

Legislação

Diploma - Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 17/2026, de 23/07

Estado: vigente

Resumo: Uniformizando-se jurisprudência nos seguintes termos: O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do artigo 43.º da Lei Geral Tributária pressupõe que no processo se determine que na liquidação «houve erro imputável aos serviços», entendido este como o «erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à Administração Fiscal», que não se deve ter por verificado se o ato de liquidação for anulado por falta de notificação da liquidação dentro do prazo da caducidade.

Publicação: Diário da República n.º 141/2026, Série I de 2026-07-23

Legislação associada: -

Histórico de alterações: -

Nota: Não dispensa a consulta do [diploma original](#) publicado no Diário da República Eletrónico.

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 17/2026, de 23 de julho

Acórdão do STA de 24-06-2026, no processo n.º 13-26.2BALSB - Pleno da Secção do Contencioso Tributário

Acordam no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 - Relatório

1.1 - A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) vem, ao abrigo do disposto nos artigos 152.º, n.º 1, do Código de Processo dos Tribunais Administrativos (CPTA) e 25.º, n.ºs 2 a 4, do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), aprovado pelo [Decreto-Lei n.º 10/2011](#), de 20 de janeiro, interpor recurso para o Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo da decisão proferida pelo Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), no processo n.º 101/2025-T, invocando contradição com o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 04/11/2020, proferido no âmbito do processo n.º 037/19.6BALSB (acórdão fundamento).

Com a interposição do recurso apresentou alegações e formulou as seguintes conclusões:

«A. O presente Recurso para Uniformização de Jurisprudência tem como objeto o acórdão arbitral proferido no processo n.º 101/2025-TCAAD, que apreciou a legalidade do ato de liquidação adicional de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC) n.º ...12, emitida com data de 18 de outubro de 2024 (que inclui a liquidação de juros compensatórios com o n.º ...38), referente a IRC do exercício de 2021, que determinaram um valor adicional a pagar no montante de 118.188,88 €.

B. O acórdão arbitral recorrido colide frontalmente com a jurisprudência do Pleno desse douto STA firmada no acórdão proferido no processo n.º 037/19.6BALSB, datado de 04/11/2020, já transitado em julgado, no segmento decisório respeitante à condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios,

decorrente da anulação do ato de liquidação por vício de caducidade do direito à liquidação, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT o qual constitui acórdão fundamento dos presentes autos de recurso.

C. A decisão arbitral recorrida incorreu em erro de julgamento, porquanto decidiu o Tribunal Arbitral, em contradição total com o acórdão fundamento e com a jurisprudência uniformizada desse douto STA, condenar a AT a pagar à Requerente arbitral juros indemnizatórios, nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT.

D. Desconsiderando totalmente a jurisprudência reiterada, uniforme e pacífica do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA que considera, nas palavras do acórdão fundamento, que:

«I - Há muito que o STA sufraga o entendimento, formulado com base na letra do artigo 43.º, n.º 1 da lei geral tributária (LGT), de que os juros indemnizatórios apenas podem ser atribuídos ao sujeito passivo que tenha satisfeito uma obrigação tributária que venha a ser anulada com fundamento em “erro imputável aos serviços”, designadamente, por erro na aplicação do direito.

II - Quando os atos tributários são anulados por vícios de forma (incompetência do autor do ato, vício procedimental, falta de fundamentação, ou ...) não fica demonstrado que tenha sido exigido, ao sujeito passivo, o cumprimento de uma obrigação materialmente contrária à lei (ou seja, que não era devida), mas, apenas, que essa obrigação não foi determinada ou calculada em conformidade com as normas legais e, por essa razão, a mera restituição do que foi pago é suficiente para tornar indenne o sujeito passivo.»

E. O Tribunal a quo entendeu o seguinte, quanto ao pedido de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios (cf. ponto IV.3 - Pedido de reembolso da quantia paga e juros indemnizatórios):

«De harmonia com o disposto na alínea b) do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, «restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito», o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT [aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT] que estabelece, que «a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do acto ou situação objecto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão».

Embora o artigo 2.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT utilize a expressão «declaração de ilegalidade» para definir a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, não fazendo referência a decisões condenatórias, deverá entender-se que se compreendem nas suas competências os poderes que em processo de impugnação judicial são atribuídos aos tribunais tributários, sendo essa a interpretação que se sintoniza com o sentido da autorização legislativa em que o Governo se baseou para aprovar o RJAT, em que se proclama, como primeira diretriz, que «o processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária».

O processo de impugnação judicial, apesar de ser essencialmente um processo de anulação de atos tributários, admite a condenação da Administração Tributária no pagamento de juros indemnizatórios, como se depreende do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, em que se estabelece que «são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido» e do artigo 61.º, n.º 4 do CPPT (na redação dada pela [Lei n.º 55-A/2010](#), de 31 de

dezembro, a que corresponde o n.º 2 na redação inicial), que «se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea».

Assim, o n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, ao dizer que «é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário», deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.

Por outro lado, dependendo o direito a juros indemnizatórios de direito ao reembolso de quantias pagas indevidamente, que são a sua base de cálculo, está ínsita na possibilidade de reconhecimento do direito a juros indemnizatórios a possibilidade de apreciação do direito ao reembolso dessas quantias.

Cumpra, assim, apreciar o pedido de reembolso dos montantes indevidamente pagos e de pagamento de juros indemnizatórios.

