

CENTRO DE ARBITRAGEM ADMINISTRATIVA

Processo n.º .../2022-T

DESPACHO

No presente processo arbitral, em que são parte “A..., S.A.” e a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), em requerimento dirigido ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), a AT veio expor e requerer o seguinte:

“1. Por via do seu requerimento de constituição de Tribunal Arbitral pretende a Requerente (A...) a anulação do “... indeferimento da reclamação graciosa (...), e, consequentemente (e em termos finais ou últimos), o acto de autoliquidação de IRC da A... relativo ao exercício de 2019.”

2. Em causa está a aplicação agravamento da taxa de tributação autónoma agravada em 10 pontos percentuais, cf. prevista nos n.ºs 14 e 20 do art.º 88.º do CIRC.

3. Sucede, porém, que a Requerente, no uso da faculdade conferida pela alínea b) do n.º 2 do art.º 6.º do RJAT, manifestou a sua intenção de designar como árbitro o Exmo. Dr...., o qual exerce a sua actividade profissional, nomeadamente como Director Executivo da B..., S.A., da C... SGPS, S.A., de entre outras participadas pela D..., SGPS.

4. Ora, a temática que se pretende ver analisada nestes autos - Tributações Autónomas - já foi alvo de profuso contencioso arbitral, no qual, de entre outras, foram Requerentes as entidades ante aludidas (e.g. 167/2014-T; 659/2014-T; 637/2015-T; 669/2016-T; 273/2018-T; 322/2019-T. 106/2021-T; 107/2021-T; 108/2021-T) onde, precisamente, o Exmo. Dr. ... assume funções de direcção executiva.

5. Ali se discutiu idêntica temática à do presente processo e em que, agora, o Director Executivo daquelas sociedades - à data e agora - é nomeado árbitro da parte que move a acção arbitral contra a Autoridade Tributária.

6. Atento este circunstancialismo, e salvo o devido respeito, os princípios da imparcialidade e independência (cf. art.º 9.º e 8.º ambos do RJAT ex vi art.º 69.º do

CPA e n.º 4 do art.º 2.º do Código Deontológico do CAAD) que devem presidir à designação dos árbitros encontram-se claramente em perigo.

7. Com efeito, a questão de mérito centra-se na discussão da legalidade e/ou constitucionalidade da aplicação da referida taxa agravada a entidades ou grupos de entidades organizadas nos termos do RETGS.

8. Pelo que, atentos aos factos mencionados no ponto 3 do presente requerimento e considerando que a decisão a proferir nos presentes autos, qualquer que seja, é susceptível de ter impacto no perímetro empresarial de que é Director Executivo o Exmo. Dr. ..., poder-se-á estar perante uma situação de potencial conflito de interesses relativamente à interpretação jurídica que pode resultar da demanda, o que, nos termos conjugados do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e n.º 5. c) e d) do Código Deontológico do CAAD, é passível de suscitar, utilizando os termos exactos do aludido código, «sérias dúvidas quanto à sua independência, imparcialidade, isenção e/ou competência».

Termos em que, à luz de todo o exposto supra, afigura-se-nos não estarem reunidos os requisitos de imparcialidade e independência (artigo 8.º/3 do RJAT) que devem presidir à designação de árbitros”.

Em resposta, o árbitro visado, Senhor Dr. ..., apresentou estas alegações:

Embora não me tenha sido solicitado venho reagir ao incidente de recusa suscitado pela AT.

Devo assinalar que infelizmente não é o primeiro caso, tendo já no passado a AT tentado provocar um outro incidente num caso da D..., “pasmese” alegando ai questões por ser a empresa da qual sou administrador executivo um consumidor de eletricidade!

Desconheço as razões da AT que levam a esta atitude, mas as ações ficam com as quem as praticam.

E quem não deve, não teme. Como é aqui o caso.

Aceitei o caso por uma experiência de mais de 30 anos em IRC e de não ter impedimentos em relação à A....

Desconheço o Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA), os seus fundamentos e causa de pedir pelo que há aqui uma assimetria de informação em favor da AT.

Mas acreditando na própria AT conforme ponto 2 da sua exposição, a seguir transcrita, nesta acção arbitral:

“Em causa está a aplicação (do) agravamento da taxa de tributação autónoma agravada em 10 pontos percentuais, cfr. prevista nos n.os 14 e 22 do art.º 88.º do CIRC”.

