2015/2016
International Tax Review – “Best European Newcomer” (shortlisted) 2013 / “Tax Firm of the Year” (shortlisted) 2014 / “Tax Controversy Leaders” 2014/2015 / “Indirect Tax Leaders 2015” / “Women in Tax Leaders Guide 2015” / “European Best Newcomer” 2016 / “Portugal Tax Firm of the Year” (shortlisted) 2017 / “European tax Disputes of the Year” (shortlisted) 2017 / “European Indirect Tax Firm of the Year” (shortlisted) 2017
Best Lawyers – “RFF Tax Lawyer of the Year” 2014 / “Recommended Lawyers” 2015/2016
Who’s Who Legal – “RFF Corporate Tax Adviser of the Year” 2013/2015 / “Corporate Tax – Controversy” 2016 / “Corporate Tax section of WWL - Thought Leaders” 2017
IBFD – Tax Correspondent Angola, Mozambique and East-Timor 2013/2014/2015/2016

SUMÁRIO

A presente Informação Fiscal apresenta síntese trimestral das principais decisões proferidas pelo Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), em matéria tributária, analisando, caso a caso, o impacto e o contributo que tais decisões poderão vir a ter e tem por referência o 3.º Trimestre de 2021.



www.rfflawyers.com
Avenida da Liberdade, 136, 3.º/4.º (Reception)
1250-146 Lisbon • Portugal
T: +351 215 915 220 • F: +351 215 915 244
contact@rfflawyers.com



1.

NÚMERO DO PROCESSO: 542/2020-T

DATA: 14 de julho de 2021

ASSUNTO: IRC – Imposto do Selo – Financiamentos – Instituição financeira – Sociedade Gestora de Participações Sociais.

A Requerente apresentou um Pedido de Pronúncia Arbitral, com vista à anulação do Despacho de indeferimento do procedimento de revisão oficiosa do ato tributário e, bem assim, à obtenção da declaração de ilegalidade do ato de liquidação de Imposto do Selo (“IS”).

FACTOS

A Requerente é uma sociedade gestora de participações sociais (SGPS), cujo objeto social visa *“a gestão de participações sociais noutras sociedades como forma indireta de exercício de atividades económicas”*.

No âmbito da sua atividade, a Requerente celebrou, a 31 de janeiro de 2001, com uma instituição bancária, um contrato de abertura de crédito, tendo o crédito sido utilizado quer na modalidade de conta corrente caucionada, quer na modalidade de descoberto bancário, tendo a partir de 2012 sido utilizado integralmente como “conta corrente caucionada”.

Nesta sequência, a Requerente, nos períodos compreendidos entre janeiro e dezembro de 2016 e entre janeiro e dezembro de 2017, recorreu a financiamento bancário, tendo para o efeito, a Requerente suportado o Imposto de Selo que o Banco liquidou e entregou ao Estado em 2016 e 2017.

Neste sentido, o Banco repercutiu o Imposto de Selo liquidado na esfera jurídica da Requerente, enquanto entidade mutuária, que suportou integralmente o imposto.

Por não concordar com os atos tributários, a Requerente apresentou pedidos de Revisão Oficiosa dos atos tributários, alegando a ilegalidade das referidas liquidações.

Posteriormente, mediante Despachos, datados de 16 de julho de 2020 e 21 de julho de 2020, a Administração tributária notificou a Requerente do indeferimento dos procedimentos de Revisão Oficiosa apresentados pela Requerente.

ANÁLISE DO TRIBUNAL

Fixada a matéria de facto dada como provada e elencadas as posições das partes, o Tribunal começa por identificar a questão em apreciação, nomeadamente, a questão de saber se a Requerente, enquanto SGPS, deve ou não deve ser qualificada como 'instituição financeira' para efeitos do regime de isenção de IS, nos termos do Código do Imposto do Selo, com referência a contratos de financiamento que celebrou com o Banco.

Ora, segundo a jurisprudência arbitral citada pelo Tribunal, designadamente, a Decisão Arbitral n.º 856/2019-T, uma SGPS só poderá ser qualificada como “instituição financeira” quando as participações por esta detidas, direta ou indiretamente, lhes conferirem a maioria dos direitos de voto em uma ou mais instituições de crédito ou em sociedades financeiras, uma vez que só assim estarão sujeitas ao Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras e, conseqüentemente, isentas de IS.