Pelo que se referiu, o pedido de pronúncia arbitral procede totalmente contra a liquidação de IRC n.º ...12, bem como a consequente liquidação de juros compensatórios n.º ...38, referentes a IRC do exercício de 2021, que determinaram um valor a pagar no montante de 118.188,88€, incluindo o valor de 10.114,57€ de juros compensatórios.

Por isso, a Requerente tem o direito de ser reembolsada desta quantia global, por força dos referidos artigos 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º da LGT, pois tal é essencial para «restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado».

Pelo exposto, procede o pedido de reembolso da quantia de 118.188,88€ (cento e dezoito mil, cento e oitenta e oito euros e oitenta e oito cêntimos).

A ilegalidade desta liquidação é imputável à AT, pois emitiu-a por sua iniciativa, com errada interpretação da lei.

Consequentemente, a Requerente tem direito a juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º do CPPT, relativamente ao montante a reembolsar.

Os juros indemnizatórios serão pagos desde a data em que a Requerente efetuou o pagamento (3 de dezembro de 2024) até ao integral pagamento do montante que deve ser reembolsado, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da [Portaria n.º 291/2003](#), de 8 de Abril.».

F. Não obstante, no que à apreciação da legalidade do acto de liquidação em apreço concerne, o tribunal arbitral proferiu o seguinte entendimento:

«O único vício que a Requerente imputa à liquidação impugnada é o da caducidade do direito de liquidação, no que respeita a um facto tributário ocorrido no ano de 2012.

Os artigos 45.º e 46.º da LGT estabelecem o seguinte, no que aqui interessa:

Artigo 45.º

Caducidade do direito à liquidação

1 - O direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro.

2 - No caso de erro evidenciado na declaração do sujeito passivo o prazo de caducidade referido no número anterior é de três anos.

3 - Em caso de ter sido efetuada qualquer dedução ou crédito de imposto, o prazo de caducidade é o do exercício desse direito.

4 - O prazo de caducidade conta-se, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário e, nos impostos de obrigação única, a partir da data em que o facto tributário ocorreu, excepto no imposto sobre o valor acrescentado e nos impostos sobre o rendimento quando a tributação seja efectuada por retenção na fonte a título definitivo, caso em que aquele prazo se conta a partir do início do ano civil seguinte àquele em que se verificou, respectivamente, a exigibilidade do imposto ou o facto tributário.

Artigo 46.º

Suspensão do prazo de caducidade

1 - O prazo de caducidade suspende-se com a notificação ao contribuinte, nos termos legais, da ordem de serviço ou despacho no início da ação de inspeção externa, cessando, no entanto, esse efeito, contando-se o prazo desde o seu início, caso a duração da inspeção externa tenha ultrapassado o prazo de seis meses após a notificação, acrescido do período em que esteja suspenso o prazo para a conclusão do procedimento de inspeção.

2 - O prazo de caducidade suspende-se ainda:

a) Em caso de litígio judicial de cuja resolução dependa a liquidação do tributo, desde o seu início até ao trânsito em julgado da decisão;

b) Em caso de benefícios fiscais de natureza contratual, desde o início até à resolução do contrato ou durante o decurso do prazo dos benefícios;

c) Em caso de benefícios fiscais de natureza condicionada, desde a apresentação da declaração até ao termo do prazo legal do cumprimento da condição;

d) Em caso de o direito à liquidação resultar de reclamação ou impugnação, a partir da sua apresentação até à decisão;

e) Com a apresentação do pedido de revisão da matéria colectável, até à notificação da respectiva decisão.

Por sua vez, o artigo 101.º do CIRC estabelece o seguinte:

Artigo 101.º

Caducidade do direito à liquidação

A liquidação de IRC, ainda que adicional, só pode efectuar-se nos prazos e nos termos previstos nos artigos 45.º e 46.º da Lei Geral Tributária.

De harmonia com os n.ºs 1 e 4 do artigo 45.º da LGT, o direito de liquidar os impostos sobre o rendimento caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro, sendo que o prazo de caducidade conta-se, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário.

Por isso, as liquidações relativas ao ano de 2012 teriam de ser notificadas validamente até 31 de dezembro de 2016 (prazo de quatro anos, previsto no n.º 1 do artigo 45.º da LGT), uma vez que até esta última data não ocorreram quaisquer períodos de suspensão ou de interrupção.

O prazo de caducidade suspende-se durante a ação inspetiva externa, desde que a sua duração não exceda 6 meses (artigo 46.º, n.º 1, da LGT), mas, no caso em apreço, a ação inspetiva extrema só teve lugar em 2024 depois de já se ter operado a caducidade do direito de liquidação, pelo que não há que considerar qualquer período de suspensão da caducidade do direito de liquidação.

E como se refere no Acórdão do STA de 10 maio de 2017, Processo 0699/16, - “as razões de certeza e segurança jurídicas que subjazem ao instituto da caducidade impedem que a AT possa legalmente proceder a correcções ao lucro tributável de exercício em relação ao qual já se mostre verificada a caducidade do direito de liquidação, ainda que se abstenha de liquidar tributo referente a esse período, para as reflectir em períodos seguintes, pois que, por essa via, se lhe permitiria extrair consequências jurídico tributárias novas de situações que a lei, por razões de paz social, pretende definitivamente consolidadas no domínio tributário.” (sublinhados nossos)

Se, em sentido lato, é sempre uma injustiça o facto de um contribuinte não pagar imposto relativamente a rendimentos que auferiu em determinado momento, o certo é que o instituto da caducidade e os princípios da confiança e da segurança jurídica prevalecem sobre um princípio de justiça nos termos em que é enunciado.

