



CIDEEFF

fct  
Fundação  
para a Ciência  
e a Tecnologia

# TAX LITIGATION IN PORTUGAL

## LEGAL AND EMPIRICAL ASSESSMENTS

6 PROCESSOS DE MASSA – RELATÓRIO COMPLEMENTAR  
DOS RESULTADOS SOBRE A LITIGÂNCIA FISCAL NO CAAD  
Decisões arbitrais publicadas até 31/12/2022

Março de 2023

ANA PAULA DOURADO  
NUNO GAROUPA

BRUNO MOUTINHO  
CLAUDIA MARCHETTI DA SILVA



**CIDEEFF**

## **TAX LITIGATION IN PORTUGAL** LEGAL AND EMPIRICAL ASSESSMENTS

PROCESSOS DE MASSA – RELATÓRIO COMPLEMENTAR  
DOS RESULTADOS SOBRE A LITIGÂNCIA FISCAL NO CAAD

Decisões arbitrais publicadas até 31/12/2022

Março de 2023

ISBN: 978-989-53795-5-2

Autores | Authors

Ana Paula Dourado

Nuno Garoupa

Bruno Moutinho

Cláudia Marchetti da Silva

Editor | Publisher

**CIDEEFF - Centre for Research in  
European, Economic, Fiscal and Tax Law**

[www.cideeff.pt](http://www.cideeff.pt) | [cideeff@fd.ulisboa.pt](mailto:cideeff@fd.ulisboa.pt)



**FACULDADE DE DIREITO**  
UNIVERSIDADE DE LISBOA

Alameda da Universidade  
1649-014 Lisboa



Fundação  
para a Ciência  
e a Tecnologia

-

Produção | Production

OH! Multimedia

[mail@oh-multimedia.com](mailto:mail@oh-multimedia.com)



CIDEEFF

# TAX LITIGATION IN PORTUGAL

## LEGAL AND EMPIRICAL ASSESSMENTS

PROCESSOS DE MASSA – RELATÓRIO COMPLEMENTAR  
DOS RESULTADOS SOBRE A LITIGÂNCIA FISCAL NO CAAD  
DECISÕES ARBITRAIS PUBLICADAS ATÉ 31/12/2022

MARÇO DE 2023

ANA PAULA DOURADO

NUNO GAROUPA

BRUNO MOUTINHO

CLAUDIA MARCHETTI DA SILVA

## ÍNDICE

- LISTA DE SIGLAS E ACRÓNIMOS (pag. 3) ►
1. INTRODUÇÃO (pag. 4) ►
  2. METODOLOGIA (pag. 5) ►
  3. Gráfico por Tributo/Processos de Massa (pag. 8) ►
  4. Gráfico de percentual de vencimento por processos de massa (pag. 9) ►
  5. Gráfico por Processos de Massa/Decisão Arbitral Liquidação (pag. 10) ►
  6. Gráfico por Processos de Massa/Decisão Arbitral Juros Indemnizatórios (pag. 11) ►
  7. Gráfico por Processos de Massa/Decisão Arbitral Garantia Indevida (pag. 12) ►
  - 8 Gráfico por Processos de Massa/Decisão Arbitral Custas (pag. 13) ►
  9. Gráfico por Valor dos Processos de Massa (pag. 14) ►
  10. Gráfico por Processos de Massa e Processo de Nomeação (pag. 15) ►
  11. Quantidade de Processos de Massa (pag. 16) ►
  12. Análise por Tema de Processos de Massa (pag. 25) ►
  13. Análise Individual por Tema de Processos de Massa (pag. 26) ►
    - 13.1 Artigo 135-B do CIMI (pag. 26) ►
    - 13.2 Artigo 270 do CIRE (pag. 27) ►
    - 13.3 Artigo 43 do CIRS (pag. 28) ►
    - 13.4 Consultas de Nutrição (pag. 28) ►
    - 13.5 Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) (pag. 29) ►
    - 13.6 SIFIDE (pag. 29) ►
    - 13.7 Verba 28 (Terreno para Construção) (pag. 30) ►

## LISTA DE SIGLAS E ACRÓNIMOS

AT	Autoridade Fiscal
CAAD	Centro de Arbitragem Administrativa
CIRE	Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas
CIMI	Código do Imposto Municipal sobre Imóveis
CISV	Código do Imposto sobre Veículos
IMI	Imposto Municipal sobre Imóveis
IMT	Imposto Municipal sobre Transferências Onerosas de Imóveis
IRC	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica
IRS	Imposto de Renda Pessoa Física
IS	Imposto de Selo
ISV	Imposto Sobre Veículos,
IUC	Imposto Único de Circulação
IVA	Imposto sobre o Valor Agregado
SIFIDE	Sistema de Incentivos fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial
RFAI	Regime Fiscal de Apoio ao Investimento



## 1. INTRODUÇÃO

Este relatório teve o intuito de identificar os “processos de massa” - segundo a metodologia descrita a seguir - tramitados pelo CAAD com decisões arbitrais publicadas até 31/12/2022. Definiu-se um tema como “processos de massa” a frequência com que ele foi decidido, tomando como parâmetros o mínimo de 20 vezes em um único ano ou 40 vezes em 3 anos sequenciais.

De início, convém pontuar que não houve diferença significativa entre os resultados das análises de dados dos processos de massa com os resultados das análises de dados dos demais litígios.

Ao avaliar estes resultados no contexto da investigação realizada até ao presente momento<sup>1</sup>, há uma indicação de que o valor dos pedidos de pronúncia arbitral (em euros) tem mais relevância para explicar algumas diferenças do que a natureza dos processos de massa.

---

1 Relatórios sobre a “A litigância tributária em Portugal: análise da jurisprudência do CAAD” disponíveis em <https://www.cideeff.pt/pt/iniciativas/novas-analises-e-resultados-sobre-litigancia-fiscal-no-caad/5265/>



## 2. METODOLOGIA

Primeiramente foram recuperados os dados de todas as decisões arbitrais publicadas até 31/12/2022. Em seguida:

1. Foi utilizado o campo “TEMA”, preenchido pelo CAAD, como principal referência.

Processo nº [REDACTED]

Data da decisão: [REDACTED] IVA

Valor do pedido: [REDACTED]

Tema: Iva - Sujeitos passivos mistos: tributação - Os métodos previstos no Ofício Circulado nº 30.108, da Autoridade Tributária e Aduaneira: sua legalidade - Artigos 9º, 19º a 25º, 23º-2 e 4, CIVA e 173º a 175º, da Diretiva IVA - A Jurisprudência Uniformizadora do STA.

Cancelar

2. Deste campo, foi retirada uma lista de expressões, pequenas modificações nos textos, e os temas “processuais” e “procedimentais”, por exemplo: inutilidade superveniente, legitimidade e competência.

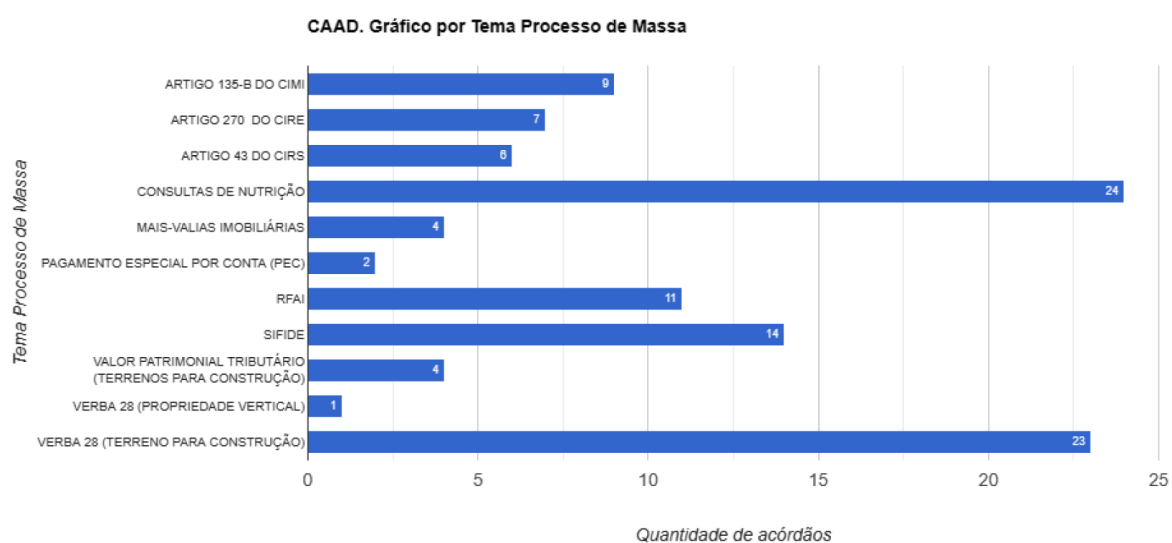
3. Após a aplicação dos mencionados filtros na lista de expressões, foi feita uma busca de quantas vezes as expressões aparecem por ano e por tributo.

Considerando esses parâmetros, aplicados a todos os processos do CAAD entre 2011 e 2022, temos os seguintes temas de processos de massa:

Tributo	Tema	2011	2012	2013	2014	2014	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
IMT/Selo	ARTIGO 236 DA LEI N 83-C/2013	0	0	0	0	0	43	33	3	0	1	6	0
IMT	ARTIGO 270 DO CIRE	0	0	0	0	3	15	24	2	2	0	4	3
IMI	VALOR PATRIMONIAL TRIBUTÁRIO (TERRENOS PARA CONSTRUÇÃO)	0	0	0	1	0	0	0	0	1	3	9	64
IMI	ARTIGO 135-B DO CIMI	0	0	0	0	0	0	0	5	20	4	0	1
Selo	VERBA 28 (PROPRIEDADE VERTICAL)	0	0	3	42	109	93	54	13	0	0	0	0
Selo	VERBA 28 (TERRENO PARA CONSTRUÇÃO)	0	0	6	61	120	67	57	20	18	0	2	0
ISV	ADMISSÃO DE VEÍCULO USADO INCIDÊNCIA SOBRE COMPONENTE AMBIENTAL	0	0	0	0	0	0	0	0	2	17	52	32
ISV	ARTIGO 11 DO CISV	0	0	0	0	0	0	0	0	0	8	39	19
ISV	VEÍCULO USADO PROVENIENTE DE OUTRO ESTADO MEMBRO DA UE	0	0	0	0	0	0	0	0	1	8	34	17
IRC	REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (RFAI)	0	0	0	1	3	5	13	10	6	9	12	29
IRC	SIFIDE	0	0	0	3	6	10	26	16	18	7	0	2
IRC	LIVRE CIRCULAÇÃO DE CAPITAIS	0	0	0	0	0	1	0	0	1	2	3	43
IRC	PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA (PEC)	0	3	6	6	4	28	34	23	21	17	22	14
IRS	MAIS-VALIAS IMOBILIÁRIAS	0	1	3	0	7	1	2	4	11	30	71	26
IRS	ARTIGO 43 DO CIRS	0	0	0	5	2	3	0	4	7	16	21	3
IVA	CONSULTAS DE NUTRIÇÃO	0	0	0	0	0	0	0	1	8	11	32	14

4. Para a identificação dos processos de massa dentro da amostra de 1041 decisões arbitrais<sup>1</sup>, foi verificado se a descrições dos temas (mencionados na tabela acima) eram compatíveis com os temas dos processos da amostra descritos pelo próprio CAAD.

