

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 618/2019-T

**Tema: IRS – Rendimentos de capitais obtidos na Suíça; Duplicação de coleta;
Ónus da prova.**

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. No dia 19 de Setembro de 2019, A..., titular do número de identificação fiscal ..., com domicílio na Tv. ..., ..., ..., ..., ...-... Cascais (doravante “Requerente”), apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.ºs 1 e 2, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (doravante, abreviadamente designado “RJAT”), com as alterações subsequentes, e da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

1.1. Pretende o Requerente a pronúncia deste Tribunal sobre:

- A declaração de ilegalidade da liquidação do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”) referente ao ano de 2013 identificada sob o n.º 2017..., no montante de € 12.589,17 ou, em alternativa, a correcção da mesma de modo a correctamente refletir a quantificação e qualificação do rendimento a imputar;

- A declaração de ilegalidade da liquidação de juros compensatórios que lhe está associada.

1.2. É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante referida por “AT” ou “Requerida”.

2. O pedido de constituição de tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e seguiu a sua normal tramitação com a notificação da AT, em 20 de Setembro de 2019.

3. Os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o Prof. Doutor Paulo Jorge Nogueira da Costa como árbitro do Tribunal Arbitral, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

3.1. Em 8 de Novembro de 2019, as Partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas b) e c), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

3.2. Assim, em conformidade com o preceituado do artigo 11.º, n.º 1, na alínea c) do RJAT, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 10 de Dezembro de 2019.

4. O Requerente sustenta, no essencial, o pedido de pronúncia arbitral na ilegalidade da liquidação em causa, por padecer de vício de violação de lei.

4.1. Entende o Requerente que a prova documental produzida demonstra quem foram os beneficiários dos rendimentos em causa, qual o respectivo montante, qual era a sua natureza e de que forma foram feitos constar nas declarações de rendimentos de 2013.

4.2. Em particular, entende o Requerente que os elementos apresentados, nomeadamente o reporte anual emitido pelo B... Suisse, são os adequados e bastantes para se dar como ultrapassada a presunção contida no artigo 76.º, n.º 4, da Lei Geral Tributária (“LGT”).

5. No dia 22 de Janeiro de 2020, a AT, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua Resposta, pugnando pela manutenção da liquidação em causa na ordem jurídica.

5.1. Segundo a AT, que o artigo 9.º, n.º 2, do Acordo celebrado entre a União Europeia e a Suíça que prevê medidas equivalentes às previstas na Directiva da Poupança (“Acordo”), deve ser interpretado extensivamente, no sentido dessa presunção apenas se poder dar como ultrapassada com a emissão de um certificado pelo agente pagador e pela sua respectiva validação por parte da Autoridade Tributária da Suíça.

5.2. Uma vez que o Requerente não dispõe de meios para promover a emissão dos certificados exigidos pela AT, segundo a sua interpretação extensiva, esta recorreu ao mecanismo de troca de informação a pedido, no âmbito da qual a Autoridade Tributária da Suíça manteve os valores informados espontaneamente ao abrigo do Acordo, o que em termos probatórios, entende a AT, deveria prevalecer sobre toda a prova apresentada pelo Requerente.

- 5.3.** Na mesma data, a AT remeteu a este Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo.
- 6.** Por despacho de 23 de Janeiro de 2020, foram as Partes notificadas da decisão do Tribunal Arbitral de dispensar a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, e convidadas a produzir alegações escritas, tendo sido fixado como data limite para a prolação da decisão arbitral a prevista no artigo 21.º, n.º 1, do RJAT.
- 7.** No dia 10 de Fevereiro de 2020, o Requerente apresentou alegações escritas, nas quais manteve a sua posição.
- 8.** No dia 11 de Fevereiro de 2020, a AT apresentou alegações escritas, nas quais manteve a sua posição.
- 9.** Por despacho de 21 de Fevereiro de 2020, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD determinou, na sequência da renúncia às funções arbitrais invocando para tanto razões que foram consideradas como justificativas, a substituição, como árbitro no presente processo, do Prof. Doutor Paulo Jorge Nogueira da Costa pelo signatário.

II – SANEADOR

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objecto do processo (cfr. artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 5.º do RJAT).