Por isso, não tendo a notificação da liquidação adicional de IRC sido efetuada dentro do prazo de caducidade, no que respeita a um facto tributário atrás enunciado ocorrido no ano de 2012, a mesma enferma de vício de violação de lei que justifica a sua anulação, de harmonia com o preceituado no artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT.

Pelo que terá de proceder, na sua totalidade, o pedido apresentado pela Requerente.» (destaque nosso).

G. O douto acórdão fundamento do STA também apreciou uma decisão arbitral, proferida no processo n.º 225/2018-T, quanto «à parte em que a decisão recorrida julgou procedente pedido de condenação, da AT, ao pagamento de juros indemnizatórios».

H. No acórdão de fundamento e no acórdão recorrido a questão suscitada tratou de decidir se, em casos de anulação de atos tributários de liquidação (de IVA e IRS, respetivamente), fundada em caducidade do direito de liquidar, por a notificação, do ato em causa, não ter sido concretizada dentro do prazo da caducidade, há ou não lugar à condenação, da AT/entidade liquidadora, no pagamento de juros indemnizatórios, quando tenha ocorrido o pagamento da quantia impugnada, por parte do sujeito passivo/contribuinte.

I. O douto acórdão fundamento reiterou o entendimento dominante nesse Tribunal superior sobre a questão de direito controvertida, considerando que:

«Prosseguindo, portanto, os demais termos deste apelo, quanto ao mérito, somente, se mostra necessário registar que o doutrinado no acórdão fundamento mantém plena atualidade, ao ponto de, além doutrinas pronúncias, no mesmo sentido, já, assumidas pelo Pleno da Secção de Contencioso Tributário, do STA, trazermos, agora, à colação uma das mais recentes Assim, no acórdão de 30 de setembro de 2020 (2009/18.9BALSB), sem dissidência, estando em causa, igualmente, uma decisão do CAAD, voltou a ser (re)afirmado: «[...]. Com efeito, há muito que o STA sufraga o entendimento, formulado com base na letra do artigo 43.º, n.º 1 da LGT, de que os juros indemnizatórios apenas podem ser atribuídos ao sujeito passivo que tenha satisfeito uma obrigação tributária que venha a ser anulada com fundamento em “erro imputável aos serviços”, designadamente, por erro na aplicação do direito. É só neste caso, segundo a interpretação firmada pelo Supremo Tribunal Administrativo, que se gera uma

efectiva lesão na esfera jurídica do sujeito passivo, decorrente a imposição do cumprimento de uma obrigação tributária que se vem a apurar ser contrária ao direito e que, por isso, deve ser patrimonialmente reparada através do pagamento de juros indemnizatórios.

Já quando os actos tributários são anulados por vícios de forma (incompetência do autor do acto, vício procedimental ou falta de fundamentação, para referir alguns exemplos) não fica demonstrado que tenha sido exigida ao sujeito passivo o cumprimento de uma obrigação materialmente contrária à lei (ou seja, que não era devida), mas apenas que essa obrigação não foi determinada ou calculada em conformidade com as normas legais e, por essa razão, a mera restituição do que foi pago é suficiente para tornar indemne o sujeito passivo.»

J. Resulta, assim, demonstrada a identidade da questão fundamental de direito no acórdão recorrido e no acórdão fundamento, já que em ambos, em concreto, foi decidida em idêntica situação de facto a mesma questão de direito, que se prende com a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, decorrente da anulação do ato de liquidação por vício de caducidade do direito à liquidação, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT.

K. Assim, entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento existe uma patente e inarredável contradição sobre a mesma questão fundamental de direito que importa dirimir mediante a admissão do presente recurso e consequente anulação do segmento decisório contestado, com substituição do mesmo por novo acórdão que determine a improcedência do pedido de condenação da AT ao pagamento de juros indemnizatórios.

L. A infração a que se refere o n.º 2 do artigo 152.º do CPTA consiste num manifesto erro de julgamento expresso na decisão recorrida, na medida em que o acórdão arbitral viola o disposto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT, o qual determina que são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

M. Quer isto dizer que o direito aos juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT exige que haja erro imputável aos serviços do qual tenha resultado (à luz de um nexo de causalidade) o pagamento de imposto indevido.

N. Sucede que, na situação apreciada pelo Tribunal a quo, a anulação do ato de liquidação deveu-se à caducidade do direito de liquidar o tributo.

O. Resulta do acórdão do STA, proferido no processo n.º 0410/12, em 30/05/2012, que: «Como é sabido, a caducidade, juridicamente, é mero facto jurídico que releva do tempo e que determina a impossibilidade do exercício de um direito num caso concreto (Prescrição e caducidade têm em comum o facto de serem figuras jurídicas relacionadas com a aquisição ou perda de situações subjectivas pelo mero decurso do tempo: a primeira anda associada aos direitos ou situações jurídicas consolidadas, sendo o seu campo de eleição os direitos subjectivos a se; a segunda reporta-se a situações jurídicas em formação e aos direitos potestativos, cujo exercício está sujeito a prazos curtos. Em termos sintéticos, podemos dizer que a prescrição determina a extinção de um direito e a caducidade a impossibilidade de o exercer num caso concreto (Cfr. A caducidade no Direito Administrativo: Breves considerações, Estudos em Homenagem ao Conselheiro José Manuel Cardoso da Costa, 2005, Coimbra Editora).). Significa isto que a decisão judicial, nos termos em que foi proferida, se limitou a extrair os efeitos jurídicos do decurso do tempo sem que tenha sido efectuada a notificação, o que não implica nenhum juízo sobre a validade da relação material tributária subjacente e, consequentemente, não permite concluir pela existência de um erro sobre os pressupostos de facto ou de direito.»

