

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 601/2022-T

Tema: IRS – Rendimentos de Capitais Vs. Incrementos Patrimoniais.

Sumário:

- 1. A alienação de partes sociais e valores mobiliários configura, nos termos da al. b) do n.º 1 do artigo 10º do Código do IRS, incrementos patrimoniais (mais-valias), tributáveis no âmbito da Categoria G de IRS e não rendimento de capitais.**
- 2. A submissão de declaração de IRS pelo sujeito passivo, cujo teor se funde em orientações expressas da AT para o efeito não oblitera que se possa vir a considerar existir “erro imputável aos serviços”, para efeitos de indemnização por prestação de garantia relativamente a imposto considerado indevido.**

Requerentes: A...

(doravante denominado por «Requerente»)

Requerida: AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA (doravante “AT”, “Autoridade Tributária” e/ou “Requerida”)

1. Relatório

A..., NIF..., residente em ..., Estados Unidos da América (“Requerente”), submeteu ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), a constituição e pedido de pronúncia arbitral (PPA) ao abrigo dos nos termos da alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (“RJAT”) e do artigo 102.º, n.º 1, alínea d), do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), com vista à anulação da liquidação de Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Singulares (“IRS”) de 2016 com o n.º 2020..., relativa no valor

adicionado (face à anterior liquidação emitida) de € 17.879,83 a título de imposto e de juros compensatórios e, bem assim, requerendo a anulação da decisão de indeferimento proferida no âmbito do processo de Reclamação Graciosa (RG) n.º ...2020... sobre a referida liquidação.

O Requerente fundamenta a ilegalidade da decisão de indeferimento do meio gracioso e do ato tributário de IRS que lhe subjaz, assente, em termos sintéticos, no seguinte:

- O objeto do presente pedido consiste na análise da legalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada pelo Requerente contra o ato de liquidação adicional de IRS, relativo ao ano de 2016, acima melhor identificado, na parte que diz respeito à tributação dos rendimentos de “outros rendimentos de capitais” e “dividendos”, auferidos no estrangeiro, devendo ser anulados por enfermarem de erro nos pressupostos de facto e de direito.

Na base da dissonância existente entre as partes da relação jurídico-tributário está o facto de a AT imputar ao Requerente o recebimento de Rendimentos da Cat. E - Capitais:

- a) Outros rendimentos de capitais (código E22): €59.897,40**
- b) Dividendos (código E11): €485,12**

O Requerente confirma ter auferido um montante de juros de € 278,95, não podendo, contudo, todo concordar com parte dos montantes que lhe são imputados respeitantes (i) aos outros rendimentos de capitais (€ 59.897,40) e (ii) aos dividendos (€ 485,12).

Assim e no que se refere à alínea a) supra - Outros rendimentos de capitais (código E22): €59.897,40, sustenta o Requerente não ter sido este montante efetivamente rendimento auferido pelo Requerente.

A instituição “B... SGR”, na declaração ora junta como documento n.º 7, de acordo com as orientações providenciadas pela Autoridade Tributária Italiana para efeitos de CRS, os montantes a reportar pelas instituições financeiras deverão ser sempre os montantes brutos das distribuições e das transações – “(...) according with the Italian Tax Authority

Guidelines this information includes gross amount of proceeds and redemptions from Collective Investment – UCITS”.

Ou seja, no cumprimento das suas obrigações de reporte, as instituições financeiras italianas têm o dever de comunicar à Autoridade Tributária Italiana o valor bruto de venda das UP's juntamente com as eventuais distribuições auferidas, montante este que não corresponde necessariamente ao rendimento efetivamente obtido pelo sujeito passivo.

Esta é, como seguidamente se demonstrará, a realidade subjacente ao presente caso, já que o valor bruto da venda das UPs efetuada pelo Requerente não corresponde a rendimento efetivamente por si recebido, mas, antes, o valor de realização a considerar para efeitos do apuramento da mais-valia auferida na referida venda.

Resulta assim que o montante total de € 59.897,40 corresponde à soma dos seguintes montantes:

- (i) € 148,88 – valor bruto auferido resultante da distribuição de rendimentos de UP's (transação n.º 2516798);
- (ii) € 59.719,69 – valor bruto auferido resultante da venda de UP's; e
- (iii) € 28,83 - Fees pagos.

Face ao exposto, dúvidas não podem restar de que mal andou a AT ao classificar a totalidade do montante auferido (€ 59.897,40) como rendimento de capital a declarar no quadro 8 enquanto "Outros rendimentos de capitais (código E22)".

Com efeito, se por um lado o montante de € 28,83 não corresponde a qualquer tipo de rendimento – já que, na verdade, representa um custo suportado pelo Requerente para com a instituição financeira, por outro, é também verdade que apenas o montante de € 148,88 corresponde a rendimento de capital, ao abrigo da legislação portuguesa.

Isto porque, conforme demonstrado, o montante de € 59.719,69 não corresponde de per se a um rendimento, mas antes ao valor bruto auferido resultante da venda de UPs, o qual deve ser considerado para efeitos de apuramento de uma eventual mais-valia, essa sim um rendimento enquadrável e tributável em sede de categoria G de IRS (se fosse efetivamente auferida).

A este respeito, importa notar que nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea b): “Constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de:

- b) Alienação onerosa de partes sociais e de outros valores mobiliários, incluindo: (...)
- 5) O resgate de unidades de participação em fundos de investimento e a liquidação destes fundos”.

Ora, tratando-se de mais-valias, é evidente que o montante a considerar para efeitos de tributação em sede de IRS é constituído “Pela diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição” conforme artigo 10.º, n.º 4 do Código do IRS.

Face ao exposto, o rendimento tributável deverá corresponder, assim, à diferença entre o valor de realização da venda das UP’s do fundo (total de € 59 719,69) e o valor de aquisição das mesmas (total de € 58 693,35), deduzido de eventuais despesas e encargos (€ 60,26), o que perfaz uma mais-valia de € 966,08, conforme melhor detalhado no quadro infra:

Os rendimentos efetivamente auferidos pelo Requerente no ano de 2016 – e, consequentemente, sobre os quais deveria a AT ter calculado o respetivo imposto - foram os seguintes:

- Rendimentos de capitais (resultante da distribuição de rendimentos de UPs) – € 148,88;
- Mais-valias (resultante da venda de UPs) – € 966,08.

No que respeita à mais-valia referida, é importante notar que a mesma deverá ser utilizada para efeitos de apuramento do saldo a tributar nos termos do artigo 43.º, n.º 1 do Código do

IRS e bem assim deverá também ser considerado para apuramento do referido saldo o montante decorrente da venda e resgate de outros valores mobiliários.

Assim, conforme resulta do documento n.º 7 acima, no ano 2016 a B... SGR comunicou para efeitos de CRS um total de € 45.993,07, o qual corresponde ao “total gross amount from the sale or redemption of financial assets paid or credited to the account”.

Salvo o devido respeito, a AT parece não ter percebido que este valor é relevante para efeitos da análise da legalidade da liquidação objeto dos presentes autos, mormente quanto refere em sede de projeto de decisão da reclamação, que “tal valor [€ 45.993,07] não se encontra em discussão no âmbito da presente reclamação graciosa”.

No entanto, este é um dos pontos cruciais no apuramento da matéria tributável, concretamente do saldo da mais-valia a tributar, nos termos do n.º 1 do artigo 43.º do Código do IRS, uma vez que tal valor apurado resulta da súmula de transações.

Com base nos números de transação (trade numbers), o montante de € 45.993,07 corresponde à soma dos seguintes montantes:

- (i) € 55,54 – juros corridos;
- (ii) € 45.910,64 – valor bruto auferido resultante da venda de UP’s; e
- (iii) € 26,89 – Fees pagos.

À semelhança do acima referido a propósito da venda das UPs, também o montante de € 45.910,64 não corresponde de per se a um rendimento, mas sim ao valor bruto auferido resultante da venda de valores mobiliários (não UP’s), o qual deve ser considerado para efeitos de apuramento de uma eventual mais-valia.

Assim, ao abrigo do artigo 10.º, n.º 1, alínea b) e n.º 4 do Código do IRS, o eventual rendimento tributável (mais-valia) será apurado pela diferença entre o valor de realização da venda dos valores mobiliários (total de € 45.910,64) e o valor de aquisição das mesmas (total

de € 46.824,73), deduzido de eventuais despesas e encargos (€ 54,29), perfazendo uma menos-valia de € 968,38.

Conclui-se que o Requerente auferiu (i) € 148,88 resultante da distribuição de rendimentos de UP's e (ii) apurou uma menos-valia de € 2,30 em virtude da venda de todos os valores mobiliários do seu portfólio, o que se invoca para os devidos efeitos legais

A AT entendeu ainda que o Requerente havia auferido, no ano de 2016, rendimentos no montante de € 485,12, o que não corresponde à realidade, mas antes o valor de € 375,12, embora admita ter o Requerente lavrado em erro e declarado, incorretamente, o primeiro montante.