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cfr. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

III – FUNDAMENTAÇÃO

III-1. DE FACTO

§1. Factos provados

Com interesse para a decisão a proferir nos presentes autos consideram-se provados os seguintes factos:

- a) Durante o ano de 2013, o Requerente foi titular de duas contas bancárias no estrangeiro.
- b) Uma das contas era mantida no B... Suisse, um banco suíço, e era titulada também pela mãe do Requerente, C..., titular do número de identificação fiscal
- c) A mãe do Requerente herdou a titularidade da conta em 2009, aquando da morte do seu marido, D..., o pai do Requerente, até então o único titular da mesma.
- d) O Requerente passou posteriormente a titular esta conta bancária para que pudesse administrar os valores aí depositados, já que a sua mãe, por ter uma idade avançada e graves complicações de saúde, resultante de um AVC, não era capaz de o fazer sozinha.
- e) Apesar de a conta bancária ter dois titulares, era claro para o Requerente e para a sua mãe, que apenas esta última era a única beneficiária da conta e dos rendimentos aí percebidos.
- f) A mãe do Requerente fez constar a totalidade do rendimento aí obtido, no montante de € 61.614,38, na sua declaração de rendimentos de IRS relativa a 2013.
- g) O Requerente não declarou qualquer rendimento relativo a esta conta, por entender não ser beneficiário dos mesmos.
- h) O seu papel enquanto titular daquela conta bancária servia apenas para poder administrar em benefício da sua mãe.
- i) Para além da conta no B... Suisse, o Requerente foi também titular de outra conta bancária mantida no E..., um banco luxemburguês, titulada pelo Requerente e pelo seu único filho F..., titular do número de identificação fiscal
- j) Apesar de a conta bancária ter formalmente dois titulares, era claro para o Requerente e para o seu filho, que o Requerente era o único beneficiário dos rendimentos aí percebidos.

-
- k) O Requerente fez constar a totalidade do rendimento aí obtido, no montante de € 25.241,39, na sua declaração de rendimentos de IRS relativa a 2013.
- l) Em 1 de Abril de 2017, através do Ofício n.º..., da Direcção de Finanças de Lisboa, o Requerente foi notificado de um projecto de correcções, em sede de IRS, relativo ao ano de 2013.
- m) Na mesma data, através do Ofício n.º..., da Direcção de Finanças de Lisboa, F... foi igualmente notificado de um projecto de correcções, em sede de IRS, relativo ao ano de 2013.
- n) De acordo com o projecto de correcções, deveriam ser imputados ao Requerente rendimentos sob a forma de juros, relativos ao ano de 2013, que alegadamente não constariam no Anexo J da declaração de rendimentos de IRS:
- i. De fonte suíça (B... Suisse, conta 12521707), no montante de € 125.142,55;
 - e
 - ii. De fonte luxemburguesa (E..., números de conta diversos), no montante de € 12.605,77.
- o) Em 13 de Abril de 2017, o Requerente exerceu o direito de audição prévia, tendo referido relativamente à conta bancária mantida no B... Suisse que:
- i. A única beneficiária do rendimento aí obtido foi C..., que o fez constar na totalidade na sua declaração de rendimentos de IRS relativa a 2013;
 - ii. O B... Suisse informou que existia um erro na informação à Autoridade Tributária da Suíça, tendo revisto a sua comunicação e emitido um novo Form 151 (Directiva da Poupança), reduzindo o rendimento atribuído à conta bancária em causa de € 125.142,55 para € 97.869,01; e
 - iii. Foi junta cópia do extracto anual relativo a 2013 (Periodic Reporting Summary Income).
- p) Relativamente à conta bancária mantida no E..., foi referido que:
- i. O único beneficiário do rendimento aí obtido foi o Requerente, que o fez constar na totalidade na sua declaração de rendimentos de IRS relativa a 2013;