Ora não podendo antever o futuro, tal como de resto a AT, não vejo como “a decisão a proferir nos presentes autos, qualquer que seja, é capaz de ter impacto no perímetro empresarial de que (sou) director executivo”.(sic)

Com efeito, sendo certo que a B..., S.A. é a sociedade dominante ao abrigo do Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedade desde 2003, portanto há quase 20 anos, nunca o grupo fiscal do que aquela é sociedade dominante apresentou prejuízo fiscal em qualquer desses anos! Ora, neste caso é inviável a aplicação da norma referida no requerimento da AT, por força do disposto no n.º 21 do artigo 88.º do CIRC, a seguir transcrito, o qual determina que:

21 - Para efeitos do disposto no n.º 14, quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades estabelecido no artigo 69.º, é considerado o prejuízo fiscal apurado nos termos do artigo 70.º (Anterior n.º 20 - Redacção da Lei n.º 2/2020, de 31 de março).

Logo, se o grupo fiscal do qual a B..., S.A. nunca apurou em qualquer período de tributação um prejuízo fiscal não se compreende minimamente que impacto poderá ter para esta sociedade e grupo a aplicação do disposto no citado n.º 21 do artigo 88.º do CIRC (!?).

Mais, de entre as 9 decisões do CAAD suscitadas como suposta evidência de um potencial conflito de interesses, apenas 4 (relativas a apenas 2 questões em concreto) foram interpostas pela B..., S.A. e subsidiárias (único perímetro empresarial relevante para aferir a minha independência), sendo que nenhuma delas respeita à causa supra indicada pela própria AT e em nenhuma se discutiu a aplicação do disposto no citado n.º 20 (e 21) do artigo 88.º do CIRC.

Salvo se, pelo simples facto de nesta acção arbitral se tratar de matéria relativa a tributação autónoma (TA), a AT entenda que me encontro impedido de decidir

relativamente a este tema para o universo de 203.448 sociedades em Portugal que pagaram TA em 2020, representativo de cerca de 70% das 297.178 sociedades que pagaram IRC (incluindo TA) em igual período, conforme estatísticas publicadas no site da AT, o que convenhamos é despropositado.

Finalmente desde 2016 que a B... sucedeu à C... e que portanto inexitem no grupo sociedades denominadas como C... e inclusivamente a sociedade referida (C..., S.A.) já nem existe mais no ordenamento jurídico, e também não se compreende no meu caso a menção a outras sociedades que não as detidas pelo grupo B..., o que diz bem da profundidade deste incidente de recusa, por a AT possuir no seu cadastro a informação das sociedades em que sou administrador.

Pelo que, salvo se da leitura do PPA resultem outras evidências que não conheço e não posso conhecer por ignorância do PPA em concreto, entendo sem fundamento o supra referido incidente pela AT".

Por sua vez, a "A..., S.A.". requerente no pedido de pronúncia arbitral com o número de processo acima identificado, pronunciou-se assim:

“1º Invoca a AT que a temática que se pretende ver analisada nestes autos “já foi alvo de profuso contencioso arbitral, no qual, de entre outras, foram Requerentes as entidades ante aludidas (e.g. 167/2014-T; 659/2014-T; 637/2015-T; 669/2016-T; 273/2018-T; 322/2019-T; 106/2021-T; 107/2021-T; 108/2021-T) onde, precisamente, o Exmo. Dr. ... assume funções de direção executiva”.

2º Ignora-se se o Exmo. Dr. ... assume funções de direção executiva no conjunto das entidades intervenientes no conjunto desses processos.

3º Mas é irrelevante este primeiro ponto que a AT alega e não documenta.

4º Porquanto é falso que a temática dos presentes autos seja a temática daqueles processos elencados pela AT, isto é, porquanto é falso este segundo e decisivo ponto alegado conclusivamente pela AT sem qualquer demonstração e, menos ainda, documentação.

5º Com efeito, como resulta de uma simples leitura do pedido de pronúncia arbitral (PPA), a temática que se pretende ver analisada nestes autos é tão-somente esta: “o agravamento das taxas de tributação autónoma em 10 pontos percentuais resultante de “prejuízos fiscais que não existiriam, não fora a dedução ao lucro tributável de

dividendos ao abrigo da Diretiva n.º 2011/96/EU, do Conselho, de 30 de Novembro, viola esta Directiva”?