E tal realidade fica cabalmente demonstrada nos presentes autos – através de prova documental emitida pela única autoridade competente para o efeito –, no ano de 2016, o Requerente apenas auferiu os seguintes rendimentos no estrangeiro, sendo, assim, com base nestes montantes que deverá ser apurado o IRS devido pelo Requerente naquele ano:

- a. € 278,95, juros obtidos;
- b. € 2,30, menos-valia;
- c. € 148,88, rendimentos de capitais resultantes da distribuição de rendimentos de UP's; e
- d. € 375,12, a título de distribuição de dividendos.

Face a tudo o acima exposto e tendo por base os factos e prova junta à presente petição, requer-se, assim, a este Tribunal Arbitral que se digne julgar procedente o presente pedido, determinando a anulação do despacho de indeferimento da reclamação graciosa ora sindicado e, conseqüentemente, a anulação parcial do ato de liquidação adicional de IRS n.º 2020..., por vício de violação de lei, bem como a respetiva liquidação de juros compensatórios e demonstração de acerto de contas, tudo com as devidas conseqüências legais, mormente a imediata extinção do processo de execução

fiscal instaurado para cobrança coerciva da dívida, a libertação da garantia bancária prestada para efeitos de suspensão do mesmo, bem como indemnização por prestação indevida de garantia, ao abrigo do disposto no artigo 53.º da LGT.

Nesta sequência, formula o Requerente os seguintes pedidos:

Pela anulação do despacho de indeferimento da reclamação graciosa ora sindicado e, consequentemente, a anulação parcial do ato de liquidação adicional de IRS n.º 2020 ... e respetiva liquidação de juros compensatórios e demonstração de acerto de contas, por vício de violação de lei e por assentar em errados pressupostos de facto e de direito;

(ii) Em virtude da procedência do pedido formulado supra, o reconhecimento do direito do Requerente ao pagamento de uma indemnização pelos custos suportados com a prestação de garantia bancária, para efeitos de suspensão do processo de execução fiscal n.º ...2020..., instaurado para cobrança do acto de liquidação ora sindicado;

(iii) Com a procedência dos pedidos formulados supra, a condenação da Autoridade Tributária no pagamento das custas de arbitragem.

Em 12.10.2022 foi aceite o pedido do PPA apresentado pelo Requerente.

O árbitro único foi designado em 05.12.2022.

Nesta decorrência, foi este Tribunal Arbitral constituído em 23.12.2022.

Notificada a Requerida para, querendo, apresentar Resposta, veio esta a exercer esse mesmo direito, pugnando pela improcedência do PPA, defendendo-se por impugnação.

Assim, nos termos da Resposta aduzida pela Requerida, esta fundamenta o seu posicionamento, assente na formulação que igualmente aqui sinteticamente se sumariza:

A questão que no presente pedido se coloca prende-se com a qualificação dos rendimentos auferidos em Itália, pelo Requerente, no ano 2016.

Os rendimentos foram declarados pelo Requerente na declaração de substituição após ter sido notificado da divergência entre os valores declarados e os valores conhecidos pela AT.

O Requerente procedeu à inscrição dos rendimentos em conformidade com a informação que a AT lhe transmitiu quando da notificação da divergência.

Refira-se que a AT apenas comunicou ao Requerente os rendimentos que, de acordo de Informação com as autoridades fiscais italianas e em conformidade com o que foi transmitido, tinha auferido e não tinha declarado (Doc. 1).

A informação comunicada pelas autoridades fiscais italianas à AT coincide, na íntegra, com a informação constante da declaração da entidade financeira, B... SGR, entregue pelo Requerente como documento n.º 7, em anexo à p.i do presente pedido.

Assim, e em conformidade com o que foi comunicado por aquela entidade, no ano 2016, o Requerente auferiu em Itália, os seguintes rendimentos:

1. Dividends - € 375,12
2. Interests - € 278,95
3. Gross Proceeds/Redemptions - €45.993,07
4. Other income - € 59.897,40

Como se verifica, a referida declaração não discrimina a que valores mobiliários ou outros instrumentos financeiros se reporta a rubrica “other income”, pelo que a AT não tinha como saber que a mesma se reportava a alienações de UP’s.

Assim, foi em conformidade com estes parâmetros e estes valores que a AT notificou o Requerente e foi em conformidade com esta informação, que o mesmo procedeu ao preenchimento da declaração modelo 3 de substituição.

Mais tarde, em sede de reclamação graciosa, e agora, em sede de pedido de constituição de tribunal arbitral, o Requerente apresenta outro documento outorgado por aquela entidade bancária, onde estão discriminados os movimentos realizados na conta do Requerente, no ano 2016.

Analisada a referida declaração e alicerçados na informação realizada pela Direção de Serviços das Relações Internacionais transcrita no projeto de decisão da reclamação graciosa, conclui-se o seguinte:

No que respeita aos dividendos (categoria E), no ano 2016, o Requerente auferiu o montante de € 375,12, pagos por B... SGR S.P.A.

No entanto, não foram só estes os valores comunicados à AT pelas autoridades fiscais italianas, pois conforme resulta da informação da DSRI, a par com este valor, foi comunicado o valor de € 110,00, pagos por C... SPA.

Ora, relativamente a este valor, o Requerente não apresenta qualquer documento que prove que não os recebeu.

Assim, no que aos dividendos respeita, conclui-se que, no ano 2016, o Requerente auferiu € 485,12 a título de dividendos, que, para efeitos de IRS, se qualificam como rendimentos de capitais.

No que respeita aos juros, o Requerente auferiu o valor de € 278,95, pagos por B... SGR S.P.A e qualificáveis como rendimentos de capitais para efeitos de IRS.

Relativamente aos “outros rendimentos”, os mesmos referem-se a rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento, qualificáveis como rendimentos de capitais € 148,88 e ao montante auferido com a alienação de UP’s, valor que perfaz o total de € 59.719,69.

No entanto, e apesar de alegar que o valor de aquisição das UP’s alienadas corresponde a € 58.693,35, o Requerente não comprova o referido montante, alegando apenas, no início da petição, que recebeu as UP’s por herança, aquando da morte do pai.

O artigo 45.º do Código do IRS dispõe nestas situações que

“a determinação dos ganhos sujeitos a IRS considera-se o valor de aquisição, no caso de bens ou direitos adquiridos a título gratuito:

- a) O valor que tenha sido considerado para efeitos de liquidação de imposto do selo;*
- b) O valor que serviria de base à liquidação de imposto do selo, caso este fosse devido”*

No entanto, o Requerente nada alega a este respeito.

Por fim, no que respeita aos rendimentos da rúbrica Grossa proceeds/redemptions”, no valor de € 45.993,07, os mesmos não podem ser objeto de pronúncia pois não foram incluídos na modelo 3 (o próprio Requerente não os incluiu) e, como tal, não estão em discussão no presente processo.

Face ao supra exposto, no que respeita à qualificação dos rendimentos auferidos pelo Requerente, conclui-se que não houve qualquer erro por parte da AT no cumprimento dos deveres de informação, já que esta transmitiu ao Requerente os valores que lhe foram comunicados pela autoridade fiscal italiana.

No entanto, tendo o Requerente feito prova, que o valor de € 59.719,69, comunicado como outros rendimentos, respeita à alienação onerosa de UP’s, concluiu-se que estes rendimentos deviam ter sido qualificados e tributados como mais-valias, devendo ter-se procedido ao apuramento da mais-valia resultante da sua alienação, da qual apenas se conhece o valor de realização, não comprovando o Requerente o valor de aquisição, nem a AT dispõe das informações necessárias ao seu apuramento.

Desta forma, considerando que este seria o único a valor a considerar no apuramento da mais-valia e tendo presente que a taxa aplicável seria a mesma (28%), conclui-se que, na prática, o imposto apurado seria o mesmo.

Relativamente aos juros compensatórios não haverá lugar à sua anulação, por força do que dispõe o n.º 1 do artigo 35.º da LGT.

Ora, no presente caso, o atraso na liquidação do imposto deveu-se ao facto de o Requerente não ter declarado os rendimentos das categorias E e G, o que configura uma omissão imputável ao contribuinte.

Deste modo, ainda que haja lugar à requalificação dos rendimentos da categoria G, o Requerente sempre estará sujeito ao pagamento de juros compensatórios em virtude de ter atrasado a liquidação do imposto do ano 2016.

Também não haverá lugar ao pagamento de indemnização ao abrigo do artigo 53.º da LGT em virtude de não haver, no presente caso, erro imputável aos serviços.

Assim, tendo presente que nos termos do n.º 1 daquele preceito, para que haja lugar ao pagamento de uma indemnização, a garantia tem que ter sido prestada há mais de três anos e que, nos termos do n.º 2, a exigência desse prazo só não se aplica se houver erro imputável aos serviços e considerando que, no caso em apreço, não há erro dos serviços e que ainda não decorreram três anos desde a data da prestação da garantia, concluímos que não estão reunidas as condições para o pagamento da indemnização prevista no artigo 53.º da LGT.

Face ao exposto, deve manter-se a liquidação, ora impugnada, bem como o despacho de indeferimento da reclamação graciosa, devendo, ainda, ser indeferido o pedido do pagamento da indemnização prevista no artigo 53.º da LGT.

Assim, deve ser julgado improcedente o presente pedido de pronuncia arbitral, por não provado, mantendo-se na ordem jurídica o ato tributário de liquidação impugnado, absolvendo-se, em conformidade, a entidade requerida do pedido.