Em sentido contrário à Decisão acima referida, o Tribunal cita, ainda, a Decisão Arbitral n.º 911/2019-T, na qual se pode ler que “ (...) para efeitos da aplicação da isenção do imposto de selo, o artigo 7.º, n.º 1, alínea e), não remete para o direito interno, mas para o direito da União Europeia, o que significa que a definição constante do artigo 2.º-A do Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras, aditado pelo diploma que procedeu à transposição da Diretiva, releva para os demais efeitos da regulação das sociedades gestoras de participações sociais, e não para o específico aspeto da isenção de imposto de selo. Segundo o disposto no Decreto-Lei n.º 495/88, de 30 de dezembro, que define o regime jurídico das sociedades gestoras de participações sociais (SGPS), estas sociedades, conforme o seu artigo 1.º, “têm por único objeto contratual a gestão de participações sociais de outras sociedades, como forma indireta de exercício de atividades económicas” (n.º 1), sendo que a participação numa sociedade é considerada forma indireta de exercício da atividade económica desta quando não tenha carácter ocasional e atinja, pelo menos, 10% do capital com direito de voto da sociedade participada, quer por si só, quer através de participações de outras sociedades em que

a SGPS seja dominante (n.º 2). Os contratos pelos quais se constituem as SGPS devem mencionar expressamente como objeto único da sociedade a gestão de participações sociais de outras sociedades, como forma indireta de exercício de atividades económicas (artigo 2.º, n.º 2), sendo permitida às SGPS a prestação de serviços técnicos de administração e gestão a todas ou a algumas das sociedades em que detenham participações ou com as quais tenham celebrado contratos de subordinação (artigo 4.º, n.º 1). Tratando-se de sociedades que têm por único objeto contratual a gestão de participações sociais de outras sociedades, como forma indireta de exercício de atividades económicas, não oferece dúvidas que as sociedades gestoras de participações sociais se enquadram no conceito de "instituição financeira", tal como se encontra definido no direito europeu, e, assim sendo, beneficiam da isenção de imposto estabelecida no artigo 7.º, n.º 1, alínea e), do Código do Imposto do Selo."

Assim, apesar de a questão em apreço não ser consensual na jurisprudência, entende o Tribunal que o sentido contido nesta última Decisão Arbitral é o que se aproxima da melhor interpretação, uma vez que *"remetendo o art. 7.º, n.º 1, e), CIS, expressamente para a legislação comunitária, é nesta que temos de procurar a melhor interpretação para o preceito em causa: o Regulamento define como "instituição financeira" uma empresa que não seja uma instituição (de crédito), cuja atividade principal é a aquisição de participações ou o exercício de uma ou mais das atividades enumeradas no Anexo I, pontos 2 a 12 e 15, da Diretiva 2013/36/UE, com exclusão das sociedades gestoras de participações no setor dos seguros e as sociedades gestoras de participações de seguros mistas, na aceção do art. 212.º, 1, ponto g), da Diretiva 2009/138/C."*

E, portanto, a *"definição constante do artigo 2.º-A do Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras, aditado pelo diploma que procedeu à transposição da Diretiva, é relevante para outros efeitos da regulação das SGPS mas não para o tema da isenção de IS que o art. 7.º considera."*

Em face do exposto, conclui o Tribunal que sendo a Requerente uma SGPS, sujeita ao regime do DL 495/88, de 30.12, entretanto alterado pelo DL 318/94, de 24.12, e pelo DL 378/98, de 27.11, e domiciliada em Portugal, encontra-se, assim, abrangida pelo artigo. 7.º, 1, e), do CIS, qualificando-se, em consequência, como instituição financeira nos termos definidos pela legislação comunitária na altura em vigor.

2.

NÚMERO DO PROCESSO: 655/2020-T

DATA: 15 de julho de 2021

ASSUNTO: IMT - Isenção relativa a aquisição de prédios para revenda. Caducidade da isenção. Alteração do destino do prédio.