6º Ora, que seja do conhecimento da requerente, em nenhum processo arbitral ou judicial se discutiu alguma vez esta, que é a única, temática destes autos.

7º Como se constata da sua consulta, em nenhum dos processos especificados pela AT no seu incidente de recusa, se discute esta, que é a única temática destes autos.

8º Identifica-se infra discriminadamente as questões tratadas nos processos elencados pela AT1, para atalhar à forma ligeira, genérica, indemonstrada e não documentada, como a AT fundamentou o seu incidente de recusa de árbitro:

167/2014-T: questão da dedução ou não da colecta da tributação autónoma no cômputo do lucro tributável;

659/2014-T: questão do modo de operar da tributação autónoma sobre bónus, e questão da violação de princípios da nossa Constituição quando o contribuinte tenha lucro económico, mas ainda assim se aplique o agravamento de taxa em 10 pontos percentuais por apurar um prejuízo fiscal;

637/2015-T: questão do abatimento de créditos fiscais em IRC à colecta das tributações autónomas;

669/2016-T: questão do abatimento de créditos fiscais em IRC à colecta das tributações autónomas;

273/2018-T: questão relativa ao benefício fiscal à inferioridade e novamente a questão do abatimento de créditos fiscais em IRC à colecta das tributações autónomas;

322/2019-T: o acórdão arbitral neste processo aprecia apenas a temática da dedução ou não da colecta da tributação autónoma ao lucro tributável (e elenca de fugida outras que não decide, algumas das quais cuja causa de pedir não fornece);

106/2021-T: novamente as questões (i) do modo de operar da tributação autónoma sobre bónus, (ii) da violação de princípios da nossa Constituição quando o contribuinte tenha lucro económico, mas ainda assim se aplique o agravamento de taxa em 10 pontos percentuais por apurar um prejuízo fiscal, e (iii) do abatimento de créditos fiscais em IRC à colecta das tributações autónomas;

107/2021-T: novamente as questões (i) do modo de operar da tributação autónoma sobre bónus. e (ii) do abatimento de créditos fiscais em IRC à colecta das tributações autónomas;

108/2021-T: novamente as questões (i) do modo de operar da tributação autónoma sobre bónus, (ii) da violação de princípios da nossa Constituição quando o contribuinte tenha lucro económico mas ainda assim se aplique o agravamento de taxa em 10 pontos percentuais por apurar um prejuízo fiscal, e (iii) do abatimento de créditos fiscais em IRC à colecta das tributações autónomas.

9º Como se vê facilmente (e a AT viu certamente igualmente, daí não ter concretizado minimamente, nem documentado, o que se limita a alegar genérica e conclusivamente), nenhuma das temáticas destes processos citados pela AT tem que ver com a temática destes autos que, recorda-se, é esta e unicamente esta: “o agravamento das taxas de tributação autónoma em 10 pontos percentuais resultante de “prejuízos fiscais que não existiriam, não fora a dedução ao lucro tributável de dividendos ao abrigo da Directiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de Novembro, viola esta Directiva”?

10º Só há, pois, uma explicação para este incidente de recusa de árbitro suscitado pela AT: fazer chicana. Não obstante a importância, e conseqüente responsabilidade, que deveria merecer qualquer incidente de recusa.

11º Constitui, pois, a mais pura das especulações, isto é, sem invocação de qualquer facto concreto de que possa valer-se, o raciocínio da AT de que “a decisão a proferir nos presentes autos, qualquer que seja, é susceptível de ter impacto no perímetro empresarial de que é Director Executivo o Exmo. Dr. ..., poder-se-á estar perante uma situação de potencial conflito de interesses relativamente à interpretação jurídica que pode resultar da demanda, o que, nos termos conjugados do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e n. 5. c) e d) do Código Deontológico do CAAD, é passível de suscitar, utilizando os termos exactos do aludido código, «sérias dúvidas quanto à sua independência, imparcialidade, isenção e/ou competência».”.

12º Acresce que isto mesmo, sem tirar nem pôr, que a AT diz, se pode igualmente dizer de todo e qualquer árbitro indicado pelas partes, incluindo os indicados pela AT, que se dedique profissionalmente a matérias fiscais.

Pelo que, ao contrário do alegado conclusivamente pela AT sem sustentação em imputação concreta verídica alguma, não se vislumbra a por si alegada falta dos "requisitos de imparcialidade e independência (artigo 8º/3 do RJAT) que devem presidir à designação de árbitros", pelo que deve ser julgado improcedente o incidente de recusa de árbitro suscitado pela AT".