Em 02.02.2023 veio a ser junto processo administrativo a estes autos.

Em 13.02.2023 veio a Requerida a proceder à junção de documento.

Em 10.05.2023 foi proferido Despacho Arbitral no qual se dispensou a realização de reunião arbitral prevista no artigo 18º do RJAT, foi admitida a junção de documentos pela Requerida, tendo sido concedido prazo para a formulação de alegações escritas e consignada data para prolação de decisão entre dia 15 e 20 de Junho, a qual veio a ser reagendada para ocorrer entre os dias 21 e 22 do corrente.

Requerente e Requerida vieram a apresentar as suas respetivas Alegações, através das quais, no essencial, secundaram as posições já inicialmente expendidas em sede de PPA e de Resposta, respetivamente.

O Requerente veio a proceder, em 30.05.2023 ao pagamento da taxa arbitral subsequente.

2. Saneamento

O tribunal arbitral singular foi regularmente constituído em 27 de Julho de 2021, nos termos previstos na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º, da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro;

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e do artigo 1.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

O processo não padece de vícios que o invalidem;

3. Fundamentação de Facto:

3. 1. Factos Provados:

Analisada a prova documental produzida e o posicionamento das partes, consideram-se provados e com interesse para a decisão da causa os seguintes factos:

1. O Requerente foi notificado pela Requerida AT, através de correio eletrónico datado de 09.06.2020, no qual, entre o mais, constava o seguinte teor:

De acordo com os elementos disponibilizados por administrações fiscais de outros países, no ano de 2016 terá auferido rendimentos no estrangeiro que não foram declarados no anexo J da sua declaração de IRS desse ano, nomeadamente:

Países: ITALIA

Rendimentos da Cat. A - trabalho dependente (A declarar no Quadro 4, com o código A01):

Valor dos Rendimentos: -

Imposto pago no estrangeiro: -

Rendimentos da Cat. H - pensões (A declarar no Quadro 5, com o código H01):

Valor dos Rendimentos: -

Rendimentos da Cat. F - Rendas (A declarar no Quadro 7, com o código F01):

Valor dos Rendimentos: -

Imposto pago no estrangeiro: -

Rendimentos da Cat. E - Capitais (A declarar no Quadro 8):

Dividendos (código E11): €485,12

Juros (código E21): €278,95

Outros rendimentos de capitais (código E22): €59.897,40

Assim, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) irá iniciar um procedimento de liquidação adicional para o seu IRS do ano de 2016, que consiste nos seguintes passos:

- Será notificado dos valores que a AT considera estarem em falta, sendo-lhe dado um prazo legal de defesa onde poderá contestar ou apresentar novos elementos que impliquem a alteração dos valores considerados;

- Será elaborada pela AT uma declaração de IRS oficiosa, onde serão incluídos os valores dos rendimentos auferidos no estrangeiro, adicionando-os aos valores já declarados por si para o ano de 2016;

- Será notificado do valor adicional de imposto a pagar, resultante da inclusão desses rendimentos.

No entanto, caso verifique que os valores estão efetivamente em falta, pode regularizar de imediato a situação entregando uma

declaração de substituição de IRS, através do Portal das Finanças, seguindo os seguintes passos: IRS > Entregar Declaração > Preencher Declaração.

Caso opte por esta solução, a AT não dará início ao procedimento de liquidação adicional de IRS do ano 2016.

2. Em 16.07.2020, veio o Requerente a proceder à entrega de declaração (Modelo 3 e anexos A, B e J) de substituição, de cujo Anexo J – Rendimentos obtidos no estrangeiro – fez constar como rendimentos de capitais (categoria E), os seguintes valores e sua natureza:
 - Dividendos ou lucros sem retenção em Portugal (País da fonte: Itália): €485,12;
 - Juros sem retenção em Portugal (País da fonte: Itália): € 278,95;
 - Outros rendimentos de capitais sem retenção (País da fonte: Itália): € 59.897,40;
3. Em 17.07.2020 veio a AT a proceder à liquidação de IRS de 2016, com o n.º 2020..., resultante da declaração submetida a que se refere o número anterior, da qual resultou um imposto e juros compensatórios no valor de € 17.879,83 e que tinha como data-limite de pagamento voluntário o dia 31.08.2020;
4. Em 31.07.2020 veio o Requerente a apresentar nova declaração Modelo 3, a qual foi considerada “Não Liquidável”;
5. Em 19.11.2020 veio o Requerente a apresentar Garantia Bancária a fim de garantir a suspensão do processo de execução fiscal n.º ...2020..., o qual tem por dívida exequenda a liquidação de IRS de 2016, também objeto destes autos;
6. Em Dezembro de 2020 veio o Requerente a apresentar Reclamação Graciosa, à qual coube o n.º ...2020..., na qual contestava, juntando elementos documentais, parte do teor da declaração por este submetida, pugnando pela correção da subsequente liquidação supra identificada, tendo presente que os rendimentos obtidos no estrangeiro eram distintos daqueles que estão na base da liquidação objeto de reclamação;

7. Após notificação do Requerente quanto ao projeto de indeferimento da Reclamação Graciosa, de cuja informação (sancionada por Despacho) constava, de entre o mais, o seguinte:

IV. DESCRIÇÃO SUCINTA DOS FACTOS

Em 09-07-2020, o Reclamante recebeu uma comunicação da AT, em como relativamente aos rendimentos do ano de 2016, não declarou os seguintes rendimentos auferidos em Itália:

- Rendimentos da Categoria E – Capitais (a declarar no Quadro 8 do Anexo J)

Dividendos (código E11): € 485,12

Juros (código E21): € 278,95

Outros rendimentos de capitais (código E22): € 59.897,40

Em 16-07-2020 o Reclamante submeteu a Declaração de Substituição identificada com o nº [redacted]-2016-[redacted], em que declarou os rendimentos auferidos em Itália e referidos na comunicação e que originou a liquidação reclamada.

Em 31-07-2020 submeteu uma nova Declaração de Substituição ([redacted]-2016-[redacted]), em que declarou no Quadro 8 do Anexo J, dividendos (código E11): € 26,70, juros (código E21): € 105,34 e outros rendimentos de capitais (código E22): € 3.075,07, estando como declaração não liquidável.

V. ANÁLISE DO PEDIDO E PARECER

Analisada toda a documentação do processo e, depois de feita a consulta à base de dados do sistema informático, e após pedido de colaboração da Direção de Serviços das Relações Internacionais, informa-se que:

Veio aquela Direção de Serviços comunicar o seguinte, com o qual desde já concordamos:

Relativamente ao valor dos dividendos auferidos, os € 375,12 pagos por [redacted] B... [redacted] I SGR S.P.A, o

próprio reclamante confirma que foram comunicados pela autoridade fiscal italiana, e quanto aos € 110,00 pagos por (C...) SPA, o reclamante não apresentou qualquer explicação ou documento que sustente que esse valor não deve ser considerado, pelo que o valor dos dividendos a considerar será de € 485,12 (€ 375,12 + € 110,00).

Quanto ao valor dos juros, o próprio reclamante reconhece que o valor de € 278,95 foi comunicado pela autoridade fiscal italiana, pelo que o referido montante encontra-se corretamente declarado e sujeito a imposto como rendimento da categoria E.

Relativamente ao valor de € 59.897,40, a título de outros rendimentos de capitais sem retenção, é possível confirmar que € 148,88 se reportam a rendimento de unidades de participação em fundos de investimento, qualificáveis como rendimentos de capitais (categoria E), de acordo com a alínea j) do n.º 2 do art.º 5.º do Código de IRS (CIRS).

Relativamente aos restantes € 59.719,69, é um rendimento decorrente da venda de unidades de participação em fundos de investimento, que é considerado incremento patrimonial/mais-valia, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 9.º em conjunto com o ponto 5 da alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º ambos do CIRS.

O reclamante apresentou para o cálculo da mais-valia em causa, um quadro com os respetivos valores de aquisição, mas não apresentou qualquer suporte documental, pelo que não é possível confirmar o resultado apurado pelo reclamante.

Embora o reclamante apresente justificações e documentos de suporte probatório relativamente ao registo comunicado pela autoridade fiscal italiana "rendimento bruto/resgate - € 45.993,07, pagos por (B...) SGR S.P.A", só que tal valor não se encontra em discussão no âmbito da presente reclamação graciosa, pelo que não cabe aqui qualquer pronúncia sobre o mesmo.

Quanto ao pedido de indemnização por prestação de garantia fica o mesmo prejudicado com o indeferimento do presente pedido, nos termos do n.º 1 do artigo 53.º da LGT.

Tendo em conta o referido anteriormente, somos de parecer que a presente reclamação graciosa deve ser indeferida.

A) JUROS INDEMNIZATÓRIOS

Por não se verificarem, in casu, os pressupostos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT, encontra-se prejudicada a apreciação do direito a juros indemnizatórios.

VI. CONCLUSÃO

Pelo exposto, propõe-se o INDEFERIMENTO do pedido exarado na reclamação graciosa.