A Requerente apresentou Pedido de Pronúncia Arbitral, com vista à anulação do Despacho de indeferimento do procedimento de revisão oficiosa do ato tributário e, bem assim, à obtenção da declaração de ilegalidade do ato de liquidação de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”).

FACTOS

A Requerente é uma sociedade comercial por quotas, cujo objeto social visa a “*Compra e venda de imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim, assim como a construção de imóveis, reabilitação de imóveis e sua promoção e venda, compra e venda de bens móveis e revenda destes, assim como a gestão de condomínios e de patrimónios imobiliários e Construção de edifícios (residenciais e não residenciais), Arrendamento de bens móveis, Arrendamento de bens imobiliários, Atividade de prestação de informação no âmbito de atividade imobiliária.*”.

No âmbito da sua atividade, a Requerente procedeu, em 15 de abril de 2010, e na qualidade de “promitente-compradora”, à celebração de um contrato-promessa de compra e venda com o Banco, na qualidade de proprietário do objeto prometido vender, que incidiu sobre o prédio urbano da espécie “terreno para construção”, inscrito na matriz predial urbana no concelho de Vila Nova de Gaia, e com o preço acordado de € 2.050.000.

No referido contrato-promessa consta, ainda, que no imóvel “*se encontram dez moradias em fase de construção*” e que nele “*estão em construção dez moradias inacabadas*”.

Posteriormente, em 30 de julho de 2013, foi outorgado o correspondente contrato de compra e venda incidente sobre o terreno para construção, inscrito na respetiva matriz predial urbana, com o preço final ajustado entre as Partes a ser de € 1.750.000, e com

expressa declaração aposta pela Requerente de que o prédio cuja propriedade estava a ser por si adquirida se destinava a revenda.

Neste sentido, a 12 de dezembro de 2013, a Requerente procedeu à entrega da respetiva declaração modelo 1 de IMI, tendo a 17 de dezembro de 2013, sido constituída a propriedade horizontal daquele, composta por 10 unidades independentes, distintas e isoladas entre si, com saída própria para uma zona comum do prédio e desta para a via pública, tendo só em 24 de fevereiro e 22 de agosto de 2014 sido emitidas, pela Câmara Municipal, as respetivas licenças de utilização.

Em consequência, em 23 de fevereiro de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de IMT e de juros compensatórios, pois entende a Administração tributária que *“O terreno não foi revendido como terreno no prazo legal de três anos, tendo sido construído aí um edifício, inscrito como prédio em propriedade horizontal na respetiva matriz. Desta forma ocorreu a caducidade da isenção beneficiada nos termos do nº5 do artigo 11º do CIMT em 2013-12-12 (data da inscrição do novo prédio na matriz).”*

Não se conformando com o ato de liquidação, em 2 de fevereiro de 2017, a Requerente apresentou um pedido de Revisão Oficiosa, tendo a mesma sido indeferida.

Posteriormente, não se conformando com a Decisão que recaiu sobre o procedimento de Revisão Oficiosa, a Requerente, em 22 de novembro de 2020, apresentou o presente pedido de constituição do tribunal arbitral.

ANÁLISE DO TRIBUNAL

Fixada a matéria de facto dada como provada e elencadas as posições das partes, o Tribunal começou a sua análise pela apreciação da ilegalidade da correção do ato de liquidação de IMT, por errónea interpretação das normas de caducidade da isenção.

Como anteriormente referido, a Requerente adquiriu, em 30 de julho de 2013, um «terreno para construção», em que estavam já construídas 10 moradias, em fase de acabamento, tendo declarado que o seu destino era a revenda e beneficiado da isenção condicionada prevista no CIMT.

Posteriormente, em 12 de dezembro de 2013, a Requerente entregou no serviço de finanças da área do imóvel, a declaração modelo 1 do IMI, referente a "prédio novo" em resultado das construções que foram feitas no terreno.

E, neste sentido, entende a Administração tributária, que, nos termos do n.º 5 do artigo 11.º do CIMT, *"a aquisição a que se refere o artigo 7.º deixará de beneficiar de isenção logo que se verifique que aos prédios adquiridos para revenda foi dado destino diferente ou que os mesmos não foram revendidos dentro do prazo de três anos ou o foram novamente para revenda"*.