Posto isto, cumpre apreciar e decidir.

Como se viu, a AT sustenta, fundamentalmente e em suma, o seguinte:

-“2. Em causa está a aplicação agravamento da taxa de tributação autónoma agravada em 10 pontos percentuais, cf. prevista nos n.ºs 14 e 20 do art.º 88.º do CIRC”;

- “3. ...a Requerente, no uso da faculdade conferida pela alínea b) do n.º 2 do art.º 6.º do RJAT, manifestou a sua intenção de designar como árbitro o Exmo. Dr. ..., o qual exerce a sua actividade profissional. nomeadamente como Director Executivo da B..., S.A., C..., SGPS, S.A. de entre outras participadas pela D..., SGPS.”;

- “4. Ora, a temática que se pretende ver analisada nestes autos - Tributações Autónomas - já foi alvo de profuso contencioso arbitral, no qual, de entre outras, foram Requerentes as entidades ante aludidas (e.g. 167/2014-T; 659/2014-T; 637/2015-T; 669/2016-T; 273/2018-T; 322/2019-T; 106/2021-T; 107/2021-T; 108/2021-T) onde, ecisamente, o Exmo. Dr. ... assume funções de direcção executiva. . .”;

- “6. Atento este circunstancialismo, e salvo o devido respeito, os princípios da imparcialidade e independência (cf. art.º 9.º e 8.º ambos do RJAT ex vi art.º 69.º do CPA e n.º 4 do art.º 2.º do Código Deontológico do CAAD) que devem presidir à designação dos árbitros encontram-se claramente em perigo.. .”;

- “8. Pelo que, atentos aos factos mencionados no ponto 3 do presente requerimento e considerando que a decisão a proferir nos presentes autos, qualquer que seja, é susceptível de ter impacto no perímetro empresarial de que é Director Executivo o Exmo. Dr. ..., poder-se-á estar perante uma situação de potencial conflito de interesses relativamente à interpretação jurídica que pode resultar da demanda, o que, nos termos conjugados do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e n.º 5, c) e d) do Código

Deontológico do CAAD, é passível de suscitar, utilizando os termos exactos do aludido código, «sérias dúvidas quanto à sua independência, imparcialidade, isenção e/ou competência».

Conhecido assim o fundamento - o único - aduzido pela AT, avancemos.

Em apoio da sua tese, a AT inxoca o artigo 6.º, n.º 1 e n.º 5, c) e d) do Código Deontológico do CAAD, que dispõe:

“1. Um árbitro pode ser recusado caso existam circunstâncias que suscitem sérias dúvidas quanto à sua independência, imparcialidade, isenção e/ou competência.

2. (...)

3. (...)

4. (...)

5. Entre os factos, circunstâncias e/ou relações abrangidos por este dever de revelação, incluem-se, entre outros:

a) ...

b) ...

c) Qualquer interesse, directo ou indirecto, em questão semelhante à que deva ser decidida;

d) Qualquer interesse económico ou financeiro, directo ou indirecto, numa das partes ou no objecto da disputa;

e) ...

(...)

É sabido que, no âmbito da matéria de impedimento dos árbitros, o Código Deontológico do CAAD inclui, no artigo 5º - “Motivos gerais para o afastamento de um árbitro” e, no citado artigo 6º - “Fundamentos de recusa-Falta de independência e/ou competência”, com indicação de vários casos e factos, mas também exemplificativamente, como sugerem as expressões, ali insertas, “Em circunstâncias que suscitem dúvidas fundadas quanto à sua independência, imparcialidade e/ou

isenção” e “...circunstâncias que suscitem sérias dúvidas quanto à sua independência, imparcialidade, isenção e/ou competência”.

Sendo certo que, do mesmo modo e nos termos dos pertinentes normativos, ao Conselho Deontológico compete a designação (excepto quando possa ser pelas partes), a substituição, a exoneração e a recusa dos árbitros.

Da conjugação de todas essas disposições legais e regulamentares emerge, seguramente, no campo que nos cabe, a atribuição ao Conselho Deontológico de uma prerrogativa de ponderação e de avaliação dos diversos factores a considerar no assinalado domínio, com a inerente competência para a integração dos conceitos vagos e indeterminados contidos nas pertinentes e mencionadas disposições, designadamente quanto a saber se, no caso concreto e em relação ao árbitro visado, “ocorre circunstância pela qual possa razoavelmente suspeitar-se da sua imparcialidade e independência”.