Foram identificados 11 de 16 temas dentro amostra, totalizando 105 processos considerados de massa (10,09%). O gráfico abaixo apresenta a quantidade por tema.



<sup>1</sup> A amostra analisada no projeto de investigação “A litigância tributária em Portugal: análise da jurisprudência do CAAD” é composta de 1041 decisões arbitrais, publicadas de 2016 a 2021, selecionadas considerando a quantidade de decisões, a relevância dos tributos e o valor do pedido (acima de 100 mil euros).



5. Cinco temas encontrados no total dos processos não foram encontrados na amostra de 1041 decisões arbitrais. São eles: (i) três temas de ISV (tributo não analisado na amostra) (ii) o tema “Artigo 236 da Lei n 83-C/2013” referente ao IMI/Selo (processos com valores do litígio abaixo de cem mil euros) (iii) o tema “Livre Circulação de Capitais” referente ao IRC (tema com 43 processos no ano de 2022<sup>2</sup>).

---

2

O ano de 2022 não compôs amostra.



### 3. Gráfico por Tributo / Processos de Massa

O IMI é o tributo que, percentualmente, tem mais casos de processos de massa. Considerando que a média de processos de massa para todos os tributos é de 10,09%, IMI e Selo estão acima da média e IMT, IRC, IRS e IVA estão abaixo da média.

IMI: NÃO<sup>3</sup> (71,11%) com 32 processos; SIM<sup>4</sup> (28,89%) com 13 processos;

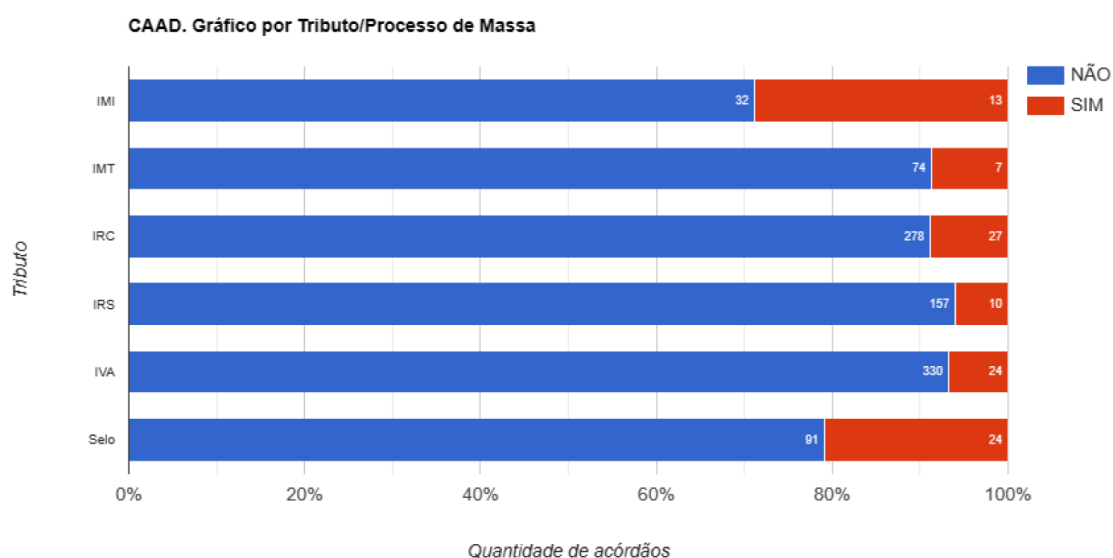
IMT: NÃO (91,36%) com 74 processos; SIM (8,64%) com 7 processos;

IRC: NÃO (91,15%) com 278 processos; SIM (8,85%) com 27 processos;

IRS: NÃO (94,01%) com 157 processos; SIM (5,99%) com 10 processos;

IVA: NÃO (93,22%) com 330 processos; SIM (6,78%) com 24 processos;

Selo: NÃO (79,13%) com 91 processos; SIM (20,87%) com 24 processos;



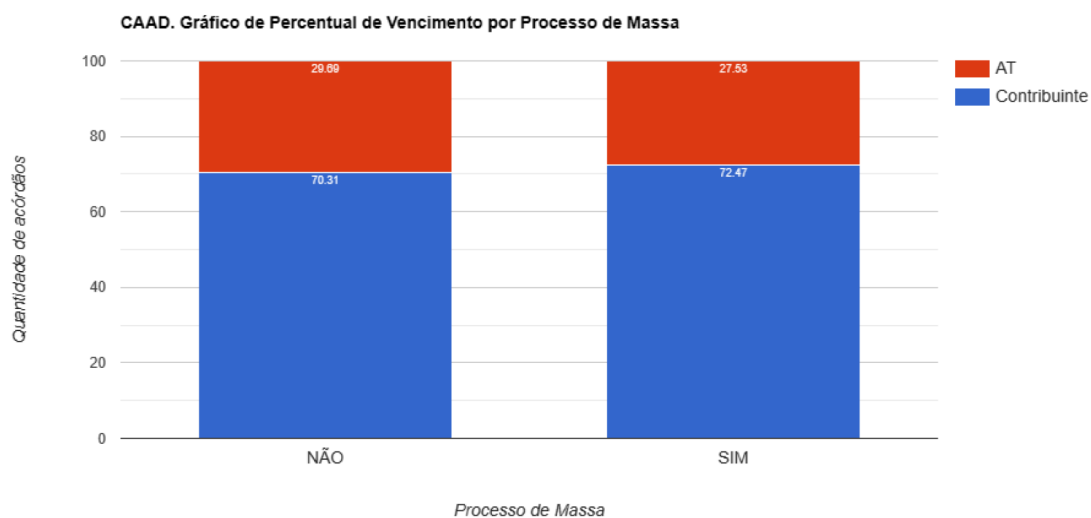
3 “NÃO” significa, para efeito deste e dos seguintes gráficos: “PROCESSOS QUE NÃO SÃO DE MASSA”.

4 “SIM” significa, para efeito deste e dos seguintes gráficos: “PROCESSOS DE MASSA”.



## 4. Gráfico de percentual de vencimento por processos de massa

Há pouca diferença no percentual de vencimento entre os processos considerados de massa e os que não são assim considerados.



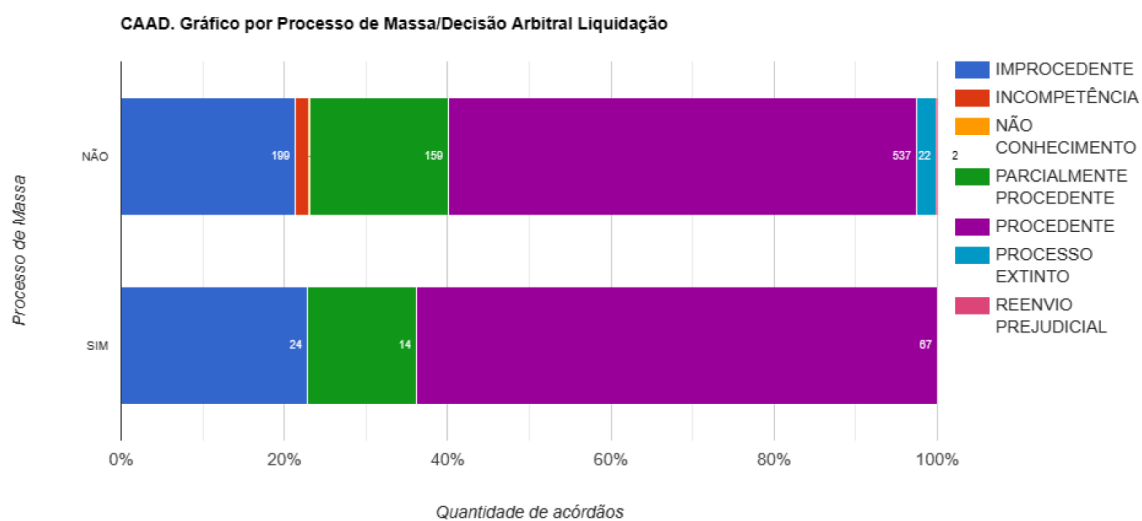


## 5. Gráfico por Processos de Massa Decisão Arbitral Liquidação

Há uma pequena diferença quando a decisão arbitral é procedente. Nos processos considerados como processos de massa, o percentual de decisões improcedentes é semelhante nos processos de massa e nos que não são de massa; o percentual de decisões procedentes é ligeiramente maior nos processos de massa (63,81%) dos que não são assim considerados (57,37%). Por seu turno, o percentual de improcedências (21,26% e 22,86%) é semelhante nos dois casos.

NÃO: IMPROCEDENTE (21,26%) com 199 processos; PARCIALMENTE PROCEDENTE (16,99%) com 159 processos; PROCEDENTE (57,37%) com 537 processos e OUTROS (4,38%) com 41 processos.