Contudo, entende o Tribunal que a Administração tributária errou nos pressupostos de facto subjacente ao indeferimento do pedido de Revisão Oficiosa, uma vez que a Requerente apenas fez obras de acabamento.

E que, de acordo com o próprio entendimento da doutrina administrativa, as obras de acabamento não implicam que ao prédio seja dado destino diferente do que tinha quando foi adquirido.

Com vista a reforçar o seu entendimento, o Tribunal cita o entendimento do Pleno do Supremo Tribunal Administrativo, no acórdão uniformizador de jurisprudência n.º 2/2015, de 17-09-2014, proferido no processo n.º 01626/13, nos termos do qual se considera que:

"Para efeitos de caducidade da isenção de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) que decorre da conjugação das normas contidas nos arts. 7º e 11º nº 5 do CIMT (isenção pela aquisição de prédios para revenda), não importa se o imóvel adquirido é ou não revendido no preciso estado em que foi adquirido.

O que importa é que não haja uma metamorfose ou alteração substancial do bem que foi adquirido para revenda.

Pelo que se o imóvel adquirido é constituído por um terreno com um edifício habitacional já em construção ou remodelação segundo determinado projecto aprovado (seja em tosco, seja em adiantada fase de construção/remodelação), a expressão para revenda não exige que o imóvel seja alienado tal como existia no momento da aquisição, admitindo, antes, a possibilidade de realização pelo adquirente de todas as obras

necessárias à ultimateiração dessa construção, por forma a acabá-lo, licenciá-lo para o referido destino, constituir a propriedade horizontal e alienar as respetivas frações autónomas.”

Por fim, entende, ainda o Tribunal que, embora no momento da aquisição o prédio estivesse classificado como «terreno para construção», o que a Requerente realmente adquiriu foram 10 moradias, quase prontas para venda, que revendeu cerca de 4 meses após a aquisição, depois de efetuar alguns acabamentos.

Em face do exposto, conclui o Tribunal que *“Não há, assim, qualquer alteração do destino dos prédios adquiridos entre a data da aquisição e da revenda, pois a Requerente adquiriu as moradias em fase de acabamento, para as vender depois de feitos os acabamentos.”*, pelo que enferma de erro sobre os pressupostos de facto e também de erro sobre os pressupostos de direito, determinado, assim, a anulação dos atos de liquidação e, bem assim, a condenação da Administração tributária no pagamento de Juros Indemnizatórios.

3.

NÚMERO DO PROCESSO: 889/2019-T

DATA: 28 de julho de 2021

ASSUNTO: IRC – Amortizações – Eólicas - Discricionariedade

A Requerente apresentou Pedido de Pronúncia Arbitral, com vista à obtenção da declaração de ilegalidade do ato de liquidação de Rendimento sobre as Pessoas Coletivas (“IRC”), da Demonstração de Acerto de Contas e da Demonstração de Liquidação de Juros.

FACTOS

A Requerente é uma sociedade comercial anónima, cujo objeto compreende a produção de energia eólica para venda, a qual resulta da exploração do parque eólico situado no distrito de Faro de que é proprietária.

Para efeitos de depreciação e amortização dos aerogeradores, a Requerente entendeu que o período de vida útil esperado corresponderia a 15 anos, devendo os mesmos ser amortizados anualmente à taxa de 6,67%.

Neste sentido, a Requerente foi objeto de uma ação inspetiva, de âmbito parcial, em sede de IRC, que incidiu sobre o exercício de 2009, finda a qual a Administração tributária procedeu a correções à matéria coletável pela diferença entre a taxa de amortização utilizada pela Requerente de 6,67% e a taxa de 5%, que se traduziu numa correção à matéria tributável no valor de €212.599,98.

Na sequência disso, a Requerente foi notificada da liquidação adicional de IRC, da demonstração de acerto de contas e da demonstração de liquidação de juros.

Por não se conformar com os atos de liquidação, a Requerente, em 06 de junho de 2014 apresentou impugnação judicial dos referidos atos de liquidação, que correu termos junto do Tribunal Tributário de Lisboa.

Porém, ao abrigo do disposto no artigo 11.º do DL n.º 81/2018 de 15 de outubro, a Requerente requereu a extinção da instância, por forma a submeter o pedido arbitral junto do CAAD.