À consideração superior,

8. Exercido o direito de audição pelo Requerente, veio a AT, por carta registada a 08.07.2022, a notificar da decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa, através de despacho proferido pelo Diretor de Finanças Adjunto da DF de Lisboa, ..., com base em informação (e pareceres) da qual constava o seguinte:

Informação

INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR

I – AUDIÇÃO PRÉVIA

Atendendo aos fundamentos de facto e de direito constantes do projeto de decisão, foi exarado em 31-05-2022, despacho no sentido do indeferimento do pedido, pela Chefe de Divisão de Justiça Administrativa, por subdelegação, relativamente à liquidação nº 2020 , respeitante a IRS do ano de 2016, no valor de € 17.079,83.

Este foi notificado ao reclamante, na pessoa do seu mandatário, Dr. **D...**, pelo officio nº de 02-06-2022, expedido através do registo CTT RH PT, datado de 02-06-2022, para, no prazo de 15 dias, exercer o direito de audição prévia, previsto na al. b) do nº 1 do artigo 60º da LGT.

O reclamante foi considerado notificado em 06-06-2022 e veio exercer o direito de audição prévia através de requerimento remetido por correio em 21-06-2022, dentro do prazo legal para o efeito.

No exercício do direito de audição, o reclamante refere que apresentou uma declaração emitida pela " **B...** SGR", no qual se indicam os montantes reportados para efeitos de CRS à Autoridade Tributária italiana, em que se inclui € 59.897,40.

O reclamante apresentou também uma declaração emitida pela " **B...** SGR" em que se discriminam todas as transações realizadas pelo reclamante no ano de 2016.

Quanto a rendimentos de capitais o reclamante durante 2016, vendeu diversas UP de fundos de investimento (€ 59.719,69) e foram lhe distribuídos rendimentos de UP por si detidas (€ 148,88), sendo o montante bruto (incluindo fees) de € 59.897,40.

Os € 59.897,40 correspondem à soma de € 148,88 (valor bruto auferido da distribuição de rendimentos de UP), € 59.719,69 (valor bruto auferido da venda de UP) e € 28,83 (fees pagos).

Os € 28,83 são um custo, e apenas € 148,88 correspondem a rendimento de capital.

Os € 59.719,69 são considerados para apuramento de mais valia (categoria G), sendo o valor de aquisição das UP de € 58.693,35, as despesas e encargos foram de € 60,26, o que dá uma mais valia de € 966,08.

Quanto ao montante de € 45.993,07, corresponde à soma de € 55,54 (juros corridos), € 45.910,64 (valor bruto auferido pela venda de UP) e € 26,89 (fees pagos).

Os € 45.910,64 correspondem ao valor bruto auferido pela venda de valores mobiliários (não UP), valor de aquisição das mesmas de € 46.824,73, com despesas e encargos de € 54,29, o que dá uma menos-valia de € 968,38.

Assim o reclamante auferiu em 2016, € 148,88 resultante de distribuição de rendimentos de UP, e uma menos-valia de € 2,30 resultante da venda de todos os seus valores mobiliários.

Quanto ao montante de dividendos auferidos, o reclamante auferiu € 375,12.

Assim, em 2016, o reclamante auferiu € 278,95 (juros obtidos), € 148,88 (distribuição de rendimentos de UP) e € 375,12 (distribuição de dividendos).

II – ANÁLISE E PARECER

O Reclamante no exercício do direito de audição, reconhece que durante 2016 auferiu € 375,12

relativamente a dividendos pagos por B... SGR S.P.A, continuando a não apresentar uma explicação ou documento que prove que não auferiu € 110,00 pagos por C... SPA.

O Reclamante também reconhece que auferiu € 278,95 de juros obtidos (rendimento da categoria E).

Também confirma que auferiu € 148,88 relativamente a rendimento de unidades de participação em fundo de investimento, que se enquadra como rendimentos de capitais (categoria E), conforme o artigo 5º nº 2 alínea j) do CIRS.

Quanto aos € 59.719,69 é o rendimento proveniente da venda de unidades de participação em fundos de investimento, sendo um incremento patrimonial/mais-valia, tendo em conta o artigo 9º nº 1 alínea a), juntamente com o artigo 10º nº 1 alínea b) ponto 5, ambos do CIRS, continuando a não apresentar documentos que comprovem o cálculo de mais-valia que fez no requerimento inicialmente apresentado, não sendo possível confirmar o resultado da mais-valia apurado.

Quanto ao rendimento bruto/resgate de € 45.993,07 pagos pela B... SGR S.P.A não está em discussão no âmbito da presente reclamação graciosa, pelo que não cabe aqui qualquer pronúncia sobre o mesmo.


O pedido de indemnização por prestação de garantia fica prejudicado com o indeferimento do presente pedido, de acordo com o artigo 53º nº 1 da LGT.

III – CONCLUSÃO

Face ao exposto, atendendo a que o reclamante não apresentou elementos suscetíveis de alterar o sentido da decisão projetada, propõe-se a sua convalidação em definitiva, no sentido do indeferimento do pedido.

À consideração superior,

9. Nesta sequência, veio o Requerente a apresentar, em 10.10.2022, o PPA que está na base dos presentes autos arbitrais, pedido esse aceite pelo CAAD em 12.10.2022.
10. Dos documentos juntos com o versado PPA – Doc. 7 - juntou o Requerente documento emitido pela B... SGR relativo ao resumo anual de rendimentos daquele em 2016, cujo teor se passa a transcrever:



Mr
A...
Rua
Estoril
Portugal

Re: Reporting CRS 2016 regarding the segregated account number 2987

Milan, October 8th 2020
Prot. 176 GM/rt

Dear Mr A...

following your request we are writing to you in order to communicate the details of the data included in the CRS Reporting 2016 regarding your segregated account, please find below the requested data:

CRS Code	Description	Amount
501	Dividends	375,12
502	Interest	278,95
503	Gross Proceeds/Redemptions	45.993,07
504	Other Income	59.897,40

501 Total gross amount of dividends credited to the account
502 Total gross amount of interest credited to the account
503 Total gross amount from the sale or redemption of financial assets paid or credited to the account
504 Total gross amount of other income generated with respect to the assets held in the account credited to the account (according with the Italian Tax Authority. Guidelines this information includes gross amount of proceeds and redemptions from Collective Investment – UCITS).

Should you need any further information, please do not hesitate to contact us.
Yours faithfully,

B... SGR S.p.A.

11. Igualmente, procedeu o Requerente à junção de Doc. 8, emitido pela versada entidade financeira italiana, do qual constam i) todas as transações, vendas e distribuições relativas a valores mobiliários e ii) resumo do valor total de vendas, dividendos e juros, titulados pelo Requerente em 2016, através da conta n.º ... existente junto da B... SGR SPA:

ACCOUNT N. 2987 – A...

Please find below (i) the list of transactions of securities sold and distributions in 2016, and (ii) a summary of the total value of sales, dividends, and interests.

12. Assim da: i) lista de transações de valores mobiliários, constam as seguintes operações:

List of transactions - Securities sold in 2016 (all values in EUR)

1. Allianz Euro Oblig Court Terme – France - FR0010914572

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2346108	Buy	13.05.2016 16.05.2016	0,212 EUR 1,00000	2.241,89 0,050 0
2362893	Buy	23.05.2016 24.05.2016	0,593 EUR 1,00000	6.282,09 10,280 0
2411090	Buy	23.06.2016 24.06.2016	0,004 EUR 1,00000	42,312 0 0
2446660	Sell	20.07.2016 21.07.2016	0,204 EUR 1,00000	2.158,083 0 0

2. Amundi Etf Euro Stoxx 50 C* - France - FR0010654913IM

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2477820	Buy	10.08.2016 12.08.2016	22,00 EUR 1,00000	1.345,27 2,50 0
2570387	Sell	3.11.2016 7.11.2016	22,00 EUR 1,00000	1.328,060 2,50 0

3. Amundi Etf Ftse Mib – France - FR0010892208IM

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
1988018	Buy	25.08.2015 27.08.2015	25,00 EUR 1,00000	923,50 2,50 0
2140761	Sell	11.01.2016 13.01.2016	25,00 EUR 1.00000	860,13 2,50 0

4. Amundi Etf Govt Euromts Broad 1-3 - France - FR0010754135IM

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
1913565	Security Transfer	13.07.2015 13.07.2015	100,00 EUR 1,00000	16.914,00 0 0
1966287	Sell	29.07.2015 31.07.2015	38,00 EUR 1,00000	6.431,52 6,44 0
1980997	Buy	11.08.2015 13.08.2015	3,00 EUR 1,00000	511,30 2,50 0
2187806	Sell	5.02.2016 9.02.2016	11,00 EUR 1,00000	1.866,51 2,50 0
2216808	Sell	1.03.2016 3.03.2016	11,00 EUR 1,00000	1.867,83 2,50 0
2272246	Buy	31.03.2016 04.04.2016	9,00 EUR 1,00000	1.532,14 2,50 0
2405990	Buy	22.06.2016 24.06.2016	1,00 EUR 1,00000	172,45 2,50 0
2415197	Sell	28.06.2016 30.06.2016	11,00 EUR 1.00000	1.867,50 2,50 0
2477818	Sell	10.08.2016 12.08.2016	10,00 EUR 1,00000	1.698,20 2,50 0
2494538	Sell	1.09.2016 5.09.2016	6.000 EUR 1.00000	1.017,20 2,50