P. Pelo que, a existência desse erro não se dá como verificada em face da declaração da caducidade do direito à liquidação.

Q. Deste modo, não estando perante a existência de qualquer erro sobre os pressupostos de facto ou de direito do ato de liquidação, não existe desta forma o direito de juros indemnizatórios a favor do contribuinte, nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT.

R. Tal como decidiu, uma vez mais, o acórdão fundamento, reiterando o entendimento da jurisprudência uniforme desse douto STA, ao decidir que a anulação de um ato de liquidação baseada na caducidade do direito de liquidar o tributo não implica a existência de qualquer erro sobre os pressupostos de facto ou de direito do ato de liquidação, pelo que não existe o direito de juros indemnizatórios a favor do contribuinte, previsto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT.

S. Entendimento este que reiterado inúmeras vezes pelo STA, enumerando-se, a título de exemplo, os acórdãos do STA proferidos nos seguintes processos: processo n.º 0410/12, de 30/05/2012, processo n.º 0503/19.3BELRS, de 08/06/2022, processo n.º 0338/16.5BEAVR, de 13/12/2023.

T. Por tudo o exposto, resta concluir que o acórdão arbitral recorrido incorreu em erro de julgamento por violação das normas legais aplicáveis, bem como que se encontra em manifesta oposição quanto à mesma questão fundamental de direito com a jurisprudência uniformizada pelo STA no acórdão fundamento, devendo ser substituído por novo acórdão que julgue procedente o presente recurso e determine a improcedência do pedido de condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

Termos em que deve o presente Recurso para Uniformização de Jurisprudência ser aceite e posteriormente julgado procedente, por provado, sendo, em consequência, nos termos e com os fundamentos acima indicados revogada a decisão arbitral recorrida e substituída por outro acórdão consentâneo com o quadro jurídico vigente.»

1.2 - Admitido o recurso foi cumprido o disposto no artigo 25.º, n.º 5, do RJAT.

1.3 - Não foram apresentadas contra-alegações.

1.4 - O excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto emitiu duto parecer no sentido do conhecimento do mérito do recurso e do seu provimento.

2 - Fundamentação de facto

2.1 - Na decisão arbitral recorrida consta o seguinte julgamento da matéria de facto:

«III.1. Matéria de facto

Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas quanto ao mérito, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

A) A Requerente é uma sociedade comercial por quotas, denominada A..., LDA., NIPC..., com o capital social de € 6.000,00 e sede na Rua..., n.º ...,..... OVAR, abrangida pelo Serviço de Finanças de Ovar, sendo tributada em IRC pelo regime normal (cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

B) Entre a data da sua constituição e o dia 7 de setembro de 2020, a Requerente teve o seguinte objeto social: “Compra e venda de imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim. Gestão imobiliária. Arrendamento de imóveis. Exploração agrícola. Realização de eventos.”, sendo que a partir de 8 de setembro de 2020 o objeto social consiste em “Compra e venda de imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim. Atividades de alojamentos turísticos com e sem restaurante. Outros estabelecimentos hoteleiros com e sem restaurante. Alojamento mobilado para turistas. Turismo no espaço rural. Outros locais de alojamento. Arrendamento de imóveis. Exploração agrícola. Organização de eventos. Atividades desportivas e de lazer. Restauração.” (cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

C) Por escritura de doação outorgada em 4 de julho de 2012, no Cartório Notarial de B..., em Espinho, lavrada de fls. 85 a fls. 91, do livro de notas para escrituras diversas número..., a Sra. C..., NIF... e seu marido D..., NIF... doaram à Requerente representada por E..., quinze prédios rústicos e oito prédios urbanos, tendo sido atribuído a essa liberalidade o valor global de 532.496,31€, igual ao valor patrimonial tributário somado de todos os prédios, tendo este ato sido devidamente registado na Conservatória competente em Julho de 2012 (cf. Documento n.º 2, junto com o pedido de pronúncia arbitral, e “PA”, cujos teores se dão como reproduzidos).

D) A doação dos imóveis referidos em C) foi participada pela Requerente à AT em 6 de julho de 2012, através da participação n.º ..., para efeitos de liquidação de imposto do selo (verba 1.1. da Tabela Geral), do qual resultou a liquidação n.º ..., no montante de 4.264,06€ (cf. Documento n.º 3, junto com o pedido de pronúncia arbitral, e “PA”, cujos teores se dão como reproduzidos).