- ii. Os números de conta constantes do projecto de correcções correspondem aos códigos ISIN (International Standard Identification Number) das obrigações subscritas pelo Requerente através da conta bancária; e
 - iii. Foi junta cópia do extracto anual relativo a 2013 (Tax Global Report).
- q) Em 27 de Abril de 2017, através do Ofício n.º..., da Direcção de Finanças de Lisboa, a AT solicitou ao Requerente que apresentasse os documentos que julgasse suficientes para comprovar:
- iv. relativamente à conta bancária mantida no B... Suisse, a identidade dos titulares e a identidade do beneficiário dos rendimentos auferidos em 2013, no montante de € 125.142,55; e
 - v. Relativamente à conta bancária mantida no C..., a comprovação de ser o único beneficiário dos rendimentos auferidos em 2013, no montante de € 25.241,39.
- r) O Requerente solicitou, por duas vezes, uma prorrogação do prazo que lhe havia sido conferido, enquanto procurava obter os documentos solicitados.
- s) À data, a conta bancária no B... Suisse já havia sido encerrada e o gestor de conta habitual já havia deixado o banco.
- t) Ambas as prorrogações foram concedidas pela AT (cfr. Ofício n.º ... e n.º ..., da Direcção de Finanças de Lisboa) e o B... Suisse disponibilizou uma declaração em que identificou quem o banco considerava serem os beneficiários da conta em causa – o Requerente e C... .
- u) Atento o conteúdo da declaração emitida pelo B... Suisse, entenderam os três sujeitos passivos visados que seria mais adequado proceder-se à imputação proporcional dos rendimentos entre os titulares das contas bancárias.
- v) O Requerente aceitou que o rendimento obtido nas duas contas bancárias fosse imputado proporcionalmente, ou seja, que o rendimento obtido em cada conta fosse dividido entre os titulares da mesma.
- w) Para tal, deveriam ser corrigidos os IRS de 2013 dos três sujeitos passivos que titularam as contas bancárias em causa, F... (titular da conta luxemburguesa), A... (titular da conta luxemburguesa e da conta suíça) e C... (titular da conta suíça).

- x) F... concordou com a imputação proporcional, tal como havia sido proposta pela AT, tendo o seu IRS sido corrigido em conformidade.
- y) Com referência a C..., entendeu a AT que esta não esclareceu a origem dos rendimentos que já de encontravam declarados na sua declaração de rendimentos de IRS relativa a 2013, que esta explicou corresponderem à totalidade do rendimento obtido na conta suíça, tendo sido elaborada uma liquidação adicional de IRS, na qual de imputou o valor adicional de € 48.934,51, a somar aos rendimentos já declarados, o que corresponderia a metade do rendimento pago na conta suíça.
- z) C... reclamou desta liquidação adicional de IRS, invocando que o rendimento declarado corresponde ao obtido na conta suíça, pelo que deveria ser reduzido para metade, em resultado da imputação da outra metade ao Requerente, e não multiplicando para mais do dobro, o que implicaria uma duplicação de colecta.
- aa) A AT tem vindo a recusar a rectificação desse IRS, que ainda se encontra sob apreciação por não ter decorrido o prazo de indeferimento tácito.
- bb) Através do Ofício n.º ..., de 30 de Junho de 2017, da Direcção de Finanças de Lisboa, o Requerente foi notificado dos termos da correcção a efectivar, a qual implicava, em suma, o acréscimo de um montante total de € 61.541,00, à declaração de rendimentos de IRS relativa a 2013.
- cc) Deste valor, € 48.934,51 seriam correspondentes a juros auferidos na conta suíça e € 12.606,49 seriam correspondentes a juros auferidos na conta luxemburguesa.
- dd) O Requerente foi notificado do correspondente acerto de contas / liquidação adicional de IRS, e da inerente liquidação de juros.
- ee) Perante estas liquidações, o Requerente prestou garantia de forma a suspender o processo de execução fiscal resultante do não pagamento das liquidações, e apresentou reclamação graciosa da mesma, em XX, por entender que o valor atribuído à conta no B... Suisse está incorrecto.
- ff) O valor do rendimento atribuído à conta suíça foi corrigido através de um segundo Form 151, que reduziu o valor comunicado de € 125.142,55, para € 97.869,01.

- gg) O valor imputado à conta suíça, corresponde a CHF 120.144,00, ao câmbio de 1.2276, ao fecho de 2013, inclui rendimentos de juros, no montante de € 71.715,99, e rendimentos de mais-valias, no montante de € 28.476,55.
- hh) No apuramento das mais-valias não foram consideradas as despesas necessárias e efectivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação dos activos, no montante de € 47.849,72, descritas no Periodic Reporting - Summary Income 2013 como Transaction Sell Charges.
- ii) O rendimento a imputar em partes iguais entre o Requerente e C..., corresponde ao que esta efectivamente fez constar na sua declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS, e que corresponde ao descrito no Periodic Reporting - Summary Income 2013 como Securities Income, ou seja, € 71.715,99, deduzido do valor negativo apurado como Interest Income, - € 145,33, e Fees, - € 9.956,28.
- jj) O Requerente já havia declarado o montante de € 25.241,39 no Anexo J da declaração de rendimentos de IRS, a que correspondia a totalidade do rendimento obtido na conta luxemburguesa.
- kk) Em 8 de Fevereiro de 2018, o Requerente foi notificado para exercer o direito de audição, em face do projecto de indeferimento da reclamação graciosa, pelo facto de, segundo a AT, os documentos apresentados terem sido emitidos pelo B... Suisse e não pela Autoridade Tributária da Suíça, não tendo ultrapassado o ónus da prova consagrado no artigo 74.º da LGT, tendo exercido o direito de audição.
- ll) Em 1 de Março de 2018, o Requerente foi notificado da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, referindo que não foram juntos documentos comprovativos do alegado pelo Requerente.
- mm) Em 16 de Março de 2018, o Requerente apresentou recurso hierárquico da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, juntando todo o processo administrativo e todos os documentos ao seu dispor.
- nn) Em 26 de Fevereiro de 2018, o Requerente foi notificado do projecto de indeferimento do recurso hierárquico, sustentando a AT ser impossível apreciar outros elementos probatórios que não a comunicação recebida da Autoridade Tributária da Suíça, tendo exercido o direito de audição.