5. Amundi Elf Topix Eur Hedged* – France - FR0011314277IM*

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
1966648	Buy	29.07.2015 31.07.2015	8,00 EUR 1,00000	1.693,06 2,50 0
2140768	Sell	11.01.2016 13.01.2016	8,00 EUR 1,00000	1.467,66 2,50 0

6. Amundi Govies 0-6 Months EuroMTS In – France -FR0010754200IM

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
1913563	Security Transfer	13.07.2015 13.07.2015	94,00 EUR 1,00000	11.353,32 0 0
1966289	Sell	29.07.2015 31.07.2015	94,00 EUR 1,00000	11.338,21 11,35 0
2405988	Buy	22.06.2016 24.06.2016	11,00 EUR 1,00000	1.325,17 1,32 0
2415195	Sell	28.06.2016 30.06.2016	11,00 EUR 1,00000	1.321,98 1,32 0

7. BNP Paribas FP – France - FR0000131104FP

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2245237	Buy	14.03.2016 16.03.2016	36,00 EUR 1,00000	1.732,24 6,04 0
2272250	Buy	31.03.2016 4.04.2016	4,00 EUR 1,00000	176,61 0,61 0
2350054	Sell	18.05.2016 20.05.2016	40,00 EUR 1,00000	1.754,96 2,64 0

8. BTP 0,25% 15MG2018 – Italy - IT0005106049

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2088723	Buy	3.12.2015 7.12.2015	11.000,00 EUR 1,00000	11.046,31 0 1,66
2155891	Sell	20.01.2016 22.01.2016	11.000,00 EUR	11.046,20 0

			1,00000	5,14
--	--	--	---------	------

9. BTP 0,3% 15OT2018 – Italy - IT0005139099

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2122905	Buy	28.12.2015 30.12.2015	6.000,00 EUR 1,00000	6.035,40 0 3,74
2168556	Sell	28.01.2016 1.02.2016	3.000,00 EUR 1,00000	3.020,10 0 2,68
2627309	Sell	29.11.2016 1.12.2016	3.000,00 EUR 1,00000	3.005,10 0 1,16

10. BTP 0,75% 15GE2018– Italy - IT0005058463

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2121736	Buy	28.12.2015 30.12.2015	8.000,00 EUR 1,00000	8.120,00 0 27,39
2223032	Sell	3.03.2016 7.03.2016	1.000,00 EUR 1,00000	1.014,80 0 1,07
2245409	Sell	14.03.2016 16.03.2016	6.000,00 EUR 1,00000	6.089,40 0 7,54
2627307	Sell	29.11.2016 1.12.2016	1.000,00 EUR 1,00000	1.008,60 0 2,83

11. BTP Italia 1,65% 23AP2020 I/L - Italy - IT0005012783

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests Italian Withholding tax
1969662	Buy	3.08.2015 5.08.2015	6,00 EUR 1,00000	6.340,56 0 28,26 3,53
1980742	Buy	11.08.2015 13.08.2015	1,00 EUR 1,00000	1.058,22 0 5,07 0,63
2025431	Sell	8.10.2015 12.10.2015	1,00 EUR 1,00000	1.061,85 0 7,79 0
2049103	Buy	4.11.2015 6.11.2015	7,00 EUR 1,00000	7.422,91 0 4,42 0

2195213	Sell	10.02.2016 12.02.2016	8,00 EUR 1,00000	8.410,68 0 40,26 0
---------	------	--------------------------	------------------------	-----------------------------

12. Citigroup Inc – United States of America - US1729674242US

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2187813	Buy	5.02.2016 10.02.2016	48,00 EUR 1,1202	1.769,43 3,18 0
2340394	Sell	12.05.2016 17.05.2016	48,00 EUR 1,1389	1.869,97 3,41 0

13. Enav Spa – Italy - IT0005176406

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2494536	Buy	1.09.2016 5.09.2016	371,00 EUR 1,000	1.403,40 2,50 0
2597961	Sell	14.11.2016 16.11.2016	117,00 EUR 1,000	354,82 2,50 0
2600351	Sell	15.11.2016 17.11.2016	119,00 EUR 1,000	363,78 2,50 0
2603863	Sell	16.11.2016 18.11.2016	135,00 EUR 1,000	415,46 2,50 0

14. ENI SpA – Italy - IT0003132476

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2171879	Buy	28.01.2016 1.02.2016	101,00 EUR 1,000	1.358,26 3,85 0
2204620	Buy	16.02.2016 18.02.2016	80,00 EUR 1,000	949,05 3,45 0
2333314	Sell	10.05.2016 12.05.2016	181,00 EUR 1,000	2.448,24 2,50 0

15. Intesa San Paolo Risp – Italy - IT0000072626

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency	Amount (net of fees) Fees
--------------	------------------	--------------------------	----------------------	------------------------------

			Exchange Rate	Accrued Interests
2183960	Buy	3.02.2016 5.02.2016	778,00 EUR 1,0000	1.751,56 4,25 0
2223259	Buy	3.03.2016 7.03.2016	403,00 EUR 1,0000	938,39 3,43 0
2409249	Sell	24.06.2016 28.06.2016	1.181,00 EUR 1,0000	2.077,24 2,50 0

16. Investitori America – Italy - IT0003160204

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
1913555	Security Transfer	13.07.2015 13.07.2015	1.973,574 EUR 1,0000	14.083,424 0 0
1993354	Buy	26.08.2015 27.08.2015	139,938 EUR 1,0000	952,00 0 0
2027187	Sell	8.10.2015 14.10.2015	129,742 EUR 1,0000	889,38 0 0
2448372	Sell	21.07.2016 27.07.2016	122,805 EUR 1,0000	918,94 0,01 0

17. iShares Core S&P 500 – Ireland - IE0031442068IM

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2603870	Buy	16.11.2016 18.11.2016	67,000 EUR 1,0000	1.362,77 2,50 0
2618980	Sell	22.11.2016 24.11.2016	67,00 EUR 1,0000	1.380,55 2,50 0

18. Italcementi SpA Ord – ITALY - IT0001465159

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2201124	Buy	12.02.2016 16.02.2016	130,00 EUR 1,0000	1.300,28 2,60 0
2401273	Sell	20.06.2016 22.06.2016	72,00 EUR 1,0000	757,78 0,38 0
2402994	Sell	21.06.2016 23.06.2016	58,00 EUR 1,0000	610,43 0,31 0

19. Kairos Inter Sicav-key-p – Luxembourg - LU1027258836

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2046009	Buy	29.10.2015 3.11.2015	23,616 EUR 1,0000	3.687,44 0,04 0
2162623	Sell	21.01.2016 27.01.2016	11,059 EUR 1,0000	1.552,90 0 0
2341958	Sell	10.05.2016 17.05.2016	12,557 EUR 1,0000	1.975,34 0 0

20. Nestle Sa-Reg – Switzerland - CH0038863350CH

	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
1966536	Buy	29.07.2015 31.07.2015	26,00 EUR 1,0622	1.780,95 2,66 0
2595887	Sell	11.11.2016 15.11.2016	26,00 EUR 1,0732	1.663,082 2,49 0

21. Pimco GIS Total Return Bond Eur H – Ireland - IE0033989843

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees) Fees Accrued Interests
2159247	Buy	21.01.2016 26.01.2016	511,639	10.636,97 0 0
2179032	Buy	28.01.2016 2.02.2016	171,478	3.583,88 0,01 0
2199632	Buy	10.02.2016 16.02.2016	150,544	3.147,87 0,01 0
2490980	Sell	29.08.2016 1.09.2016	410,382	8.934,02 0 0
2538207	Sell	6.10.2016 11.10.2016	212,047	4.592,94 0 0
2578052	Sell	3.11.2016 8.11.2016	211,232	4.571,06 0 0

22. Pimco Low Avg Duration-ieurha – Ireland - IE00B62L8426

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees)
				Fees Accrued Interests
1982900	Buy	11.08.2015	353,332	3.717,05
		14.08.2015		0
2461451	Sell	1.08.2016	353,332	3.741,79
		4.08.2016		0
				0

23. Vontobel Emerging Markets Equity-I – Luxembourg -LU0278093082

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees)
				Fees Accrued Interests
1983540	Buy	11.08.2015	18,621 EUR	2.763,78
		14.08.2015		0,03
2136441	Sell	5.01.2016	18,621 EUR	2.605,83
		8.01.2016		0
			1,0746	0

24. Xtrackers Brent Crude Oil Booster – Germany - DE000A1KYN55IM

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees)
				Fees Accrued Interests
1966710	Buy	29.07.2015	19,00 EUR	1.268,85
		31.07.2015		2,50
2272248	Buy	31.04.2016	11,00 EUR	484,19
		4.04.2016		2,50
2525499	Sell	3.10.2016	30,00 EUR	1.539,80
		5.10.2016		2,50
				0

25. Xtrackers Physical Gold ETC GR – Germany - DE000A1E0HR8IM

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount (net of fees)
				Fees Accrued Interests
1966691	Buy	29.07.2015	45,00 EUR	4.411,26
		31.07.2015		4,41
2195723	Buy	10.02.2016	5,00 EUR	522,70
		12.02.2016		2,50
2245235	Buy	14.03.2016	14,00 EUR	1.552,30
		16.03.2016		2,50
2350063	Buy	18.05.2016	16,00 EUR	1.782,02
		20.05.2016		2,50
				0