E) Nas contas do exercício de 2012 da Requerente, foram contabilizados os seguintes lançamentos:

1.º gastos com contencioso e notariado no montante de 3.690,31€;

2.º gastos com o imposto do selo, no montante de 4.264,06€, respeitando ao pagamento do Imposto do Selo liquidado à Contribuinte por virtude da doação. (cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

F) Não tendo a Requerente contabilizado em 2012 na conta de Existências os prédios urbanos e rústicos doados. (cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

G) A Requerente veio a contabilizar tal facto patrimonial em 2021, com o lançamento a débito numa conta de inventários conforme o quadro seguinte,

[IMAGEM]

por contrapartida da conta (SNC) Capital Próprio 56 - Resultados Transitados a crédito, pelo que tal lançamento contabilístico não influenciou o resultado líquido do período, nem a matéria tributável de IRC desse ano, como variação patrimonial positiva, nem nesse ano nem em qualquer dos anos anteriores (cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

H) Na Declaração de Rendimentos Modelo 22 de IRC de 2021, entregue pela Requerente em 3 de junho de 2022 (Declaração n.º.), a mesma não declarou o valor dos imóveis doados em 2012 (cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

I) A Requerida procedeu a uma ação inspetiva à Requerente, tendo como objeto o IRC do ano de 2021, realizada sob a ordem de serviço n.º OI2023..., assinada pela Requerente em 16 de maio de 2024, a qual deu origem a um Relatório de Inspeção Tributária assinado pela Requerente em 10 de outubro de 2024 (cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

J) O parecer do Chefe de Equipa constante do relatório final de inspeção diz o seguinte:

“O procedimento inspetivo externo, a que se refere o presente relatório teve a sua origem num procedimento de comprovação e verificação, visando a confirmação do cumprimento das obrigações do sujeito passivo.

Da análise efetuada, e conforme consta devidamente fundamentado no presente relatório, conclui-se que a sociedade beneficiou de uma liberalidade (doação de imóveis) relevada contabilisticamente em 2021 com o incremento do capital próprio na rubrica “Resultados Transitados”, sem que refletisse essa variação patrimonial positiva para efeitos fiscais, uma vez que a sua contabilização não influenciou o resultado líquido do exercício, conforme determina o n.º 1 do artigo 21.º do CIRCI.

Concordo assim com as correções técnicas em sede de IRC para o ano 2021:

Exercício de 2021

1 - Correções de natureza meramente aritmética:

1.1 - EM SEDE DE IRC:

1.1.1 - Liberalidade (variação patrimonial positiva) não acrescida para efeitos de apuramento do resultado tributável (n.º 1 artigo 21.º do CIRC) ...532.096,31 EUR

O sujeito passivo foi notificado para, querendo, exercer no prazo de 15 dias, o direito de audição (artigos 60.º da LGT e artigo 60.º do RCPITA) relativamente ao respetivo Projeto de Relatório de Inspeção. Uma vez expirado o prazo limite estabelecido, conclui-se que o SP não exerceu o direito de audição, nem manifestou a intenção de proceder à regularização da sua situação tributária, nos termos do n.º 1 e n.º 2 do artigo 58-A do RCPITA.

Assim, reiteram-se as conclusões do projeto de relatório e, nesses termos foi preenchido o documento de correção em sede de IRC para o ano 2021, e levantado o competente auto de notícia por contraordenação (artigo 119.º do RGIT) relativamente à infração praticada.

À consideração superior, ...-...

CHEFE DE EQUIPA

Emitido a 2024-10-09

(cf. "PA", cujo teor se dá como reproduzido).

K) O qual mereceu o seguinte despacho por parte do Chefe de Divisão:

Concordo.

Este relatório conclui o procedimento de inspeção nos termos do artigo 62.º do RCPITA.

O SP não exerceu o direito de audição, previsto no artigo 60.º da LGT e no artigo 60.º do RCPITA, nem manifestou a intenção de proceder à regularização da sua situação tributária, nos termos do n.º 1 e n.º 2 do artigo 58.º do RCPITA. Conclui-se, portanto, pela manutenção das correções de natureza meramente aritméticas propostas no projeto de relatório, em sede de IRC, conforme consta do capítulo V do relatório.

Deste modo, altero, relativamente ao exercício em referência, nos montantes propostos neste relatório, o resultado tributável (IRC), nos termos do n.º 3, do artigo 16.º do CIRC.

Dê-se andamento ao documento de correção emitido, bem como ao auto de notícia levantado.

O contribuinte deverá ser notificado nos termos do artigo 77.º da LGT e do artigo 62.º do RCPITA.

O CHEFE DE DIVISÃO,

Por delegação, do Diretor de Finanças de Aveiro

AA (cf. "PA", cujo teor se dá como reproduzido).

L) As correções técnicas à Demonstração de Resultados por Natureza conforme RIT, foram as seguintes:

[IMAGEM]

(cf. “PA”, cujo teor se dá como reproduzido).

M) Em resultado dessa corecção a Requerida procedeu à emissão da seguinte liquidação:

[IMAGEM]

(cf. Liquidação junta com o pedido de pronúncia arbitral, e “PA”, cujos teores se dão como reproduzidos).

N) A Requerente pagou o imposto constante da liquidação adicional de IRC em 3 de dezembro de 2024 (cf. Documento n.º 1, junto com o pedido de pronúncia arbitral, e “PA”, cujos teores se dão como reproduzidos).

O) Em 24 de janeiro de 2025, a Requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral que deu origem ao presente processo.

III.2. - Factos não provados

Dos factos com interesse para a decisão da causa, todos objetos de análise concreta, não se provaram os que não constam da factualidade supra descrita, não havendo mais factos relevantes.»

2.2 - No acórdão fundamento consta o seguinte julgamento da matéria de facto efetuado em sede da, então, decisão arbitral:

«A.1. Factos dados como provados

1 - A Requerente tem como objecto comercial a “Importação, exportação e comércio de representações e produtos para empresas da área do comércio e serviços, prestações de serviços e assistência técnica. Transformação de todo o tipo de suportes, materiais de impressão e comunicação digital. Fabricação de componentes electrónicas. Fabricação de lâmpadas eléctricas e de outro equipamento de iluminação. Reparação e manutenção de equipamento eléctrico.