ANÁLISE DO TRIBUNAL

Fixada a matéria de facto dada como provada e elencadas as posições das partes, o Tribunal entendeu que a questão aqui em causa se reporta à taxa de depreciação a aplicar aos aerogeradores, no período de tributação de 2009.

Para o efeito, entendeu a Administração tributária em desconsiderar a taxa de depreciação correspondente a um período de vida útil de 15 anos, aplicada pela Requerente, aos aerogeradores, porquanto entendeu que apenas seria razoável fixar tal período em 20 anos.

Contudo, a Requerente entende que “*a AT não interpretou de forma correta o disposto no n.º 2 do artigo 30.º do Código do IRC, tendo ao invés, determinado a aplicação ao caso concreto de um critério que viola a interpretação para efeitos fiscais que deve ser feito dos critérios de «razoabilidade» e de «utilidade esperada»*”, já que, no caso, importava

refletir sobre os seguintes aspetos adicionais: as características dos equipamentos instalados (uma vez que os parques eólicos pertencentes à Requerente estão sujeitos a condições climáticas especialmente adversas, provocadas pela proximidade do mar), a garantia prestada pelo fornecedor dos equipamentos (dado que o fabricante dos equipamentos apenas aceita garantir contratualmente a manutenção integral dos mesmos pelo período máximo de 12 anos) e a garantia tarifária e prazos de financiamento (já que o sistema remuneratório para as energias renováveis apenas está assegurado pelo período de 15 anos)”.

Em resposta, sustenta a Administração tributária que caberia à Requerente, de acordo com as regras de distribuição do ónus da prova, provar que o critério utilizado por si, nos limites da discricionariedade técnica que lhes é conferido, foi razoável.

Face a tal posição, considera o Tribunal que estamos no domínio dos poderes discricionários da Administração tributária, pelo que o Tribunal apenas poderá *“sindicar as zonas de vinculação adjacentes ao exercício da referida discricionariedade técnica, demonstrando que a AT adotou um procedimento gritantemente, grosseiramente, incorreto, a ponto de não deixar dúvidas quanto a poder ferir de ilegalidade o exercício do poder discricionário – a ponto de permitir que, com base num juízo não-técnico, fosse evidente a anti-juridicidade dos resultados da atuação da AT”.*

Contudo, o Tribunal entende que o poder discricionário atribuído à Administração tributária foi, em face da lei, incorretamente exercido. Com efeito, entende o Tribunal que, embora se esteja no campo da discricionariedade técnica, as normas que lhes conferem tais poderes não deixam de ser uma norma jurídica, carente de, antes da sua aplicação (onde a discricionariedade é exercida), ser interpretada, desde logo no sentido de determinar quais os concretos poderes que àquela são conferidos, ou seja, qual a tarefa que o legislador pretende que seja confiada à discricionariedade da Administração.

Neste sentido, considera o Tribunal que, no caso em apreço, a interpretação que a Administração tributária fez das normas em questão não é correta, tendo a Administração tributária determinado erradamente, uma vez que a Requerente se limitou a indicar um valor correspondente ao número de anos que entende razoável para a amortização dos equipamentos em causa.

Ou seja, entende o Tribunal que as normas contidas CIRC e no Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro, ao dispor que *“Relativamente aos elementos para que não se encontrem fixadas taxas de depreciação ou amortização, são aceites as que pela Direção-Geral dos Impostos sejam consideradas razoáveis, tendo em conta o período de utilidade esperada.”* e que *“Relativamente aos elementos para os quais não se encontrem fixadas, nas tabelas referidas no n.º 1, taxas de depreciação ou amortização são aceites as que pela Direcção-Geral dos Impostos sejam consideradas razoáveis, tendo em conta o período de utilidade esperada”* referem-se a situações em que, para um determinado elemento, não se encontrem fixadas taxas de depreciação ou amortização, a Administração tributária deverá, antes, fixar um intervalo de taxas que sejam consideradas razoáveis e não fixar uma taxa de depreciação única como sendo a razoável.