SIM: IMPROCEDENTE (22,86%) com 24 processos; PARCIALMENTE PROCEDENTE (13,33%) com 14 processos; PROCEDENTE (63,81%) com 67 processos;



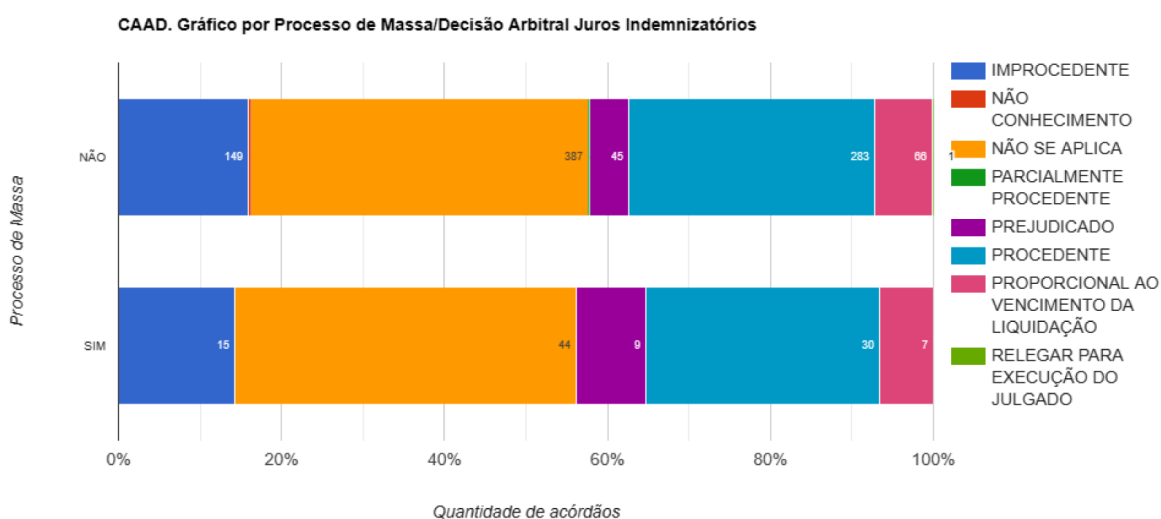


## 6. Gráfico por Processos de Massa Decisão Arbitral Juros Indemnizatórios

São estatisticamente equivalentes os dois tipos de processos.

**NÃO:** IMPROCEDENTE (15,92%) com 149 processos; NÃO CONHECIMENTO (0,32%) com 3 processos; NÃO SE APLICA (41,35%) com 387 processos; PARCIALMENTE PROCEDENTE (0,21%) com 2 processos; PREJUDICADO (4,81%) com 45 processos; PROCEDENTE (30,24%) com 283 processos; PROPORCIONAL AO VENCIMENTO DA LIQUIDAÇÃO (7,05%) com 66 processos; RELEGAR PARA EXECUÇÃO DO JULGADO (0,11%) com 1 processos;

**SIM:** IMPROCEDENTE (14,29%) com 15 processos; NÃO SE APLICA (41,90%) com 44 processos; PREJUDICADO (8,57%) com 9 processos; PROCEDENTE (28,57%) com 30 processos; PROPORCIONAL AO VENCIMENTO DA LIQUIDAÇÃO (6,67%) com 7 processos;



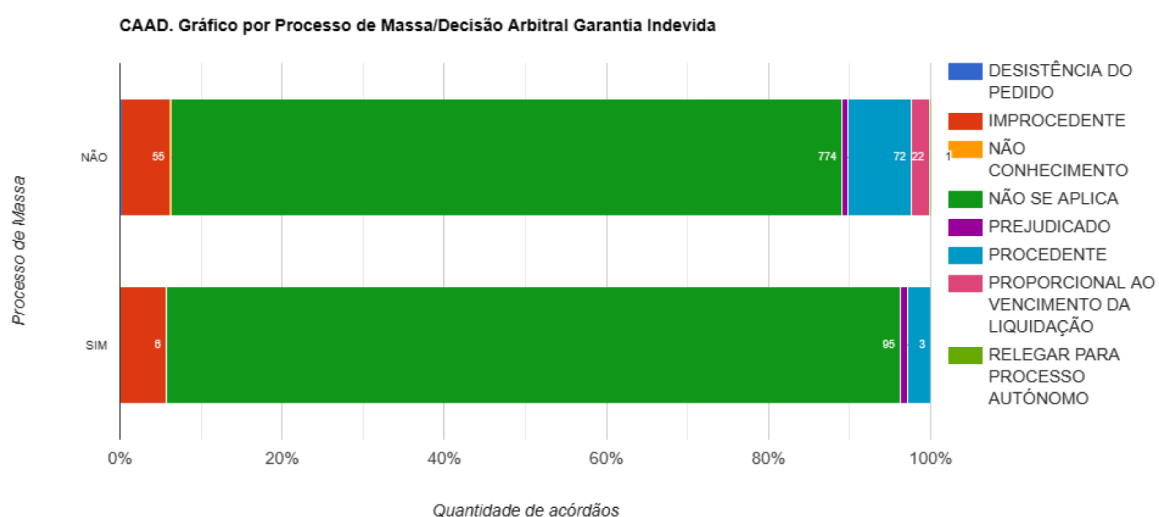


## 7. Gráfico por Processos de Massa Decisão Arbitral Garantia Indevida

São estatisticamente equivalentes os dois tipos de processos.

**NÃO:** DESISTÊNCIA DO PEDIDO (0,21%) com 2 processos; IMPROCEDENTE (5,88%) com 55 processos; NÃO CONHECIMENTO (0,21%) com 2 processos; NÃO SE APLICA (82,69%) com 774 processos; PREJUDICADO (0,85%) com 8 processos; PROCEDENTE (7,69%) com 72 processos; PROPORCIONAL AO VENCIMENTO DA LIQUIDAÇÃO (2,35%) com 22 processos; RELEGAR PARA PROCESSO AUTÓNOMO (0,11%) com 1 processos;

**SIM:** IMPROCEDENTE (5,71%) com 6 processos; NÃO SE APLICA (90,48%) com 95 processos; PREJUDICADO (0,95%) com 1 processos; PROCEDENTE (2,86%) com 3 processos;



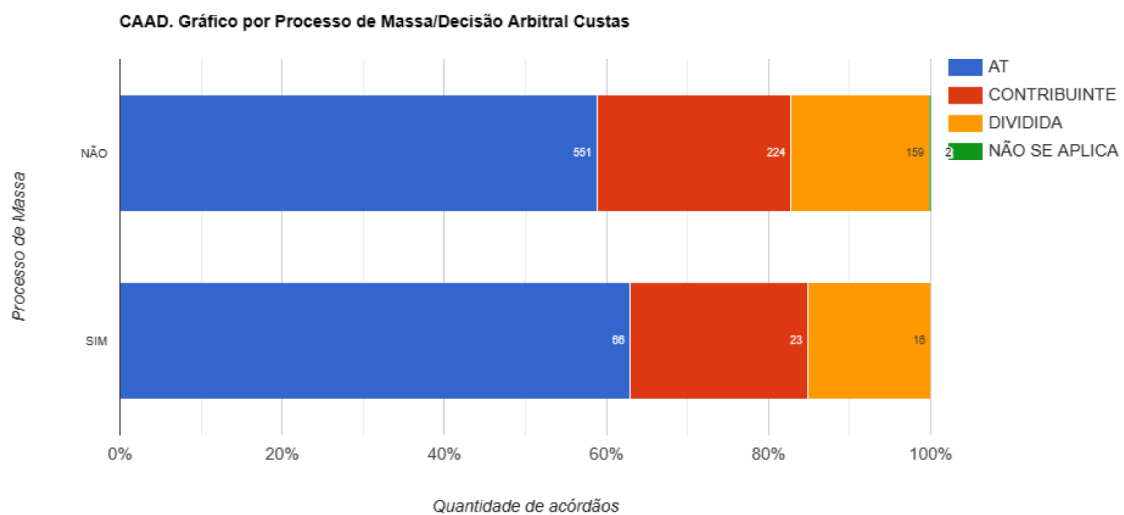


## 8. Gráfico por Processos de Massa Decisão Arbitral Custas

São estatisticamente equivalentes os dois tipos de processos.

**NÃO:** AT (58,87%) com 551 processos; CONTRIBUINTE (23,93%) com 224 processos; DIVIDIDA (16,99%) com 159 processos; NÃO SE APLICA (0,21%) com 2 processos;

**SIM:** AT (62,86%) com 66 processos; CONTRIBUINTE (21,90%) com 23 processos; DIVIDIDA (15,24%) com 16 processos;





## 9. Gráfico por Valor dos Processos de Massa

Os processos de massa ocorrem com mais frequência para os processos com valores mais baixos.

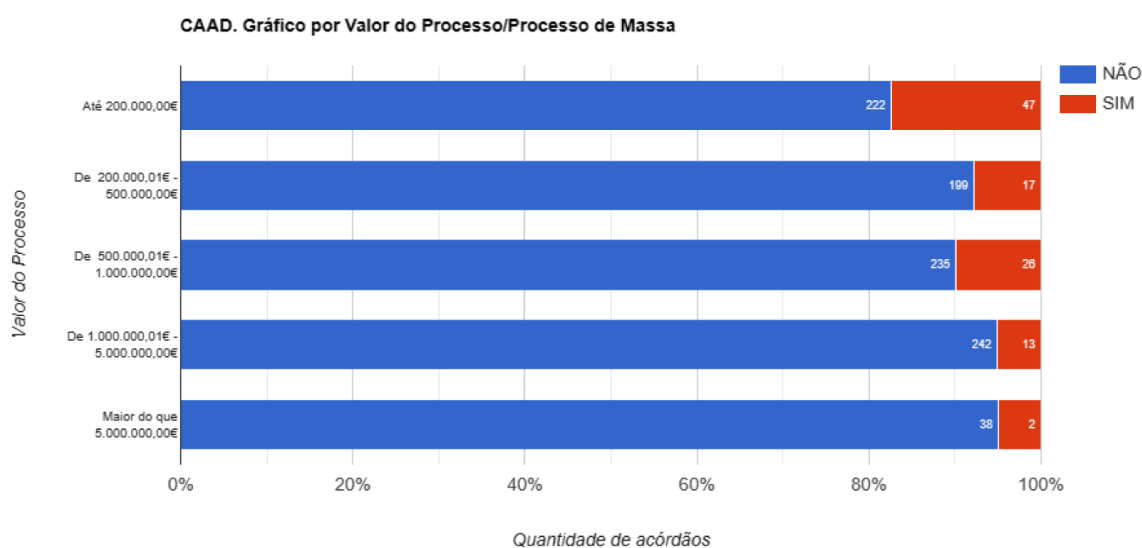
**Até 200,000,00€:** NÃO (82,53%) com 222 processos; SIM (17,47%) com 47 processos;