Aluguer de máquinas e equipamentos”.

2 - No ano de 2012, a maior parte das vendas da Requerente foram efectuadas no território nacional, mas em termos de compras predominaram as aquisições intracomunitárias.

[IMAGEM]

3 - Em termos de mercado comunitário, as vendas destinaram-se a diversos países, nomeadamente: Espanha, França, Bélgica, Holanda, Inglaterra, Irlanda, Grécia, Alemanha, Dinamarca e Estónia, sendo a Espanha o principal destino.

4 - No que se refere às compras, as Aquisições Intracomunitárias de Bens (AICBs)

efectuadas provêm na sua maior parte da Holanda, Espanha e Itália.

5 - A Requerente, na qualidade de fornecedora da sociedade de direito espanhol B... SL, declarou ter efectuado, em 2012, transmissões com aquela sociedade no valor de €672.007,00:

[IMAGEM]

6 - A B..., SL é uma sociedade comercial sediada em Espanha, e encontrava-se registada naquele país como operador intracomunitário com o NIF ES-....

7 - A B... SL, teve, posteriormente, o seu registo de operadores intracomunitários cancelado pela Agência Tributária Espanhola por esta ter constatado que “a declaração de domicílio social e fiscal da entidade não é verdadeiro, uma vez que na dita direcção não se encontra centralizada a sede, nem desenvolve efectivamente a actividade”.

8 - Nas facturas que titulam as transacções realizadas entre a Requerente e a B..., SL foi aposta a indicação “isento de IVA ao abrigo do art. 14.º do RITI”.

9 - A Requerente emitiu as seguintes facturas em nome da B..., SL:

[IMAGEM]

10 - O local de descarga mencionado nas facturas era, em regra,..., sendo que na maioria delas se identificava a morada completa sita na...-...-... Vila Nova de Famalicão.

11 - A referida morada correspondia, à data, à localização da sede da C..., LD.ª, titular do NIF... (actualmente denominada D..., SA, com sede em..., V.N. de Famalicão).

12 - As mercadorias eram transportadas para as referidas instalações da B..., SL, para serem objecto de transformação, e tendo em vista a subsequente expedição para outro Estado-Membro.

13 - A transformação envolvia uma estrutura metálica diferente, a instalação de software próprio que era adquirido a uma outra empresa na Suíça, a instalação de uma caleira que permitia uma fixação das cores de impressão e alterações na cabeça de impressão.

14 - As máquinas vendidas pela Requerente à sociedade B..., SL, com a denominação “...”, depois de transmitidas a esta sociedade, foram objecto das referidas alterações exteriores do equipamento, o que determinava a alteração do seu peso e do seu nome comercial, mas não das suas componentes mecânicas, nem do número de série.

15 - A factura 2012/1200036, no valor de €75.500,00, titula a transacção de uma máquina denominada..., com o serial number J..., que depois foi vendida pela B..., SL à E... CMBH, entidade sediada na Alemanha, tendo a máquina sido expedida para o local da sede daquela sociedade de direito alemão sita em..., Alemanha.

16 - A descrição da mercadoria na fatura emitida à E... CMBH é diferente da constante na factura da Requerente, nos termos infra:

[IMAGEM]

17 - A factura 2012/1200104 no valor de €75.500,00, titula a transacção de uma máquina denominada..., com o número de série J....

18 - A máquina com o número de série J... foi expedida em 01-03-2012, de Vila Nova de Famalicão para a Alemanha, para as instalações da sociedade F... GmbH, sita em...,... Ibbenburen.

19 - A factura 2012/1200232, datada de 12-03-2012, no valor de €75.000,00, titula a transacção de uma máquina denominada..., com o número de série J....

20 - Este equipamento foi expedido em 18-04-2012, de Vila Nova de Famalicão para as instalações da sociedade G..., AG, localizadas em..., Alemanha.

21 - A factura 2012/120023, datada de 09-05-2012, no valor de €75.500,00, titula a transacção de uma máquina denominada..., com o número de série J....

22 - Este equipamento foi expedido em 25-06-2012, de Vila Nova de Famalicão para a Grã-Bretanha.

23 - A factura 2012/120041, datada de 31-05-2012, no valor de €75.500,00, titula a transacção de uma máquina denominada..., com o número de série J....

24 - Este equipamento foi expedido em 14-06-2012, de Vila Nova de Famalicão para as instalações da sociedade H..., sita em...-..., Inglaterra.

25 - As mercadorias descritas nas facturas 2012/1200386 e 2012/1200390, com data de 04-05-2012 e 07-05-2012, respectivamente, foram expedidas das instalações da Requerente para a morada do cliente da B..., SL, sitas na..., Espanha.

26 - A mercadoria descrita na factura 2012/1200934, com data de 16-11-2012, foi expedida para a morada do cliente final da B..., Lda., sita em..., Inglaterra.

27 - A Requerente foi objecto de uma acção inspectiva externa, credenciada pela ordem de serviço n.º OI2016....

28 - A acção de inspecção teve início em 16-12-2016, com a assinatura da Ordem de Serviço pelo Contabilista Certificado da Requerente, J....

29 - O procedimento inspectivo implicou a realização de, pelo menos, 2 deslocações da AT às instalações da Requerente, para analisar a contabilidade daquela, relativamente à informação e documentação que serve de suporte às facturas em causa.

30 - Os actos de inspecção foram concluídos em 23-05-2017 com a assinatura da nota de diligência pelo Contabilista Certificado da Requerente.