oo) Em 24 de Junho de 2019, através do Ofício n.º..., da DSRI, o Requerente foi notificado da decisão de indeferimento do recurso hierárquico, referindo que o Requerente fundamenta a sua pretensão em certificado correctivo (Form 151) emitido pelo agente pagador, e que este não foi remetido à AT e que foi feito uso do mecanismo de troca de informações a pedido com a Autoridade Tributária da Suíça.

pp) Em 19 de Setembro de 2019, o Requerente apresentou o presente pedido de constituição do tribunal arbitral.

§2. Factos não provados

Com relevo para a apreciação e decisão da causa, não resultam factos não provados.

§3. Fundamentação dos factos provados

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, à face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

No tocante à matéria de facto provada, a convicção do Tribunal Arbitral fundou-se nos factos articulados pelas Partes, cuja aderência à realidade não foi posta em causa, e na análise crítica da prova documental, que consta dos autos, incluindo o processo administrativo.

III- 2. DE DIREITO

O fundamento central à decisão de indeferimento do recurso hierárquico assenta na afirmação de um ónus da prova reforçado, que no entendimento da AT, não foi ultrapassado pelo

Requerente, mas somente por comunicação recebida por parte da Autoridade Tributária da Suíça.

Com efeito, ao longo de toda a fase graciosa, a AT não chegou a pronunciar-se sobre o meio de apuramento dos rendimentos pagos na conta suíça e que deveriam ser imputados ao Requerente.

Entende a AT que a informação prestada pela Autoridade Tributária da Suíça faz fé ao abrigo do disposto no artigo 76.º da LGT, salvo prova em contrário por parte do Requerente.

Atenta a respectiva letra, o artigo 76.º, n.º 4, da LGT apenas tem aplicação quanto às informações prestadas ao abrigo de convenções internacionais de assistência mútua a que o Estado Português esteja vinculado, pelo que a previsão desta norma não abarca as informações recebidas ao abrigo da Directiva da Poupança, nem ao abrigo do Acordo celebrado entre a União Europeia e a Suíça que prevê medidas equivalentes às previstas na Directiva da Poupança.

Ainda que fosse aplicável, o valor probatório dessas informações sairia sempre prejudicado pela apresentação de prova em contrário.

Ora, o artigo 76.º da LGT não pode deixar de ser conjugado com o artigo 75.º, n.º 1, da LGT, nos termos do qual:

“Presumem-se verdadeiras e de boa-fé as declarações dos contribuintes apresentadas nos termos previstos na lei, bem como os dados e apuramentos inscritos na sua contabilidade ou escrita, quando estas estiverem organizadas de acordo com a legislação comercial e fiscal.”.

Resulta dos factos dados como provados que o Requerente declarou rendimentos de fonte estrangeira, expondo a sua origem e quantificação, ainda que pudessem existir dúvidas quanto à quantificação do rendimento, atento o montante transmitido pelas autoridades competentes, era claro que o rendimento declarado correspondia àquele que a AT pretendia imputar.

O ónus de demonstrar que o montante comunicado pelas autoridades competentes correspondia a outro rendimento que não o declarado recaía única e exclusivamente sobre a AT, e esse ónus de prova nunca foi ultrapassado.

Com efeito, o Requerente apresentou à AT, aquando do projecto de correcções, em sede de reclamação graciosa e de recurso hierárquico, documentação disponibilizada pelo B... Suisse (Periodic Reporting - Summary Income 2013), na qual são relatados os rendimentos auferidos pelos titulares da conta em 2013, bem como a natureza desses rendimentos e os custos incorridos para os obter.