**De 200,000,01€ - 500,000,00€:** NÃO (92,13%) com 199 processos; SIM (7,87%) com 17 processos;

**De 500,000,01€ - 1,000.000,00€:** NÃO (90,04%) com 235 processos; SIM (9,96%) com 26 processos;

**De 1,000,000,01€ - 5.000.000,00€:** NÃO (94,90%) com 242 processos; SIM (5,10%) com 13 processos;

**Maior do que 5,000,000,00€:** NÃO (95,00%) com 38 processos; SIM (5,00%) com 2 processos;



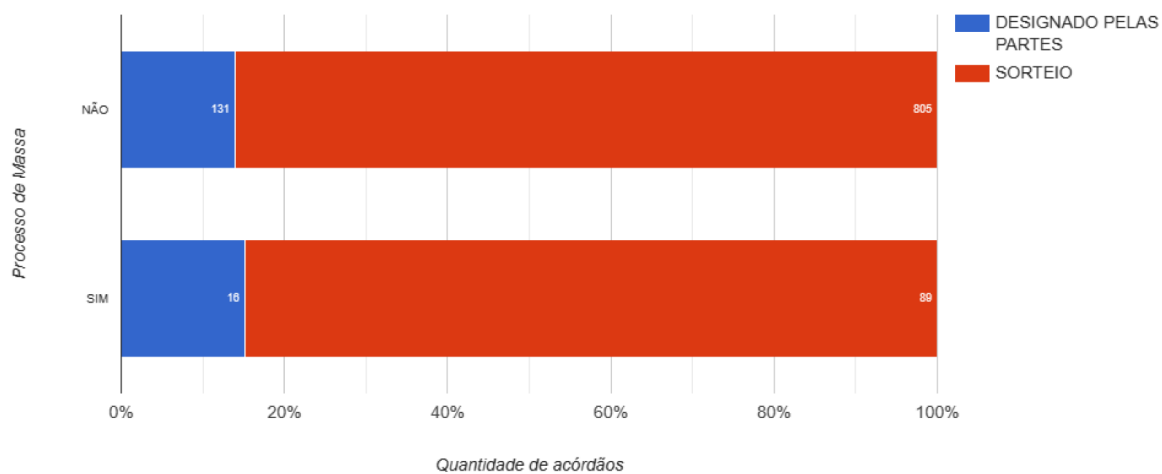




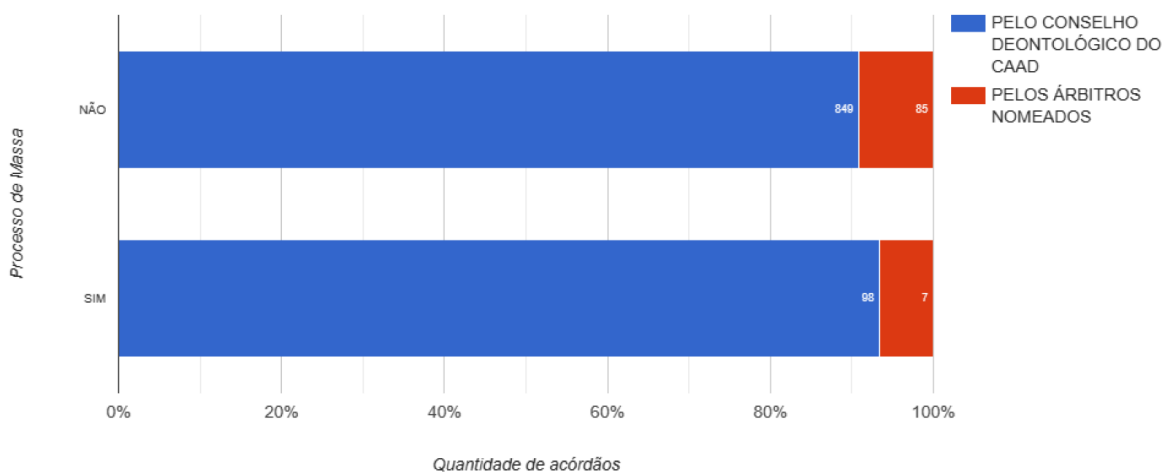
## 10. Gráfico por Processos de Massa e Processo de Nomeação

Não existem diferenças estatísticas entre os dois tipos de processo de nomeação.

CAAD. Gráfico por Processo de Massa/Processo de Nomeação Árbitros



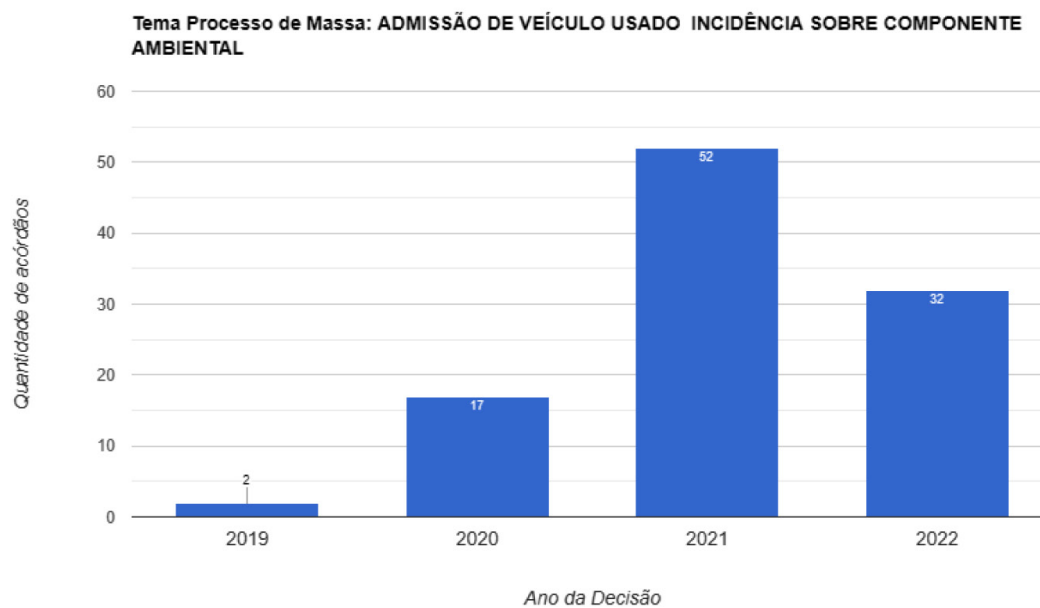
CAAD. Gráfico por Processo de Massa/Processo de Nomeação Presidente

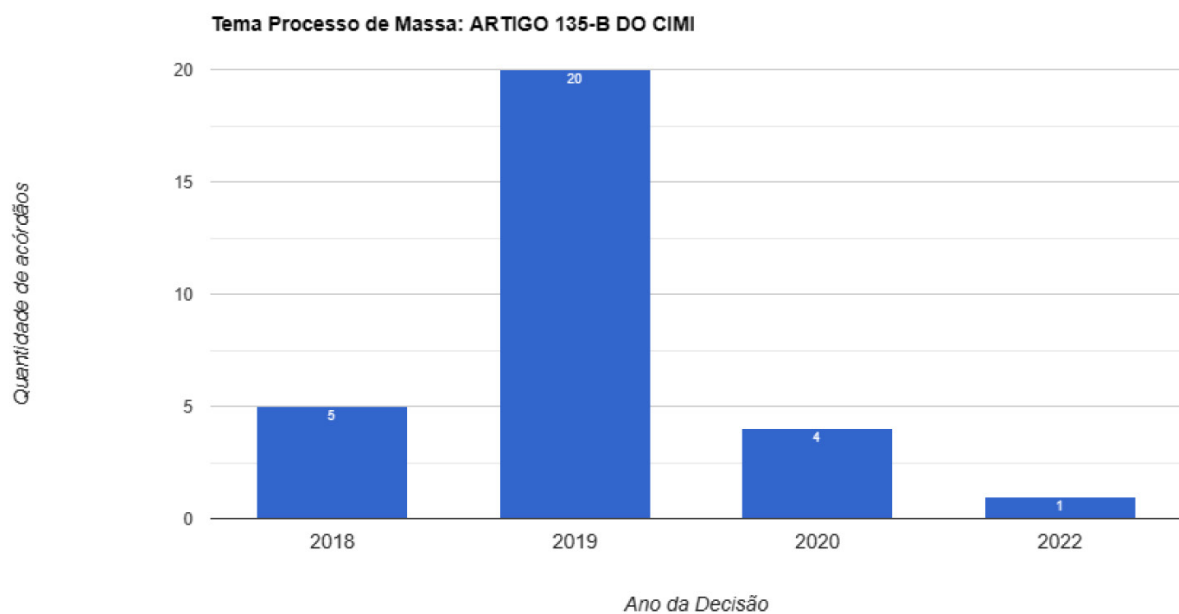
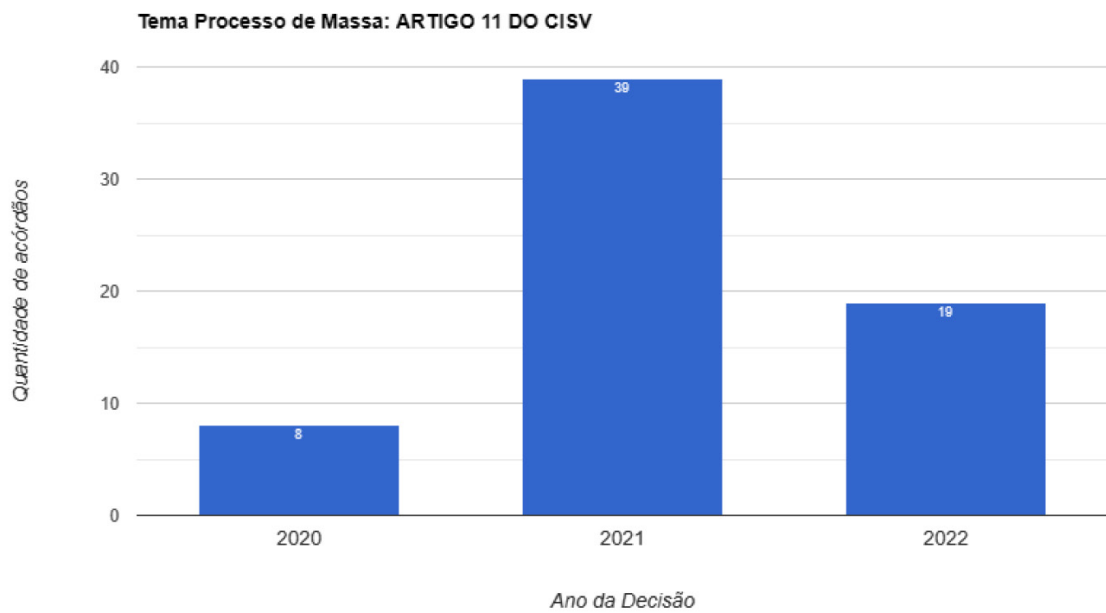