31 - A Requerente foi notificada pessoalmente no local da sede, na pessoa da funcionária K..., em 29-05-2017, do Projecto de Relatório de Inspecção e, para querendo, exercer o seu direito de audição nos termos do artigo 60.º da LGT e artigo 60.º do RCPITA.

32 - A Requerente, por e-mail enviado no dia 13-06-2017, através de mandatário com procuração para o efeito, exerceu o seu direito de audição, tendo requerido à AT que procedesse a diligências complementares, nomeadamente, que inquirisse a testemunha J....

33 - A AT não procedeu à inquirição da mencionada testemunha.

34 - Do Relatório de Inspecção Tributária consta o seguinte:

[IMAGEM]

35 - O Relatório Final de Inspecção Tributária foi notificado, por intermédio de um funcionário da AT no dia 14-06-2017, no escritório dos Mandatários da Requerente a L..., nos termos do seguinte documento:

[IMAGEM]

36 - A referida notificação foi efectuada em execução do seguinte mandado:

[IMAGEM]

37 - A procuração assinada pela Requerente, datada 06-06-2017, junta ao processo de inspecção tributária, confere aos seus mandatários M..., N..., O..., P..., Q..., R..., S..., T..., U..., V..., W..., X... e Y..., “poderes forenses simples para representar a mandante”.

38 - Na sequência do referido procedimento de inspecção, foi a Requerente notificada das liquidações de IVA n.º 2017... (período de 01/2012), n.º 2017... (período de 02/2012), n.º 2017... (período de 03/2012), n.º 2017... (período de 04/2012), n.º 2017... (período de 05/2012), n.º 2017... (período de 06/2012), 2017...(período de 07/2012), n.º 2017... (período de 08/2012), n.º 2017... (período de 09/2012), n.º 2017... (período de 10/2012), n.º 2017... (período de 11/2012), n.º 2017... (período de 12/2012), referentes ao período de 2012, e respectivas liquidações de juros compensatórios, no valor global de €185.425,03.

39 - Em 31-08-2017, a Requerente procedeu ao pagamento das referidas liquidações.

A.2. Factos dados como não provados

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

3 - Fundamentação de Direito

3.1 - Da admissibilidade do recurso

Nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 25.º do RJAT a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo é 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.

A este recurso, de acordo com o preceituado no n.º 3 do artigo 25.º do RJAT, aplica-se, com as necessárias adaptações, o regime do recurso para uniformização de jurisprudência regulado no artigo 152.º do CPTA.

São pressupostos da admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência: i) que a decisão arbitral se tenha pronunciado sobre o mérito da pretensão deduzida e tenha posto termo ao processo (artigo 25.º, n.º 2 do RJAT); ii) que exista contradição entre essa decisão e uma outra decisão arbitral ou com um acórdão proferido por algum dos Tribunais Centrais Administrativos ou pelo Supremo Tribunal Administrativo, relativamente à mesma questão fundamental de direito (artigo 25.º, n.º 2 do RJAT).

Depois, ainda que se verifique tal oposição, o recurso não prosseguirá seus termos se a orientação perfilhada na decisão arbitral recorrida estiver de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo (artigo 152.º n.º 3 do CPTA, aplicável ex vi do disposto no n.º 3 do artigo 25.º do RJAT).

O não preenchimento de tais requisitos obstará ao conhecimento do mérito do recurso.

Não havendo controvérsia quanto ao preenchimento do primeiro dos requisitos referidos - a decisão arbitral recorrida conheceu do mérito e pôs termo ao processo arbitral -, impõe-se conhecer do segundo, da contradição relativamente à mesma questão fundamental de direito entre a decisão recorrida e a decisão fundamento.

De acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, para se apurar da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito é exigível que:

- i) o fundamento de direito seja o mesmo;
- ii) não tenha havido alteração substancial da regulamentação jurídica;
- iii) haja oposição na solução perfilhada nos dois arestos, o que pressupõe a identidade de situações de facto;
- iv) a oposição decorra de decisões expressas, que não apenas implícitas (também não relevando a oposição de fundamentos).

Vejamos se tais pressupostos se verificam no caso do presente recurso.

3.2 - Segundo a AT a decisão arbitral recorrida encontra-se em manifesta contradição com o acórdão deste Tribunal de 04/11/2020, proferido no processo n.º 037/19.6BALSB, no que respeita à condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios em consequência da anulação do ato tributário por caducidade do direito à liquidação, ao abrigo do n.º 1 do artigo 43.º da lei geral tributária (LGT).

E, como pugna o excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto no seu douto parecer, existe efetiva contradição no que toca à questão identificada entre a decisão arbitral recorrida e o acórdão fundamento.

Na verdade, a decisão arbitral recorrida entendeu que a liquidação adicional (de IRC) padecia de vício de violação de lei por a notificação não ter sido efetuada dentro do prazo de caducidade (prazo de quatro anos, previsto no n.º 1 do artigo 46.º da LGT), que determinava a sua anulação. E condenou a AT ao pagamento de juros indemnizatórios [...desde a data em que a Requerente efetuou o pagamento (e de dezembro de 2024) até ao integral pagamento do montante que deve ser reembolsado ...], convocando os artigos 43.º, n.º 1, da LGT e também o 61.º do CPPT.