Ora, esta documentação deveria ser contraposta à informação recebida das autoridades competentes, a fim de se determinar com confiança a verdadeira situação tributária do Requerente.

A propósito do valor probatório das informações prestadas pelas autoridades competentes ao abrigo de convenções internacionais de assistência mútua, refere Fernando Lança Martins que:

“Whenever assessing taxes in cross-border situations, tax authorities may have to rely upon information automatically received from foreign tax authorities under the automatic exchange of information mechanisms in force.

Information and documents provided by the tax authorities under the international agreements for mutual assistance by which the Portuguese State is bound shall be deemed authentic and thus granted the same evidential value as information gathered from a tax inspection, provided that it is well reasoned and based on objective criteria.

Such authenticity allows this information to rebut the presumption of truth of the taxpayers’ returns, accounts and supporting documents. Nevertheless, taxpayers may challenge this evidential value by reasonable doubt in its regard.

To benefit from this evidential value, the information must indicate the reasoning of the facts therein described, in particular, how these facts became known to the foreign authorities, and must be based on objective criteria instead of merely personal opinions.

This legal framework intends to put information obtained from foreign tax authorities on par with domestically obtained information.

It is however arguable whether this regime applies to automatically exchanged information.

Indeed, considering the legal framework underlying automatically exchanged information, it is questionable whether the information received under the mechanisms at stake meets the requirements set forth to allow information to be qualified as authentic evidence.

As it is merely forwarded from third-parties to the Portuguese tax authorities via foreign tax authorities, the latter do not analyze its contents before it reaches the Portuguese tax authorities.

Lacking such reasoning, automatically exchanged information is not per se in a position to ensure the authenticity of the facts it refers to, which may compromise the possibility of benefiting from the evidential value otherwise applicable to information provided by tax inspection or information obtained from foreign tax authorities upon request or spontaneously.

Furthermore, recognizing such status to automatically exchanged information would amount to granting a special status to information obtained from foreign third-parties. Consequently, this would put the taxpayers whose tax assessment depends on foreign sourced information in a more burdensome position as compared to that of taxpayers whose tax assessments only depends on information provided by domestic third-parties.

To this extent, particularly when applied to cross-border situations within the European Union

Or the European Economic Area covered by EU law, the different treatment granted to domestic situations vis-à-vis cross-border situations may actually breach the principles of equivalence and effectiveness and therefore be deemed incompatible with the fundamental freedoms set forth in the Treaty on the Functioning of the European Union.

Finally, the potential risk of quality and accuracy of the information automatically received by the tax authorities may also compromise the possibility to grant it the special evidential value at stake.

Such special value, based on the authenticity of the facts therein described, assumes and presupposes the quality and accuracy of the information in the hands of the tax authorities, whether arising from a tax inspection or from the specific investigation undertaken by the foreign tax authorities within an exchange of information upon request or even a spontaneous exchange of information.

Automatically exchanged information may therefore lack the ability to stand alone within the tax procedure as evidence.

Therefore, when faced with automatically received information, the tax authorities' duty to investigate may hardly be considered complete. Such information must be analyzed and valued as regards the facts included therein and its compatibility with any relevant domestic tax rules and cross-checked with other information, whether available domestically or through further cooperation with foreign tax authorities.

The automatic exchange may therefore turn out to become the starting point of further investigation, helping to identify and define the scope of the tax authorities's activity, whether through a domestic tax inspection or through a request of information addressed to foreign tax authorities".

Com efeito, o Requerente apresentou prova idónea que demonstra uma realidade diferente da inscrita da informação repassada pelas autoridades competentes na Suíça e pelo B... Suisse, o mesmo banco que disponibilizou o Periodic Reporting - Summary Income 2013.

Uma vez encerrada a conta no B... Suisse, o Requerente não tem outra forma de exigir a rectificação dos formulários enviados pelo banco às autoridades competentes na Suíça.

Ora, a prova a realizar pelo Requerente, inexistindo qualquer norma que imponha uma prova legal, poderá ser feita por qualquer meio de prova admitido em direito.

Resulta dos factos dados como provados que, apesar das contas bancárias identificadas na Suíça, junto do B... Suisse e no Luxemburgo, junto do E..., terem ambas dois titulares, mas apenas um beneficiário, tanto o Requerente, como a sua mãe e filho manifestaram a intenção de aderir às correcções propostas pela AT, no sentido de imputar a cada sujeito passivo o valor correspondente a metade do rendimento obtido na conta que titulasse.