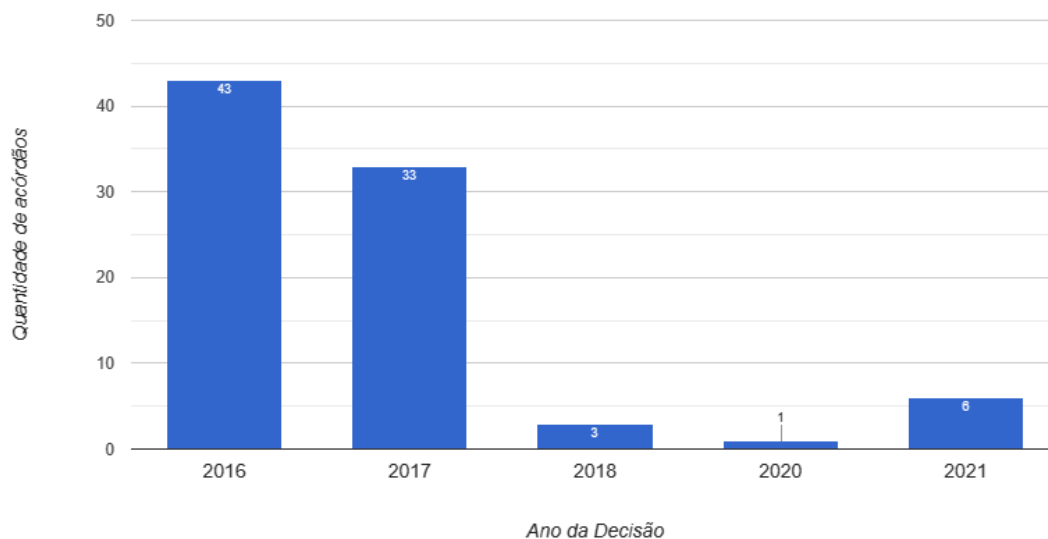
## 11. Quantidade de Processos de Massa

Nesta seção são considerados todos os processos do CAAD e os 16 temas identificados como processos de massa. Para cada tema é apresentado o gráfico com a quantidade de processos. Os temas são apresentados por ordem alfabética.

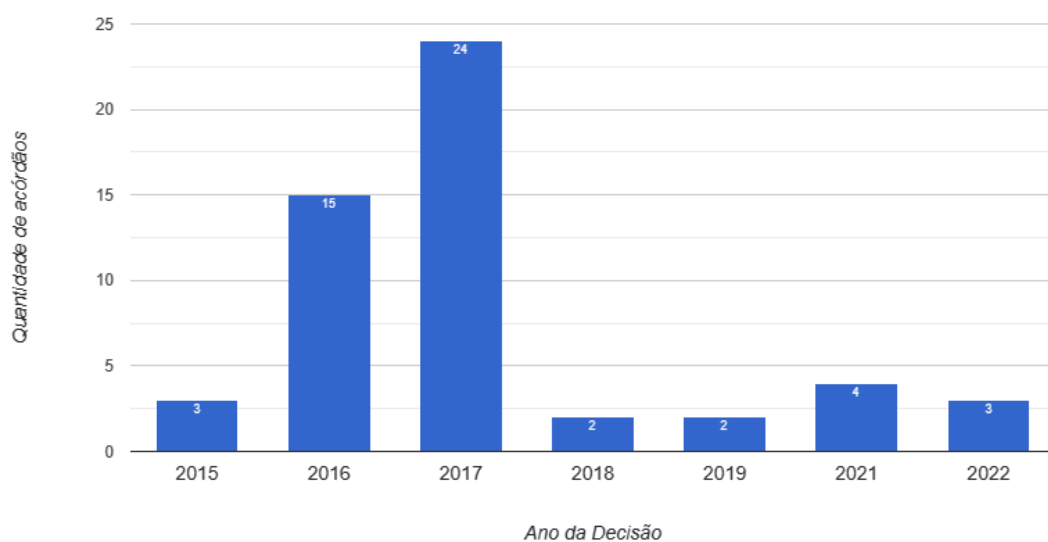


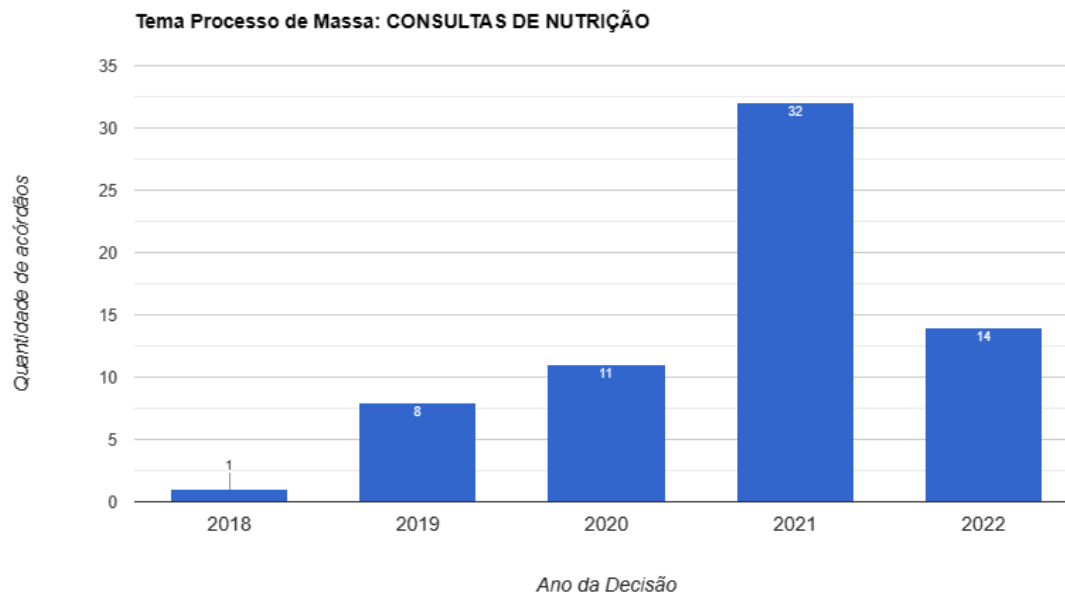
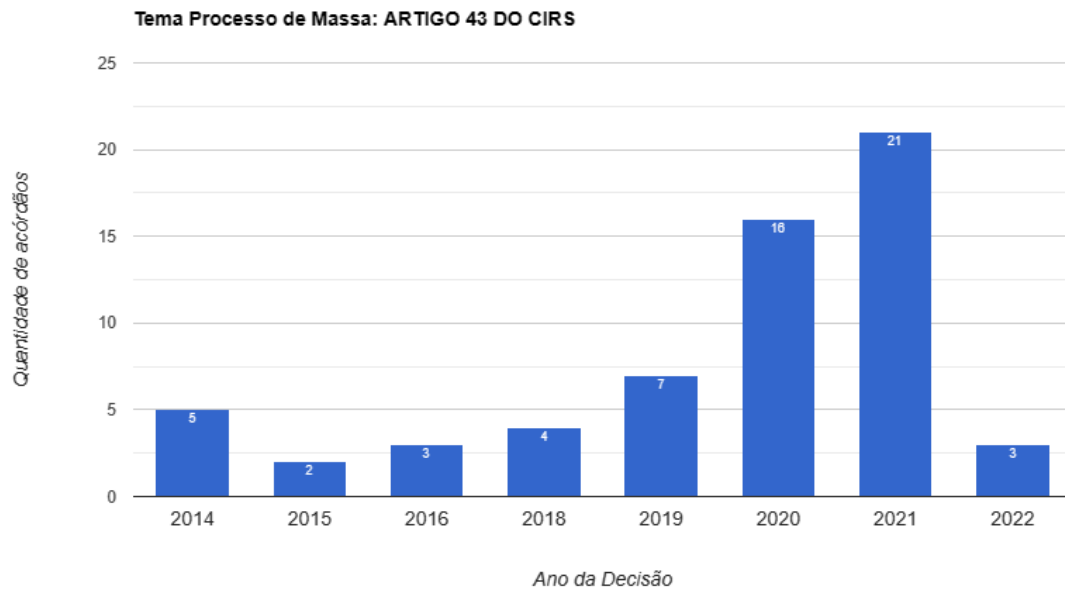


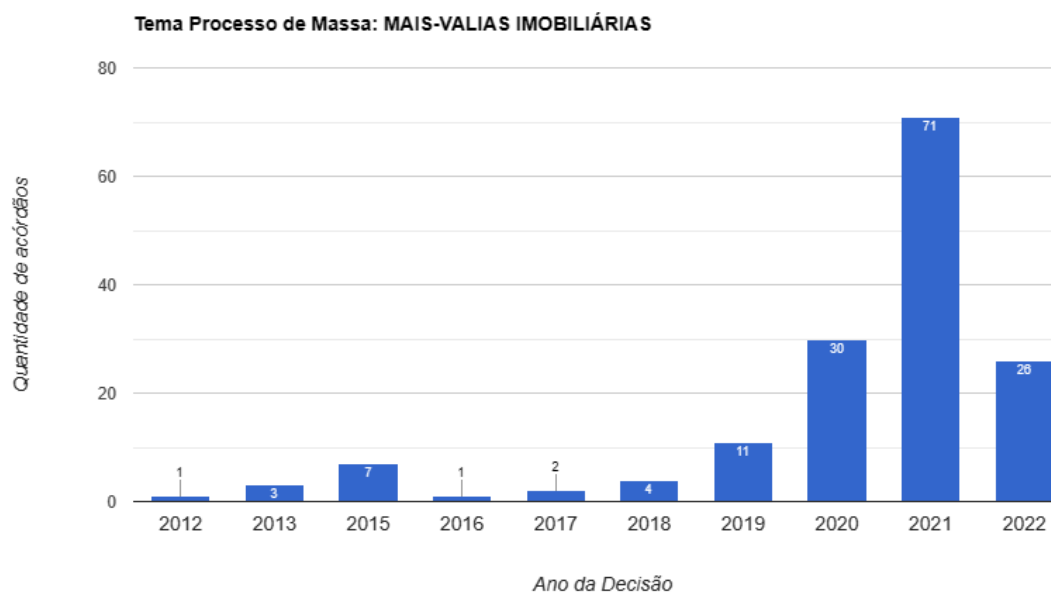
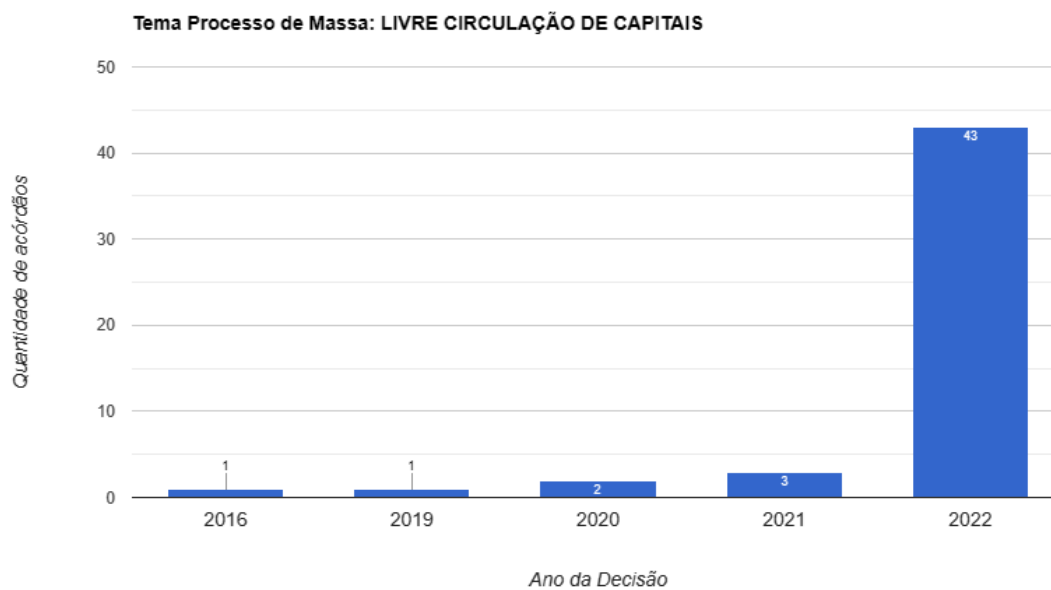
**Tema Processo de Massa: ARTIGO 236 DA LEI N 83-C/2013**