Pois considera o Tribunal que, *“no labor hermenêutico a operar, não se pode deixar de notar que as normas em questão não prescrevem que a AT se substitua ao legislador na indicação de uma percentagem, análoga às fixadas na tabela que é omissa relativamente ao elemento a amortizar, mas na indicação das taxas de depreciação ou amortização que sejam razoáveis.”*

Neste sentido, entende o Tribunal que *“estando em causa o suprimento de omissões da tabela anexa ao referido D.R., deverá a AT proceder nos mesmos termos, fixando, não uma taxa de amortização ou depreciação fixa, em função de um conceito de “vida útil esperada”, preenchido por um juízo de “valor médio de utilidade esperada”, mas, tal como decorre do regime daquele mesmo D.R. e tabela anexa, um intervalo de taxas de depreciação ou amortização razoáveis, compreendido entre um período de vida mínima razoável e um período de vida máxima razoável (tendencialmente equivalente ao dobro do período de vida mínima) tal como, para os elementos constantes da referida tabela, ocorre, sendo, precisamente, esse, o sentido da utilização do plural da palavra “taxa”, e respetivas concordâncias, nas normas dos artigos 31.º n.º 3 do CIRC e 5.º n.º 3 do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 Setembro.”*

Por outro lado, entende o Tribunal que *“apenas a fixação de um conjunto de taxas razoáveis, correspondentes ao intervalo de vida útil mínima e máxima de um elemento do ativo omissa, fixado de um ponto de vista da generalidade e da abstração, permite evitar que um contribuinte com equipamento análogo a outro a que a AT tivesse fixado*

uma determinada taxa precisa de depreciação ou amortização, mas que o utilizasse em circunstâncias diversas, influentes do respetivo período de vida útil, não fique irremediavelmente prejudicado, pelas circunstâncias valoradas pela AT, próprias do primeiro caso que apreciasse.”

Deste modo, defende o Tribunal que a fixação de um determinado intervalo correspondente ao intervalo de vida útil mínima e máxima de um elemento do ativo omissis, não só não vai contra os princípios da segurança, da igualdade e da generalidade jurídicas, nem contra o dever genérico de imparcialidade que impende sobre a Administração, como, pelo contrário, será imposto por, e uma concretização, daqueles e que só assim *“(…) se dá execução ao comando legal de fixar “taxas” (no plural) de amortização ou depreciação, não se concebendo como é que a fixação de uma taxa de depreciação única poderá corresponder à intenção legislativa, quando, justamente, não é esse o modus operandi do legislador ao tratar a mesma matéria, por um lado, e o comando legislativo é claro ao prescrever a aceitação de “taxas” razoáveis, por outro.”*

Mais acrescentando, que, *“(…) ao indicar, nos termos dos artigos 31.º n.º 3 do CIRC e 5.º n.º 3 do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 setembro, uma única taxa de amortização, correspondente a um período de vida útil fixo, a AT incorreu em errada aplicação daqueles normativos e, conseqüentemente, a um errado exercício do poder de discricionariedade técnica que eles lhe deferem. Estando-se aqui a sindicatizar uma ilegalidade prévia ao exercício do poder discricionário que as normas em questão deferem à AT, naturalmente que não se está a entrar na matéria da substância do exercício de tal poder, não se discutindo, portanto, o acerto técnico da solução a que discricionariamente chegou, na medida em que o que se conclui é que a solução a que chegou não era aquela que os comandos normativos que lhe conferem o poder discricionário prescreviam que produzisse.”*

Contudo, o Tribunal entende que a incorreta intervenção da Administração tributária no caso em apreço não fica por aqui, pois entende que, no caso em apreço, a Administração tributária, confrontada com a Declaração Modelo 22 apresentada pela Requerente, deveria *“em primeira linha, demonstrar que aquela estava errada, decorrendo tal ónus não das normas dos n.ºs 3 do artigo 31.º do CIRC e 3 do artigo 5.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 Setembro, mas do artigo 74.º n.º 1 da LGT, conjugado com o artigo 75.º n.º 1 da mesma Lei.”*