2410109	Buy	24.06.2016 28.06.2016	27,00 EUR	3.163,78 3,16 0
2523393	Sell	30.09.2016 4.10.2016	107,00 EUR	12.453,37 2,50 0

13. Do já identificado Doc. 8 do PPA, consta igualmente discriminada uma transação, identificada sob o n.º ..., no valor de € 148,88, com o seguinte teor:

**List of Funds proceeds-Dividends-Interests-Sales and distributions 2016
(all values in EUR)**

1. Jpm Em Mark Inv Gr Bd-chd-eur – Luxembourg - LU0562246701

Trade Number	Transaction type	Trade date Value date	Quantity Currency Exchange Rate	Amount
2516798	Funds proceeds	26.09.2016 26.09.2016	45,81 EUR	148,88

14. Ainda no tocante ao versado Doc. 8 junto com o PPA, constam ainda ii) tabelas-resumo relativas a 2016, segregadas por tipo de rendimento, mencionando (quando aplicável) encargos, impostos incorridos, juros e valores líquidos, conforme infra se enuncia:

a) Tabela-resumo de Dividendos:

Summary (all values in EUR)

Summary of dividends

Trade Number	Description	ISIN Code	Trade date Value date	Withholding tax	Dividends (gross income)
2292982	Nestle Sa-Reg	CH [redacted] CH	13.04.2016 13.04.2016	18,81	53,74
2317919	Bayer AG REG (GR)	DE0 [redacted] GR	2.05.2016 2.05.2016	11,21	42,50
2357324	Intesa San Paolo Risp	IT [redacted]	23.05.2016 25.05.2016	46,37	178,33
2369068	Citigroup Inc	US [redacted] US	27.05.2016 27.05.2016	0,64	2,15
2613589	Atlantia SpA	IT [redacted]	21.11.2016 23.11.2016	9,38	36,08
2398741	Telecom Italia SpA RNC (cashed in shares)	IT [redacted]	20.06.2016 22.06.2016	0	62,32
			Total	86,42	375,12

b) Tabela-resumo de Juros:

Summary of interests

Trade Number	Description	ISIN Code	Trade date Value date	Interests (EUR)
2292250	BTP 0,3% 15OT2018	IT [redacted]	15.04.2016 15.04.2016	4,50

2297499	BTP Italia 0,5% 20AP2023 I/L Cum	IT [redacted]	20.04.2016 20.04.2016	12,50
2306069	BTP Italia 1,65% 23AP2020 I/L	IT [redacted]	25.04.2016 25.04.2016	41,25
2320034	Apple Inc 1% 03MG2018	US [redacted]	3.05.2016 3.05.2016	56,18
2388716	CCT 15GN2022 Ind	IT [redacted]	15.06.2016 15.06.2016	7,80
2435241	BTP 0,75% 15GE2018	IT [redacted]	15.07.2016 15.07.2016	3,75
2548642	BTP 0,3% 15OT2018	IT [redacted]	17.10.2016 17.10.2016	4,50
2553016	BTP Italia 0,5% 20AP2023 I/L Cum	IT [redacted]	20.10.2016 20.10.2016	12,50
2556840	BTP Italia 1,65% 23AP2020 I/L	IT [redacted]	24.10.2016 24.10.2016	41,25
2648932	Apple Inc 1% 03MG2018	US [redacted]	12.12.2016 12.12.2016	58,75
2651160	CCT 15GN2022 Ind	IT [redacted]	15.12.2016 15.12.2016	5,97
2146209	BTP 0,75% 15GE2018	IT [redacted]	15.01.2016 15.01.2016	30,00
			Total	278,95

c) Tabela-resumo de vendas e distribuição por Fundos:

Summary of sales and distributions Funds

Trade Number	Amount (net of fees)	Fees	Accrued Interests	Amount
2446660	2.158,08	0	0	2.158,08
2570387	1.328,06	2,50	0	1.330,56
2140761	860,13	2,50	0	862,63
2187806	1.866,51	2,50	0	1.869,01
2216808	1.867,83	2,50	0	1.870,33
2415197	1.867,50	2,50	0	1.870,00
2477818	1.698,20	2,50	0	1.700,70
2494538	1.017,20	2,50	0	1.019,70
2140768	1.467,66	2,50	0	1.470,16
2415195	1.321,98	1,32	0	1.323,30
2448372	918,94	0,01	0	918,95
2618980	1.380,55	2,50	0	1.383,05
2162623	1.552,90	0	0	1.552,90
2341958	1.975,34	0	0	1.975,34
2490980	8.934,02	0	0	8.934,02
2538207	4.592,94	0	0	4.592,94
2578052	4.571,06	0	0	4.571,06
2461451	3.741,79	0	0	3.741,79
2136441	2.605,83	0	0	2.605,83
2525499	1.539,80	2,50	0	1.542,30
2523393	12.453,37	2,50	0	12.455,87
2516798	148,88	0	0	148,88
			Total	59.897,40

d) Tabela-resumo de rendimentos brutos e resgate de ativos:

Summary of gross proceeds and redemption

Trade Number	Amount (net of fees)	Fees	Accrued Interests	Amount
2155891	11.046,20	5,14	0	11.051,34
2168556	3.020,10	0	2,68	3.022,78
2195213	8.410,68		40,26	8.450,94
2223032	1.014,80	0	1,07	1.015,87
2245409	6.089,40	0	7,54	6.096,94
2333314	2.448,24	2,5		2.450,74
2340394	1.869,97	3,41		1.873,39
2350054	1.754,96	2,64	0	1.757,60
2401273	757,78	0,38		758,16
2402994	610,43	0,31		610,74
2409249	2.077,24	2,5		2.079,74
2595887	1.663,08	2,49		1.665,58
2597961	354,82	2,5		357,32
2600351	363,78	2,5		366,28
2603863	415,46	2,5		417,96
2627307	1.008,60	0	2,83	1.011,43
2627309	3.005,10	0	1,16	3.006,26
			Total	45.993,07

15. Já após a Resposta oferecida pela Requerida, veio esta a proceder à junção de documento emitido pela Direção de Serviços de Relações Internacionais, relativo a resumo da informação comunicada pela autoridade italiana competente no domínio aduaneiro e fiscal, através da rede comum de comunicações desenvolvida pela União Europeia para assegurar todas as transmissões seguras por via eletrónica, relativa a rendimentos do Requerente com origem em Itália, de cujo teor consta, entre mais, o seguinte:

Origem DAC2/CRS: A informação foi transmitida à AT em 2017-11-21 proveniente de ITALIA , com a referencia IT... através da rede comum de comunicações (CCN) desenvolvida pela União Europeia para assegurar todas as transmissões seguras por via eletrónica entre autoridades competentes nos domínios aduaneiro e fiscal, constando do(s) registo(s) IT20... PT do ficheiro ITPT-INI-2017... IO-... a59e7e0b524.xml.gz, que obedece a formato eletrónico normalizado.

Dados do Titular			
Nome:	A...	Género:	
Morada:	RUA...	Data de Nascimento:	1975-10-12
			LISBONA
Dados da Conta			
Número:	OPR	Tipo de número:	
Conta não documentada:		Conta Encerrada:	
Registo Nacional:		Saldo de conta:	185.477,95 EUR
Dados de Pagamentos			
Subtipo do valor:	Gross Proceeds/Redemptions	Valor:	45993.07
Subtipo do valor:	Interest	Valor:	278.95
Subtipo do valor:	Other - CRS	Valor:	59897.4
Subtipo do valor:	Dividends	Valor:	375.12

Não se provaram outros factos com relevância para a decisão da causa.

3.2. Factos Não Provados:

Inexistem factos não provados com relevância para a decisão da causa.

3.3. Fundamentação da matéria de facto:

O árbitro não tem o dever de pronúncia sobre toda a matéria de facto alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa à decisão, tendo em conta a causa de pedir que suporta o pedido formulado pelo autor, e decidir se a considera provada ou não provada (art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e), do RJAT).

Por outro lado, segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal deve basear a sua decisão em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e de conhecimento das pessoas e da envolvência.

No caso, o Tribunal formou a sua convicção com base na análise crítica dos documentos apresentados pelas partes e que não foram impugnados e na cópia do processo administrativo instrutor, apresentado pela AT.

Importa notar que foram igualmente relevados o teor dos documentos oferecidos por Requerente e Requerida, parte dos quais não obstante expresso em língua inglesa, total ou parcialmente, respetivamente e não traduzidos para língua portuguesa, pela sua natureza não levantaram problemas de compreensão face a reportarem-se maioritariamente a números (valores), sendo os trechos em língua inglesa diminutos e de acessível apreensão, pese embora nem sempre as expressões utilizadas confirmam a concretização ideal quanto à natureza da realidade que visam descrever, não se colocando, no entanto, este facto no plano da facilidade ou não de tradução dos vocábulos para língua portuguesa, mas antes radicando da concreta escolha dos termos em causa.