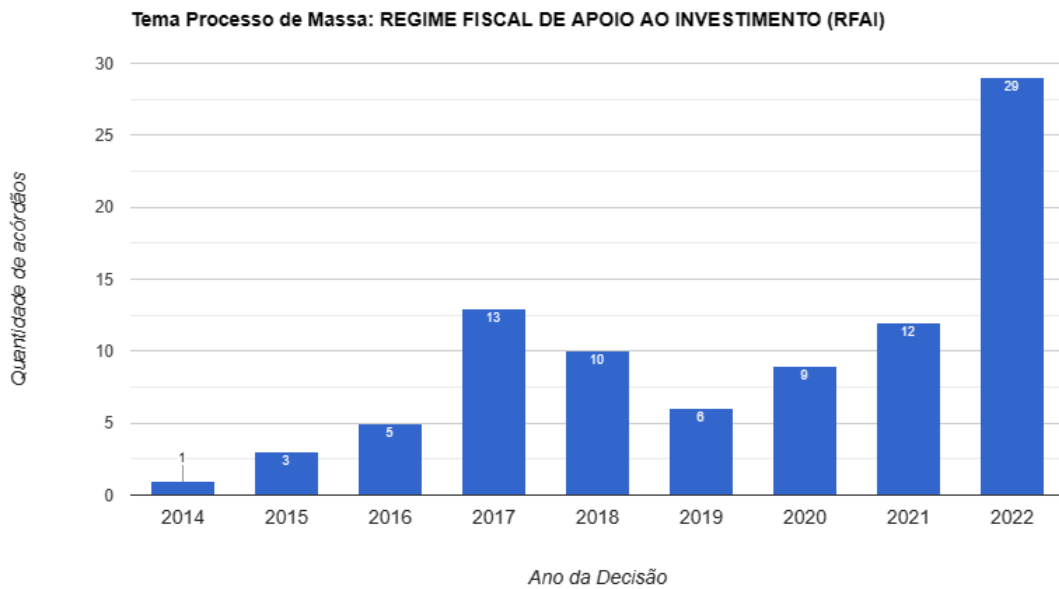


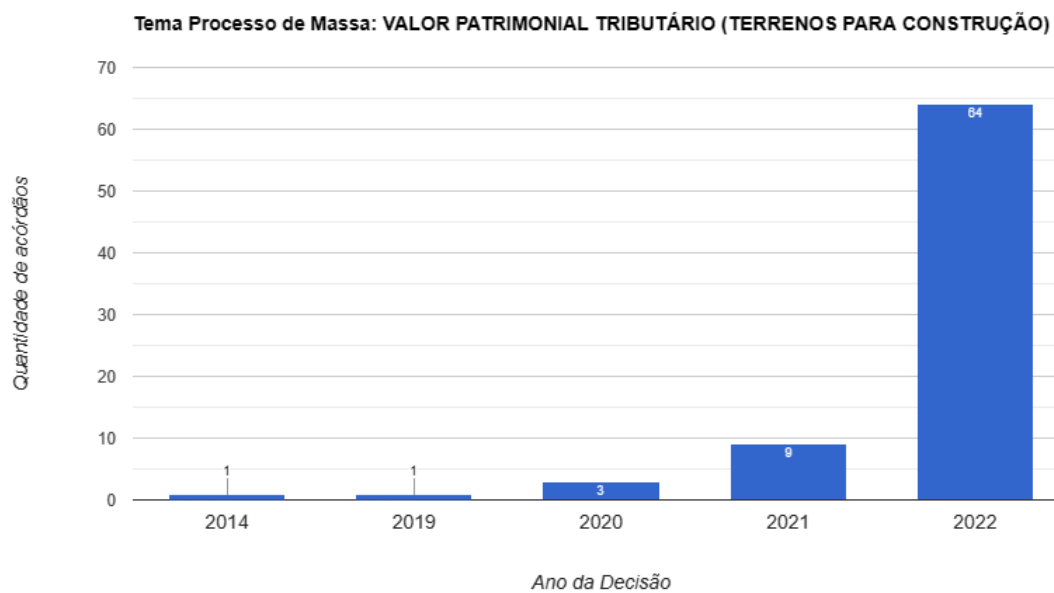
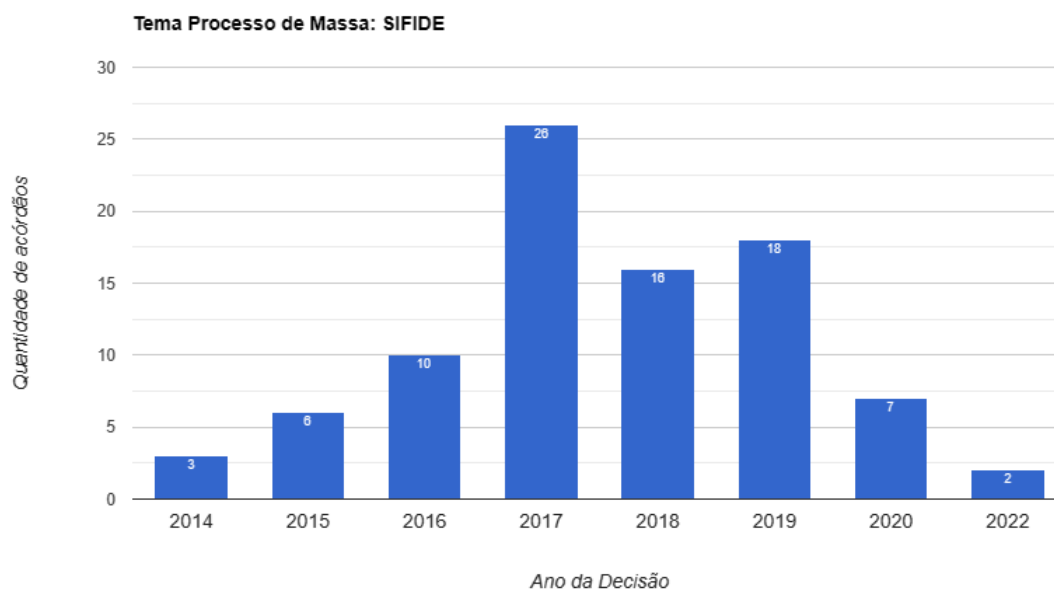
**Tema Processo de Massa: ARTIGO 270 DO CIRE**



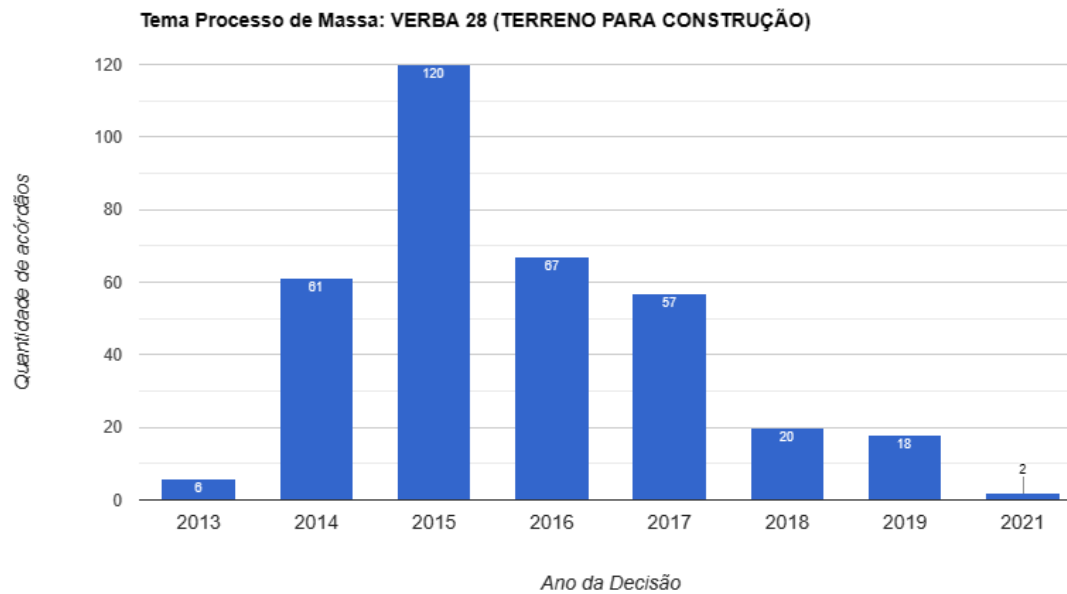
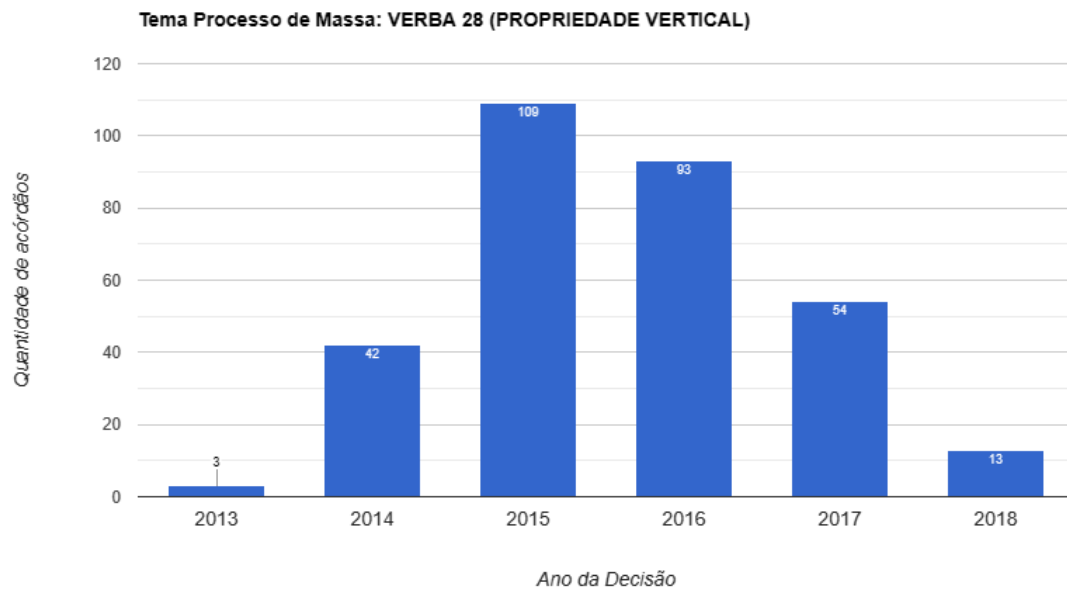