Em face do exposto, entende o Tribunal que *“(...) a circunstância de a taxa de depreciação correspondente a um período de vida útil de 20 anos, ser razoável, nada diz sobre a taxa de depreciação correspondente a um período de vida útil de 15 anos, ser, ou não, razoável. Assim, sendo, como se referiu, ónus da AT demonstrar a verificação dos pressupostos da legalidade da sua atuação, e fazendo parte de tais pressupostos a incorreção do declarado pela Requerente, conclui-se que a AT não demonstrou cabalmente tais pressupostos, já que, em lugar de demonstrar que a taxa de depreciação ou amortização subjacente ao declarado pela Requerente não era razoável, limitou-se a demonstrar que a taxa de depreciação ou amortização correspondente a um período de vida útil período de 20 anos era razoável, de onde não decorre, de forma nem necessária nem direta, que a taxa de depreciação ou amortização correspondente a um período de vida útil de 15 anos, utilizada pela Requerente, não era, também ela, razoável.*

Porém, surpreendentemente, após todo este raciocínio, no sentido de que a Administração tributária exerceu, incorretamente, o seu poder discricionário, o Tribunal entende que *“Não obstante, os tribunais em geral, e também os tribunais arbitrais, julga-se, estão vinculados ao dever de ter “em consideração todos os casos que mereçam tratamento análogo, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniformes do direito.” (art.º 8.º/3 do Código Civil). Por outro lado, e nos termos do art.º 25.º/2 do RJAT, “A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é ainda suscetível de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com outra decisão arbitral ou com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo.” Daí que uma decisão, na matéria sub iudice, que vá contra a jurisprudência firmada pelo STA na matéria, verificando-se, como se verifica, identidade fundamental dos factos e do direito a aplicar a este, entre o presente caso, e os já julgados quer pelo STA, quer pelos Tribunais Centrais Administrativos, seria, não só suscetível de recurso nos termos do referido art.º 25.º/2 do RJAT, como, com um elevado grau de probabilidade, passível de ser revogada por aquele Alto Tribunal.”*

E, deste modo, conclui que *“(...) não se crê que tivesse qualquer utilidade, pelo contrário (daria azo a tramitação processual adicional inútil e desnecessária), este Tribunal concluir de outra forma, que não a fixada recentemente pelo Acórdão de Uniformização de Jurisprudência do STA de 09-12-2020, proferido no processo n.º 040/20.3BALSB10, nos termos da qual “Não estava em causa uma divergência sobre critérios técnicos,*

porque o sujeito passivo não contestou que o prazo de 20 anos fosse desadequado em face da vida útil do aerogerador, ele contesta, isso sim, que um tal prazo é desajustado do seu project finance”, e que “nessa medida, tem razão a AT ao rejeitar o prazo adotado pelo sujeito passivo, por o mesmo, mais do que desrazoável, estar fundado num critério desadequado face àquele que é imposto pelo artigo 5.º (e mais do que isso, por todo o regime jurídico daquele diploma) do Decreto Regulamentar n.º 25/2009.” Concluindo, portanto, que “a AT não tinha que se pronunciar sobre a razoabilidade do prazo do sujeito passivo por este não se fundar naquele critério de base contabilística, bastando, por isso, impor o prazo fixado à luz daquele critério, afastando o critério desadequado (e prazo dele decorrente) que havia sido adotado pelo sujeito passivo.” e fixando jurisprudência no sentido de que “até 01/01/2015, na ausência de estipulação pelo legislador de uma taxa expressa de depreciação e amortização para os aerogeradores, deve admitir-se que a Administração Tributária, ex vi do disposto nas disposições conjugadas do n.º 3 do artigo 31.º do CIRC e do n.º 3 do artigo 5.º do Decreto Regulamentar 25/2009, fixasse como razoável o prazo de 20 anos, a que correspondia uma taxa de depreciação de 5%, atento o facto de esse ser o período de vida útil estimado de um aerogerador, segundo os seus fabricantes”.

Deste modo, o Tribunal entende que *“haverá que concluir pela legalidade da atuação da AT, e pela conseqüente improcedência do pedido arbitral, incluindo os pedidos acessórios formulados.”*

Lisboa, 02de junho de 2022

Rogério M. Fernandes Ferreira
 Vânia Codeço
 Pedro José Santos
 João Mário Costa
 Rita Lima de Sousa
 José Pedro Barros
 Carolina Beatriz Mendes
 Patrícia da Conceição Duarte
(Tax Litigation Team)

www.rffadvogados.pt