Ou seja, estabelecendo a lei o fim a atingir, mas sem indicar o critério para esse efeito, competirá ao Conselho Deontológico adoptar o critério que julgue adequado em atenção ao fim legalmente fixado.

Aqui chegados, importa apurar se, no caso em apreço e atento o fundamento aduzido pela AT, ocorrem circunstâncias que suscitem sérias dúvidas quanto à independência, imparcialidade e isenção do árbitro visado, por referência, designadamente e no dizer dos invocados preceitos das alíneas c) e d) do nº5 do dito artigo 6º, a “qualquer interesse, directo ou indirecto, em questão semelhante à que deva ser decidida” ou a “qualquer interesse económico ou financeiro, directo ou indirecto, numa das partes ou no objecto da disputa”, a constituir, portanto, um impedimento objectivo, estruturado na relação entre o julgador e o objecto do processo.

Ora, perante a factualidade exlenciada neste incidente, seguro é reconhecer que a descrita situação, ainda que não esteja claramente contemplada nas invocadas alíneas do nº5 do dito artigo 6º, cai forçosamente sob a alçada do também citado nº1 do mesmo artigo, que abrange quaisquer “circunstâncias que suscitem sérias dúvidas” quanto à independência, imparcialidade e isenção do árbitro em causa.

Na verdade, considerando o circunstancialismo em que o Senhor Dr... está posicionado relativamente ao objecto - atinente à figura jurídico/fiscal da “tributação autónoma” -

quer do processo arbitral onde agora foi indicado para integrar o respectivo tribunal, quer dos mencionados processos arbitrais, em que foram autoras e assim directamente interessadas as sociedades onde ele próprio assumia, e assume, funções de administrador/director executivo, impõe-se a constatação de que um tal circunstancialismo integra um caso de impedimento para o exercício da função de árbitro por parte do Senhor Dr.

Aliás, neste domínio, convirá ter sempre presente que, conforme vem alertando o Conselho Deontológico, a possibilidade de existirem tribunais arbitrais (cfr. artigo 209º.nº2, da CRP) envolve o reconhecimento de que a actividade dos árbitros é, na sua essência, uma actividade jurisdicional, na medida em que dizem o direito aplicável, com imparcialidade, independência e isenção, julgando apenas de acordo com a lei (artigo 205º.nº1, da CRP).

E, no exercício de funções jurisdicionais, é importante a confiança que os demais cidadãos devem ter no julgador. Como afirmou o Tribunal Constitucional sobre a imparcialidade:

- "... necessita-se de uma imparcialidade objectiva que dissipe todas as dúvidas ou reservas, porquanto mesmo as aparências podem ter importância ..." (Acórdão do Tribunal Constitucional nº. 935/96, citado no Acórdão nº 186/98 (TC), DR nº 67/98 SÉRIE I-A, de 20 de Março de 1998).

Assim, para que sejam dissipadas todas as dúvidas sobre o exercício da actividade de um árbitro (que exerce funções jurisdicionais), deve ser assegurada também a aparência do cumprimento dos respectivos requisitos, isto é, a aparência da sua comprovada competência técnica, a aparência da sua idoneidade moral e a aparência do seu sentido de interesse público, bem como a aparência da sua independência, imparcialidade e isenção.

Quer isto dizer que o árbitro deve ter os requisitos enumerados no artigo 2º, nºs 1 e 2, do Código Deontológico, mas deve ainda estar numa situação em que a aparência de os deter não mereça a menor desconfiança.

Por conseguinte, na situação concreta em apreço e com vista a garantir a plena confiança dos cidadãos, nomeadamente os destinatários da decisão arbitral a proferir, no concernente à rigorosa observância dos princípios da independência, imparcialidade



e isenção dos respectivos julgadores, princípios estes basilares de todo e qualquer tipo de tribunal, teremos de concluir no sentido já apontado e a saber: o Senhor Dr. ... está impedido de exercer as funções de árbitro no processo arbitral em referência, pelo que, consequentemente, deverá ser substituído nos termos legais e regulamentares aplicáveis.

Notificações e diligências necessárias.

Lisboa, 6 de outubro de 2022.