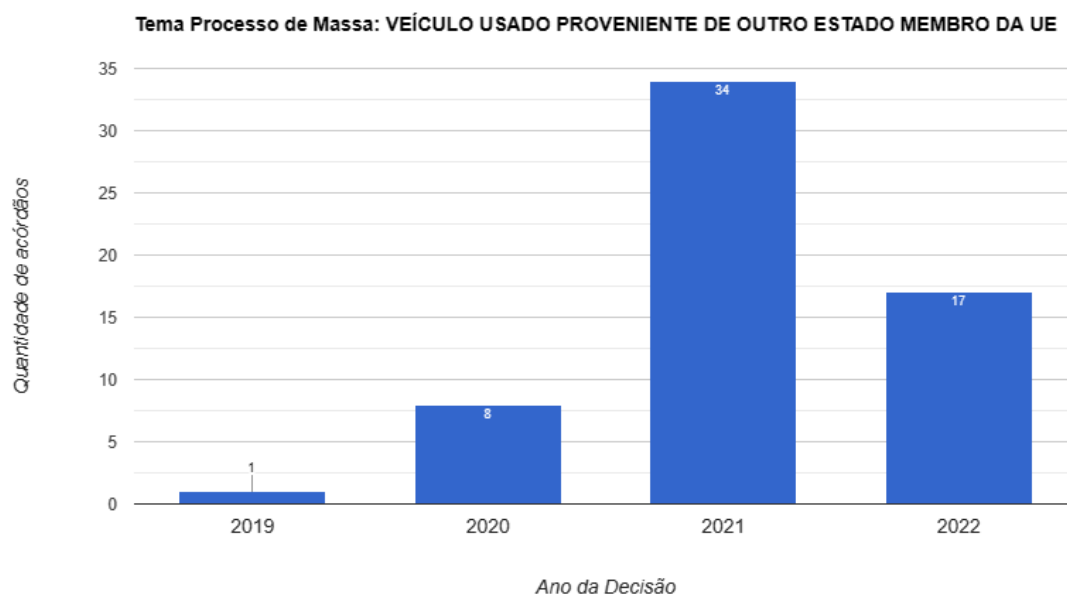
















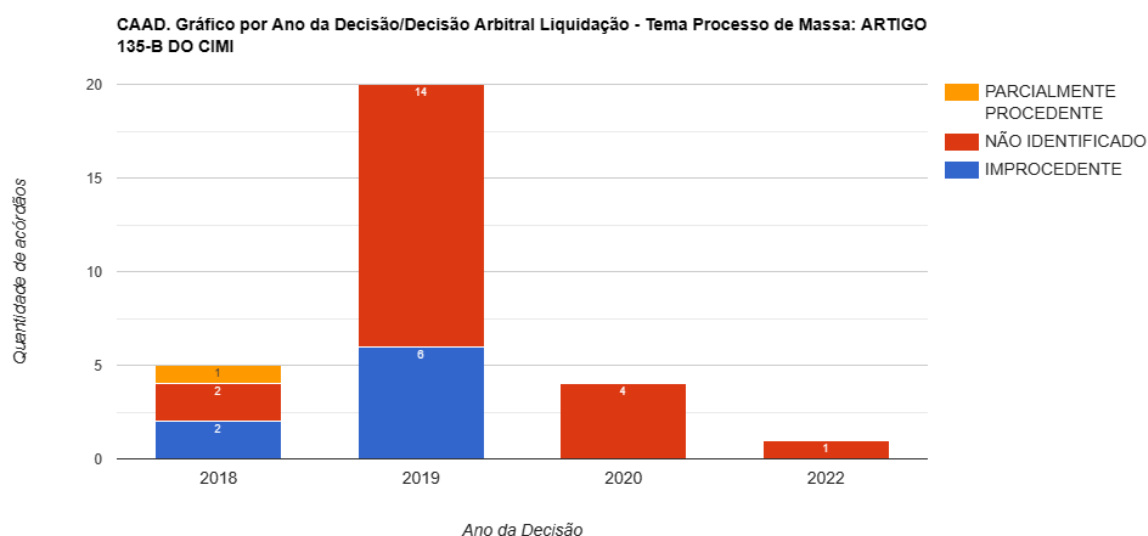
## 13. Análise Individual por Tema de Processos de Massa

Considerando os 11 temas encontrados, apenas sete têm mais de 5 processos dentro da amostra. Nesse sentido, apenas para esses temas foi feita a análise individualizada por decisão e por ano.

A análise foi feita com base no número de processos de massa para cada tema, confrontando a quantidade de processos com os resultados dos processos já analisados. O valor “Não Identificado” significa que não sabemos o resultado do processo, isso porque esse processo não faz parte da amostra analisada.

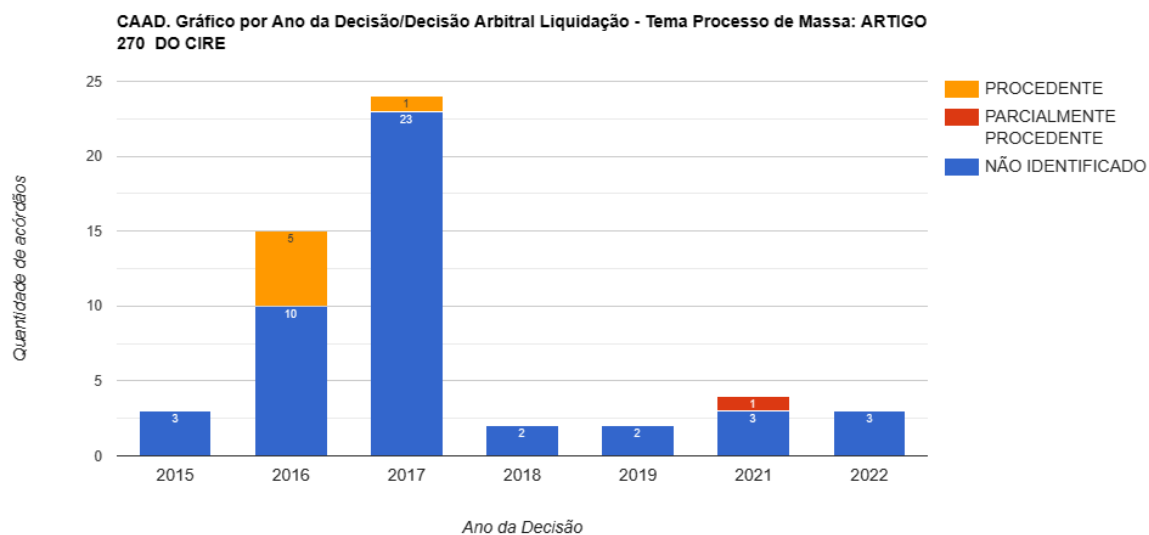
### 13.1 Artigo 135-B do CIMI

Para este tema, existiu uma queda dos casos após 2019. Destaque-se que todos os processos da amostra foram improcedentes, podendo significar que os contribuintes perceberam que a probabilidade de ganhar o caso do CAAD era pequena, diminuindo o número de pedidos de pronúncia arbitral.



### 13.2 Artigo 270 do CIRE

Este artigo trata de uma isenção de IMT<sup>5</sup>, ele foi incluído no CIRE pela Lei nº 66-B/2012 de 31-12-2012. Sendo assim, o tema entrou no ordenamento jurídico em 2013 e começou a ser decidido pelo CAAD em 2015, sendo que 2017 foi o ano com o maior número de decisões (24). Nos anos de 2016 e 2017 foram 6 decisões procedentes e nenhuma improcedente. Houve uma grande redução do número de processos a partir de 2018. Podemos inferir que a AT mudou o comportamento e deixou de efetuar o lançamento sobre o tema.



5 Artigo 270.º- Benefício relativo ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis

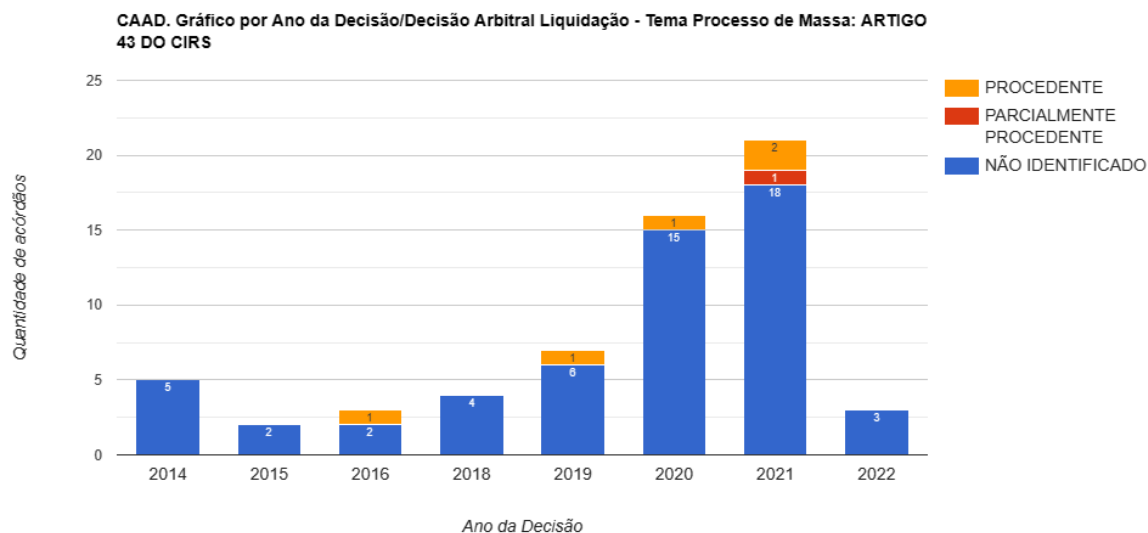
1- Estão isentas de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis, as seguintes transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer plano de insolvência, de pagamentos ou de recuperação:

- As que se destinem à constituição de nova sociedade ou sociedades e à realização do seu capital;
- As que se destinem à realização do aumento do capital da sociedade devedora;
- As que decorram da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores.