Assim, e tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, o que prevê o artigo 110.º do CPPT, a prova documental produzida e o Processo Administrativo junto, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

4. Do Direito:

4.1. Dos Rendimentos de Capitais:

O objeto do presente litígio centra-se em dar resposta à questão de saber se a decisão de indeferimento da RG e bem assim a liquidação de IRS do ano de 2016 que sobre aquela recaiu se encontram ou não eivadas de ilegalidade, por erro quanto aos pressupostos de facto e de direito.

Para tal efeito, impõe atentar-se na concreta dissensão existente entre Requerente e Requerida, tal como é assumido pelo Requerente no seu PPA.

Ora, da leitura atenta às peças processuais das partes e do PA junto, resulta que a divergência de perspetiva entre Requerente e Requerida reside na consideração ou não enquanto rendimentos de capitais dos seguintes valores, declarados pelo Requerente (invocadamente por lapso):

a) Dividendos: € 110,00;

b) Outros rendimentos de capitais: € 59.748,52 (€ 59.719,69 + € 28,83)

Quanto ao rendimento referente a “Juros”, no valor de € 278,95 (também declarado no Anexo J), como rendimento de capital, reconhece o Requerente o acerto de tal particular teor declarativo, pelo que está afastada a análise relativa à perceção ou não de tal rendimento e sua eventual qualificação jurídico-tributária para efeitos de IRS.

a) Dividendos: € 110,00;

No tocante a este rendimento declarado pelo Requerente, não obstante o teor da declaração, designadamente do Anexo J através do qual o Requerente assumiu o recebimento de dividendos no valor de € 485,12, acabou por reverter parcialmente o seu entendimento, admitindo ter auferido € 375,12 a título de dividendos e não os € 485,12 declarados.

Baseia-se o Requerente para o efeito no extrato anual emitido pela entidade financeira depositária dos instrumentos financeiros que estariam na base de tal declaração – Docs. 7 e 8 do PPA – B... SGR S.P.A..

Contrapõe a Requerida no sentido de que o valor declarado a este título pelo Requerente não merece qualquer censura, uma vez que aos € 375,12 de dividendos recebidos através da entidade financeira depositária – B... SGR S.P.A. – acrescem ainda € 110,00, igualmente a título de dividendos, supostamente pagos pela sociedade C... SPA.

Ora, conforme resulta dos factos dados por provados – designadamente do número 10 - efetivamente, o ora Requerente auferiu € 375,12 a título de dividendos, através de conta aberta junto da entidade B... SGR S.P.A., factualidade esta sobre a qual as partes não dissentem.

Dissentem assim Requerente e Requerida quanto aos remanescentes € 110,00, sendo que conforme se colhe do teor do documento junto pela Requerida a estes autos - informação veiculada pelas autoridades italianas no sentido do recebimento pelo Requerente de um montante de dividendos (para além dos € 375,12 reportados) de € 110,00.

Tal informação relativa aos rendimentos de tal natureza auferidos pelo Requerente foi transmitido à Requerida através da troca automática internacional de informações no domínio da fiscalidade prevista, designadamente nas Diretivas de cooperação Administrativa (DAC) n.ºs 2011/16/UE e 2014/107/UE, do Conselho, de 15 de fevereiro de 2011 e 9 de dezembro de 2014, respetivamente, no Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA), acordo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América (EUA), assinado em 6 de agosto de 2015 e aprovado pela Resolução da Assembleia da República n.º 183/2016, e ainda no acordo Multilateral das Autoridades Competentes para a Troca Automática de Informações de Contas Financeiras celebrado ao abrigo da Convenção sobre a Assistência Mútua em Matéria Fiscal, adotada em Estrasburgo em Janeiro de 1988, e revista pelo Protocolo de Alteração à Convenção sobre a Assistência Mútua em Matéria Fiscal, adotado em Paris, em 27 de Maio de 2010, no qual foi estabelecido a norma comum de comunicação (CRS). Sendo que no caso do ordenamento interno, esta troca automática internacional de informação a cuja base legal se alude supra está prevista e é regulada pelos Decretos-Leis n.ºs 61/2013 e 64/2016, de 11 de outubro e de 10 de maio, respetivamente.

Como vem sendo jurisprudência reiterada dos tribunais superiores, tal fonte de informação, nomeadamente de congéneres autoridades fiscais estrangeiras ao abrigo de convenções de assistência mútua a que o Estado Português esteja vinculado “*...fazem fé, fazem fé, quando fundamentadas e se basearem em critérios objetivos, nos termos da lei, sem prejuízo da prova em contrário do sujeito passivo ou interessado. II - Para contrariar a força*

probatória das informações oficiais fornecidas pela administração tributária portuguesa, não é necessário fazer a prova do contrário, pois a lei não lhes atribui força probatória plena, bastando gerar dúvidas fundadas sobre os factos nelas afirmados, como resulta do preceituado no art. 346.º do CC” - Cfr. o decidido pelo Tribunal Central administrativo Norte, no âmbito do processo 00007/04.9BEMDL, de 28.01.2021, acessível em www.dgsi.pt.

Ora, perante estes valores comunicados pelas autoridades italianas à congénere portuguesa AT e ao teor da declaração a este respeito efetivada pelo Requerente no âmbito do Anexo J, não podia o Requerente, em ordem a reverter o teor do por si declarado, efetuar prova suscetível de, pelo menos, colocar em dúvida, o teor de tal informação prestada pela autoridade estrangeira em causa.

No caso em apreço, sucede que o ora Requerente se limitou a fundar o invocado excesso declarativo em causa no facto de, a partir da documentação fornecida pela entidade B... SGR S.P.A., apenas constar um total de € 375,12 e não de € 482,12.

Isto é, o Requerente como que assume que todos os rendimentos auferidos a título de dividendos só poderiam advir de tal entidade, propondo-se a demonstrar documentalmente que efetivamente não recebeu o valor por si declarado, mas apenas o montante de dividendos que consta da documentação emitida pela B... SGR S.P.A..

Ora, tal exercício está longe de, por si só, lograr pôr em causa, pelo menos com sucesso, a informação obtida pela AT, da qual se colhe que para além dos € 375,12 provenientes de tal entidade, foram igualmente recebidos de uma entidade italiana os remanescentes € 110,00.

Não aportando ou sequer justificando de forma cabal a razão de ser do lapso quantitativo incorrido e não logrando evidenciar, de preferência, documentalmente porventura juntando declaração da entidade supostamente pagadora dos remanescentes € 110,00 (invocados pela AT) que tal montante de dividendos não havia sido pago ou colocado à disposição do Requerente em 2016, não se poderá considerar cessada a presunção de boa-fé e veracidade do declarado pelo Requerente nos termos do n.º 1 do artigo 75º da LGT.

Nem colocada em crise a informação colhida pela AT que corrobora a globalidade do montante de dividendos declarados pelo Requerente, pelo que censura deve merecer a decisão de indeferimento da RG e conseqüentemente a subjacente liquidação de IRS em causa, no que a esta natureza de rendimentos em particular diz respeito.

b) Outros rendimentos de capitais: € 59.748,52 (€ 28,83 + € 59.719,69);

Igualmente enquanto rendimentos de capitais, veio o Requerente a declarar no Anexo J, à semelhança do sucedido com os dividendos vindos de supra apreciar, “outros rendimentos de capitais”, no valor de € 59.897,40, ou seja, procedendo o Requerente ao enquadramento de tal montante como rendimento de capitais - categoria E (artigo 5º do CIRS).

Veio em sede de RG e também nesta instância a pugnar pela existência de lapso declarativo, juntando para o efeito os Docs. 7 e 8 junto com o PPA, no intuito de demonstração do lapso incorrido e da correta natureza valores invocadamente auferidos pelo Requerente.

Conforme decorre da matéria de facto dada por provada, resulta demonstrado, através do documento junto pelo Requerente como Doc. 7 do PPA que, de facto, no âmbito da conta deste junto da B... SGR recebeu em 2016, um valor bruto relativo a “outros rendimentos” no montante supra relevado - € 59.897,40.

Ora, defende o Requerente que tal valor de rendimentos se encontra incorretamente enquadrado, na medida em que deste valor apenas € 148,88 constituem rendimentos de capitais, acrescentando que nos € 59.897,40 se encontram quantificados, erroneamente, €28,83 respeitantes a custos incorridos no âmbito destes incrementos patrimoniais auferidos e não a rendimento, pelo que em suma, € 59.719,69 teriam de ser qualificados como incrementos patrimoniais.

Contrapõe a Requerida, quer em sede de RG, quer de Resposta nesta instância arbitral, o facto de se ter limitado a dar seqüência à informação recebida das autoridades italianas relativamente aos rendimentos aí auferidos pelo Requerente.

Assim, quanto a estes “outros rendimentos”, entende que € 28,83 se devem ter como custos incorridos com a perceção destes “outros rendimentos”, € 148,88 respeitam a rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento, qualificáveis como rendimento de capitais e os remanescentes € 59.719,69 à alienação de unidades de participação ao montante auferido com a alienação de UP’s, subsumíveis assim à categoria de incrementos patrimoniais.

Refere, no entanto, que carecendo tal informação das autoridades italianas de especificação quanto à concreta natureza deste rendimento, não poderia ter agido em moldes distintos, como fosse o de instar a que o Requerente procedesse à declaração da verba de € 59.719,69, enquanto incremento patrimonial, € 28,83 enquanto custo associado a tal rendimento e do remanescente montante - € 148,88 - enquanto rendimento de capitais.