No acórdão fundamento, do Pleno desta Secção, estava em causa saber se no caso de anulação da liquidação (de IVA) fundada em caducidade do direito de liquidar, por a notificação do ato em causa não ter sido concretizada dentro do prazo de caducidade, há ou não lugar à condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios. Em confronto, também como agora, uma decisão arbitral e um acórdão, não do Pleno, mas da Secção do Contencioso Tributário deste Tribunal, de 30/05/2012 (processo 0410/12). O acórdão fundamento, depois de afirmar que o doutrinado no aí acórdão fundamento mantinha a atualidade, tendo vindo a ser assumido noutras pronúncias do Pleno desta Secção, trouxe à colação uma decisão das, então, mais recentes, de 30/09/2020 (processo 2009/18.9BALSB), para concluir que a decisão arbitral aí recorrida padecia de erro "no que tange à determinada condenação, da AT, no pagamento de juros indemnizatórios à sociedade requerente, da tutela arbitral (tributária), porque, na situação julganda, não são, legalmente, devidos."

Julgamento que foi efetuado, como no caso sub judice, em face do disposto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT, o qual, como é no acórdão fundamento mencionado, não sofreu qualquer alteração na sua redação, desde a inicial, introduzida pelo [Decreto-Lei n.º 398/98](#), de 17 de dezembro, que aprovou a LGT.

Não resta, pois, dúvida, que as decisões em confronto decidiram a mesma questão fundamental de direito em sentidos opostos - dentro de um quadro factualmente idêntico e aplicando o mesmo quadro legal.

Importando, assim, avançar para o conhecimento do mérito.

3.3 - E quanto ao mérito do recurso, na ausência de argumentação que faça infletir o sentido, não haverá que divergir do acórdão fundamento do Pleno desta Secção, que por sua vez já havia reafirmado a jurisprudência reiterada e uniforme deste Tribunal até então, a qual não sofreu, entretanto, qualquer alteração, o que nos conduz à procedência do recurso.

Respigamos, como fez o acórdão aqui fundamento, excerto do acórdão deste Tribunal de 30/09/2020 (processo 2009/18.9BALSb), revelador da fundamentação que subjaz à decisão anunciada e que à frente adotaremos:

Com efeito, há muito que o STA sufraga o entendimento, formulado com base na letra do artigo 43.º, n.º 1 da LGT, de que os juros indemnizatórios apenas podem ser atribuídos ao sujeito passivo que tenha satisfeito uma obrigação tributária que venha a ser anulada com fundamento em “erro imputável aos serviços”, designadamente, por erro na aplicação do direito. É só neste caso, segundo a interpretação firmada pelo Supremo Tribunal Administrativo, que se gera uma efectiva lesão na esfera jurídica do sujeito passivo, decorrente a imposição do cumprimento de uma obrigação tributária que se vem a apurar ser contrária ao direito e que, por isso, deve ser patrimonialmente reparada através do pagamento de juros indemnizatórios.

Já quando os actos tributários são anulados por vícios de forma (incompetência do autor do acto, vício procedimental ou falta de fundamentação, para referir alguns exemplos) não fica demonstrado que tenha sido exigida ao sujeito passivo o cumprimento de uma obrigação materialmente contrária à lei (ou seja, que não era devida), mas apenas que essa obrigação não foi determinada ou calculada em conformidade com as normas legais e, por essa razão, a mera restituição do que foi pago é suficiente para tornar indemne o sujeito passivo.

Mais, nos casos em que existam razões atendíveis (fundamentos que suportem a violação de um direito de natureza substantiva) para que o sujeito passivo cujo tributo anulado com fundamento em vício de forma se não deva considerar indemnizado pela mera restituição dos valores que tenha pago, pode sempre utilizar-se a acção de responsabilidade civil para obter a reparação dos respectivos danos.

Lembre-se, por fim, que o Tribunal Constitucional, confrontado com a antes mencionada interpretação do n.º 1 do artigo 43.º da LGT sufragada pela jurisprudência do STA, decidiu, no Acórdão n.º 203/2013, “[N]ão julgar inconstitucional a norma extraída dos artigos 43.º e 100.º, ambos da Lei Geral Tributária, segundo a qual não são devidos juros indemnizatórios, em execução de decisão anulatória da liquidação de tributo, quando a anulação do acto tributário se funde em ilegalidade de natureza orgânico-formal”.

3.4 - Em conclusão

O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do artigo 43.º da lei geral tributária pressupõe que no processo se determine que na liquidação “houve erro imputável aos serviços”, entendido este como o “erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à Administração Fiscal”, que não se deve ter por verificado se o acto de liquidação for anulado por falta de notificação da liquidação dentro do prazo da caducidade.

4 - Decisão

Nos termos e com os fundamentos expostos, acordam os juízes do Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em:

- a) Conhecer do mérito do recurso para uniformização de jurisprudência, concedendo-lhe provimento.
- b) Anular a decisão arbitral recorrida no segmento em que condena a AT no pagamento de juros indemnizatórios.
- c) Uniformizar jurisprudência no sentido indicado em 3.4.

Custas a cargo da Recorrida, sem taxa de justiça neste Tribunal.

Comunique-se ao CAAD.

Diligências necessárias.

Lisboa, 24 de junho de 2026. - Paula Fernanda Cadilhe Ribeiro (relatora) - Francisco António Pedrosa de Areal Rothes - Isabel Cristina Mota Marques da Silva - Joaquim Manuel Charneca Condesso - Nuno Filipe Morgado Teixeira Bastos - Pedro Nuno Pinto Vergueiro - Anabela Ferreira Alves e Russo - João Sérgio Feio Antunes Ribeiro - Jorge Cortês - Catarina Almeida e Sousa.