2- Estão igualmente isentos de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis, os atos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

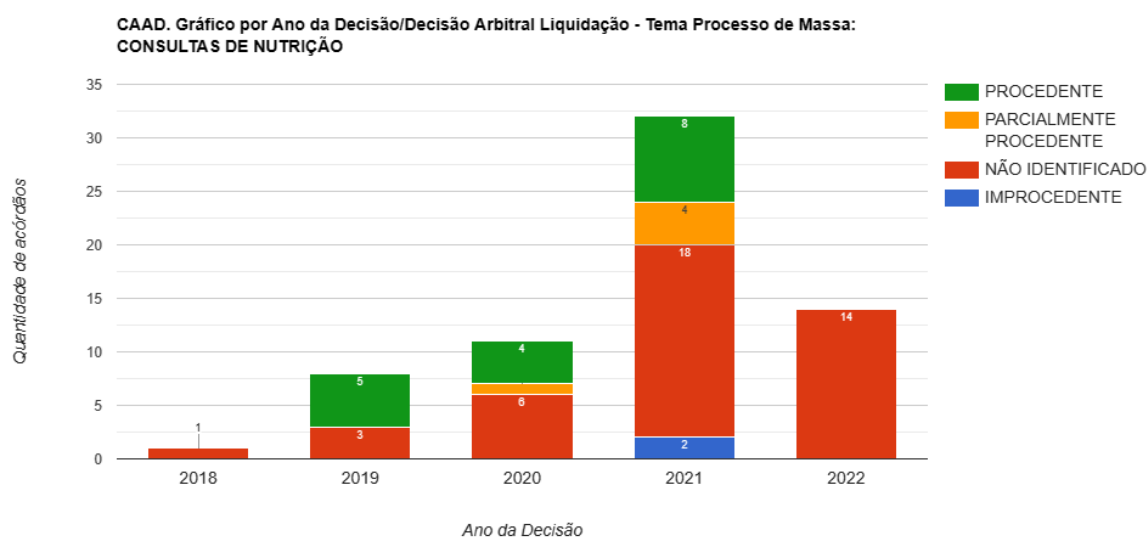
### 13.3 Artigo 43 do CIRS

Este tema teve uma grande queda em 2022, sendo que em 2021 as decisões do CAAD foram por considerar o pedido procedente ou parcialmente procedente.



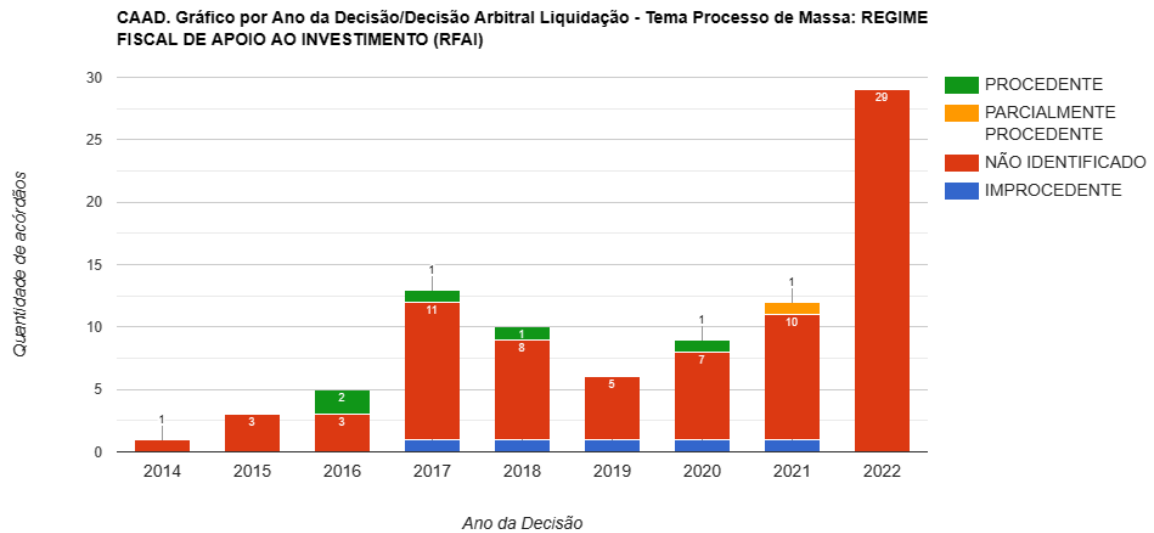
### 13.4 Consultas de Nutrição

O número de processos teve uma queda em 2022, mas não é possível afirmar o motivo, uma vez que no ano anterior houve casos procedentes, parcialmente procedentes e improcedentes.



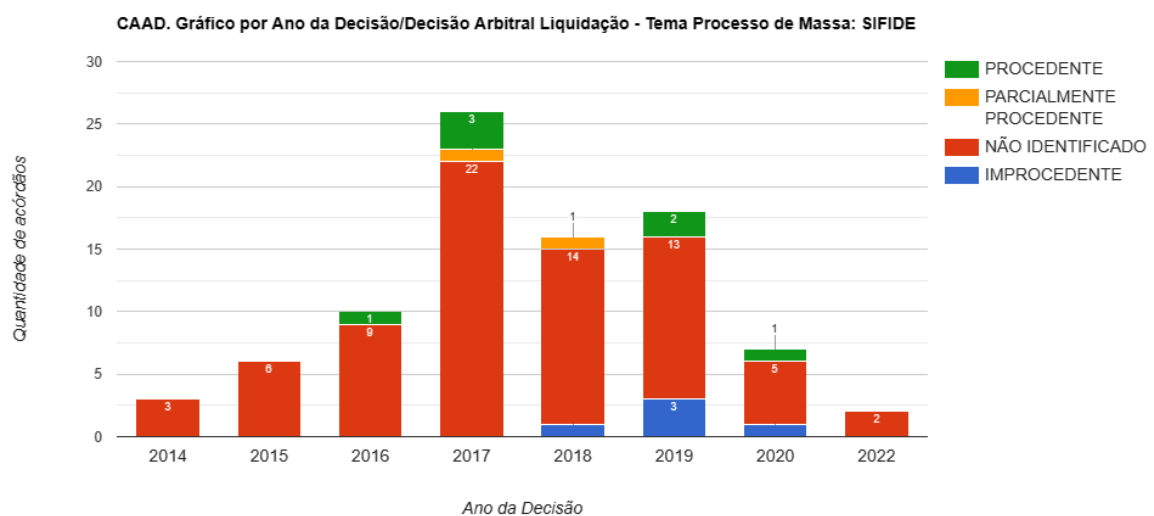
### 13.5 Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)

Quanto a este tema não foi possível identificar se as decisões são mais favoráveis a uma parte ou outra. Todavia, é possível perceber um aumento de casos, o que leva a concluir que o tema ainda se encontra em discussão.



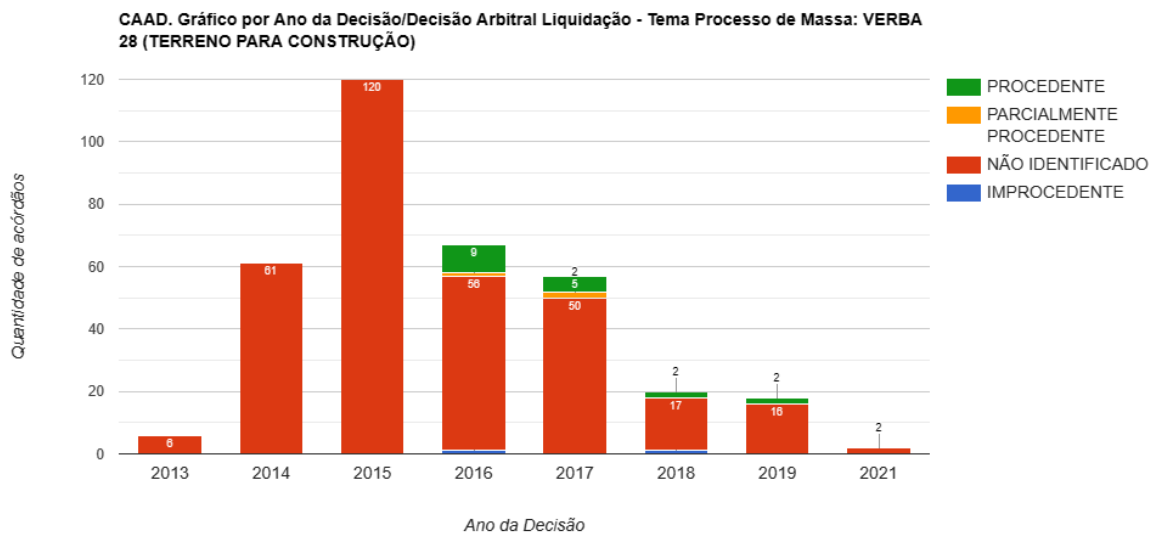
### 13.6 SIFIDE

Quanto a este tema não foi possível identificar se as decisões são mais favoráveis a uma parte ou outra. Percebe-se que houve uma lenta diminuição dos casos, mas não podemos afirmar que essa diminuição se deu pelo sentido das decisões.



### 13.7 Verba 28 (Terreno para Construção)

As decisões relativas a este tema são mais favoráveis aos contribuintes, contudo, se houve uma mudança de comportamento da AT, essa mudança foi lenta, pois a quantidade de processos ainda teve valores relevantes mesmo depois de atingir o pico em 2015 com 120 processos.







**CIDEEFF**

## **TAX LITIGATION IN PORTUGAL**

### LEGAL AND EMPIRICAL ASSESSMENTS

PROCESSOS DE MASSA – RELATÓRIO COMPLEMENTAR  
DOS RESULTADOS SOBRE A LITIGÂNCIA FISCAL NO CAAD  
Decisões arbitrais publicadas até 31/12/2022