Considerando que o Requerente já declarou o correspondente a 100% do rendimento obtido na conta luxemburguesa, a imputação de rendimentos deveria necessariamente substituir os valores já declarados, sob pena de se verificar uma duplicação de colecta.

Por outro lado, está também em causa a qualificação do rendimento correspondente às mais-valias que, em 2013, foram obtidas através da conta mantida junto do B... Suisse, e o direito a, no respectivo apuramento, ver acrescido ao valor de aquisição, o valor das despesas necessárias e efectivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação dos activos financeiros em causa.

A consideração fiscal dessas despesas, no montante de € 47.849,72, descritas no Periodic Reporting - Summary Income 2013 como Transaction Sell Charges, resulta no não apuramento de mais-valias tributáveis, já que o seu valor é superior ao valor de alienação dos activos financeiros em causa.

Com efeito, seriam apenas tributáveis os rendimentos de capitais, no montante de € 61.614,38, proporcionalmente imputáveis a cada titular da conta suíça, o correspondente a € 30.807,19.

Esse valor, somado a 50% do rendimento atribuível à conta luxemburguesa, da qual o Requerente também era titular, resulta no montante global de € 43.413,68, montante este que, numa óptica de imputação proporcional a efectivar entre os titulares das contas bancárias, deveria substituir o valor inicialmente declarado pelo Requerente (€ 25.241,39).

Note-se, aliás, que a AT não coloca em causa nem a autenticidade nem a veracidade daqueles documentos.

Essencialmente, a AT defende que *“No que respeita aos meios de prova para efeito do disposto no Acordo, (...) tem vindo a aceitar, para além das situações em que se verifique a retenção na fonte, por interpretação extensiva, os certificados emitidos pelos agentes pagadores suíços, desde que possa obter posteriormente da Autoridade Fiscal da Suíça a verificação das informações contidas nesses certificados emitidos pelos agentes pagadores suíços, isto, por aplicação do disposto na parte final do n.º 2 do artigo 9.º do Acordo.”*

Ora, ressalvado o respeito devido, julga-se que o entendimento da AT não tem cabimento legal. A interpretação extensiva pugnada pela AT, de que apenas um certificado emitido pelo agente pagador previamente validado pela Autoridade Tributária da Suíça, seria aceitável para ultrapassar a presunção prevista no artigo 76.º, n.º 4, da LGT, tem como consequência directa a derrogação da parte final desse mesmo artigo.

Ora, a presunção do artigo 76.º, n.º 4, da LGT, é apenas aplicável às informações prestadas pelas autoridades competentes ao abrigo de convenções internacionais de assistência mútua a que o Estado Português esteja vinculado, o que não é de todo o caso.

Contudo, ainda que se considere aplicável, a norma em causa não estabelece qualquer limitação em termos probatórios, nem impõe qualquer procedimento necessário de validação por parte

das autoridades competentes, pelo que deverão considerar-se admissíveis todos os meios de prova admitidos em direito (cfr. artigo 72.º da LGT).

A imposição de uma prova tabelada limita os direitos e garantias dos sujeitos passivos no procedimento tributário, o que é incompatível com a efectivação do princípio do inquisitório (cfr. artigos 58.º da LGT e 58.º do Código do Procedimento Administrativo), pela liberdade probatória que o mesmo impõe, e colide com o princípio da legalidade tanto na vertente de reserva de lei, como na vertente de preferência de lei.

Deste modo, e face a todo exposto, deverá ser anulado o acto de liquidação, bem como os actos que lhe sejam consequentes, por força da ilegalidade dos mesmos.

IV - DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral:

- a) Julgar procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência, anular o acto tributário em apreço e condenar a AT a restituir ao Requerente o montante prestado em garantia, acrescido de juros indemnizatórios;
- b) Condenar a AT nas custas do processo, no montante de € 918,00.

V - VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 12.698,88 (doze mil, seiscentos e noventa e oito euros e oitenta e oito cêntimos), nos termos do disposto nos artigos 299.º, n.º 1 e 259.º, n.º 1, do CPC, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, e, bem assim, do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VI - CUSTAS

Ao abrigo do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, e nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 918,00 (novecentos e dezoito euros), a cargo da AT.

Notifique-se.

Lisboa, 5 de Junho de 2020

O Árbitro

(Hélder Faustino)

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia antiga.