Analisando o teor da documentação junta aos autos, quer pela Requerente, quer pela Requerida, releva desde logo como de acessível apreensão, atenta a exata correspondência quantitativa que os valores reportados à AT pelas autoridades italianas respeitam efetivamente a rendimento auferido pelo Requerente por via da conta titulada por este junto da B... SGR S.P.A..

Assim e em suma, no que respeita a “outros rendimentos” de capitais, no montante de € 59.897,40, objeto de declaração e subsequente liquidação, verifica-se que o Requerente se conforma com o por si declarado no valor de € 148,88, não sendo, pelo exposto, objeto de apreciação no presente aresto, constatando-se pelo teor de Docs. 7 e 8 do PPA que os € 59.897,40 se decompõem em três parcelas/valores: € 148,88 (aqui excluídos de apreciação), € 28,83, e € 57.719,69 – cuja apreciação destes dois últimos valores quanto à sua efetiva natureza e tratamento fiscal importa dilucidar em vista à aferição da ilegalidade apontada aos atos objeto destes autos.

i) Dos € 28,83:

Desde logo, quanto aos € 28,83, importa concluir que tal cifra respeita a encargos debitados ao Requerente no âmbito das operações/transações de alienação de valores mobiliários, incluindo unidades de participação, tidas lugar no âmbito da conta do Requerente junto da B... SGR S.P.A..

Operações/transações essas identificadas na tabela-resumo que consta de 14 dos factos provados – designadamente da al. c) e cujas operações/transações se encontram discriminadas em 12 da matéria de facto dada por provada.

Deste modo, está excluída a possibilidade de consideração e enquadramento de tal verba enquanto rendimento, muito menos tributável, antes configurando encargo inerente ao rendimento (€ 59.868,57) que lhe está na base – nos termos da al. b) do n.º 1 do artigo 51º do Código do IRS - e que será infra objeto de apreciação quanto ao seu enquadramento fiscal.

Pelo vindo de assentar, ter-se-á de concluir pela desconformidade legal da Reclamação Graciosa e da respetiva liquidação subjacente, no concreto segmento em que não desconsiderou tal verba como rendimento de capitais, o que constitui vício de violação de lei, por erro sobre os pressupostos de facto e de direito e com reflexos objetivos no *quantum* apurado na liquidação reclamada.

ii) Dos € 59.719,69:

Do cotejo de tais documentos e mais especificamente da análise conjugada do teor do número das operações/transações (“*trade numbers*”) constantes do quadro-resumo da al. c) do ponto 14 (com exceção da transação com o número 2516798, no valor de € 148,88) e da respetiva listagem das operações/transações discriminadas no ponto 12, ambos constantes dos factos ora considerados como provados, é possível com segurança concluir, estar-se perante operações/transações, no caso, de venda pelo Requerente de valores mobiliários de diferente natureza, como sejam ETF’s, ações, obrigações, unidades de participação em fundos de investimento.

Importa assim qualificar, para efeitos de eventual sujeição em sede de IRS, tais operações/transações de venda de valores mobiliários de diferente natureza.

Dispunha a al. b) do n.º 1 do artigo 10º do Código do IRS, sob a epígrafe de “Mais-Valias” na redação vigente à data dos factos tributários em apreço, o seguinte:

1 - Constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de:

(...)

b) Alienação onerosa de partes sociais e de outros valores mobiliários, incluindo:

1) A remição e amortização com redução de capital de partes sociais;

2) A extinção ou entrega de partes sociais das sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas no âmbito de operações de fusão, cisão ou permuta de partes sociais;

3) O valor atribuído em resultado da partilha, bem como em resultado da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias aos sujeitos passivos que as constituíram, nos termos dos artigos 81.º e 82.º do Código do IRC;

4) O reembolso de obrigações e outros títulos de dívida;

5) O resgate de unidades de participação em fundos de investimento e a liquidação destes fundos;

Em face do teor do normativo supra citado, designadamente da alínea b) e do descritivo das operações/transações constante dos factos elencados em 12 e sintetizados em 14 da matéria de facto dada por provada, não se poderá deixar de concluir que as operações/transações constantes da tabela-resumo deste último ponto e discriminadas em 12 configuram incrementos patrimoniais por subsunção à alínea b) do n.º 1 da norma supra, enquanto alienação onerosa de valores mobiliários, alienação essa que inclui, nos termos da subalínea

5) igualmente o resgate de unidades de participação em fundos de investimento e a liquidação destes.

O valor cuja natureza ora se aprecia para efeitos do respetivo enquadramento fiscal não pode assim deixar de ser qualificado como mais-valias subsumíveis à Categoria G (incremento patrimonial) ao abrigo do referido normativo, por remissão da al. a) do n.º 1 do artigo 9º do Código do IRS.

De realçar a este propósito que quanto a este enquadramento, a própria AT, embora não tendo tirado consequências ao nível dos atos objeto destes autos, já em sede de RG e de Resposta havia admitido que, o valor de € 59.719,69 não poderia deixar de ser enquadrado como incremento patrimonial.

Ante o vindo de expender, fica evidenciada a existência de ilegal enquadramento do montante de € 59.719,69 enquanto rendimento de capitais (categoria E – artigo 5º do CIRS), na liquidação objeto da RG indeferida, ilegalidade esta que consubstancia erro sobre os pressupostos de facto e de direito, por violação do disposto na al. b) do artigo 10º do Código do IRS, pelo que não pode, quer a decisão de indeferimento da RG, quer a liquidação de IRS subjacente, neste concreto segmento, manter-se na ordem jurídico-tributária.

*

Importa abordar a questão erigida pelo Requerente quanto à calculada mais-valia de € 966,08 (decorrente do valor de realização de € 57.719,69 e o valor de aquisição - € 58.693,35) e igualmente o montante de € 45.993,07 a que se reporta o facto provado 14, tabela-resumo constante da al d) referente a rendimentos brutos e resgate de ativos.

Se bem se alcança o teor da causa de pedir, pretende o Requerente demonstrar estar-se perante incrementos patrimoniais que configurando rendimento bruto e não ganhos líquidos, careceriam tais montantes referentes a alienações de ser ajustadas tendo em conta o respetivo valor de aquisição desses mesmos ativos, para efeitos de apuramento de eventual mais ou

menos-valia fiscal, entendendo o Requerente que no caso destes se estaria perante a última das hipóteses.

Contrapôs a Requerida, no sentido de tal valor não ser objeto quer destes autos, quer da RG então aduzida.

Ora, conforme decorre dos factos provados, quanto ao valor dos € 45.993,07, não obstante constar da informação remetida pelas autoridades italianas referência expressa a estes rendimentos enquanto “Gross Proceeds/Redemptions”, resulta igualmente comprovado que a AT ao proceder à notificação do Requerente para, querendo, apresentar declaração de substituição, omitiu qualquer referência a tal rendimento, apenas dela fazendo constar os valores autonomamente supra vindos de apreciar.

Tendo o Requerente agido em conformidade com o teor do instado pela AT, não veio este a fazer constar tal rendimento de € 45.993,07, pelo que, em consequência, o subsequente apuro revelado pela liquidação de IRS também não poderia refletir esse mesmo rendimento.

Acresce que, não obstante tal informação, a AT omitiu qualquer posterior correção a tal regularização declarativa operada pelo Requerente.

Ante esta factualidade que se tem por objetivamente demonstrada, é imperioso que se conclua que os atos ora arbitrariamente sindicados não tiveram em consideração essa mesma verba.

Ora, sobre os € 59.719,69 entende o Requerente, que face à desconformidade do enquadramento declarativamente levado a liquidação, não poderia deixar de se subtrair sobre este montante, enquanto valor de realização (a enquadrar como incremento patrimonial) o respetivo valor de aquisição que está na base dessas mesmas vendas, calculando que entre aquisições alienações em 2016, o Requerente havia apurado uma mais-valia de € 966,08.

Em face deste posicionamento, revela-se necessário precisar que ***“O processo arbitral tributário, à semelhança do que acontece com a impugnação judicial, é, essencialmente um contencioso de mera anulação. Não obstante, à semelhança do que sucede com o***

contencioso tributário impugnatório no âmbito dos tribunais tributários estaduais, existem alguns poderes condenatórios, estritamente ligados ao poder anulatório, relacionados com o direito a juros indemnizatórios, com o direito a indemnização por prestação indevida de garantia ou com o direito à restituição do imposto indevidamente pago.

Ressalvadas estas exceções, estaremos sempre perante um contencioso de mera anulação, o que significa que perante a impugnação de um acto tributário junto de um tribunal arbitral, a este tribunal caberá apenas considerar o acto legal ou ilegal e, em consequência, mantê-lo ou anulá-lo, cabendo à AT retirar as consequências da eventual decisão anulatória, no respeito pelo disposto no art.º 24.º do RJAT.”, conforme se referiu no acórdão arbitral de 1 de Junho de 2021, proferido no âmbito do processo n.º 694/2019 T.

Ainda a respeito desta temática, referiu-se no acórdão do TCA Norte, proferido em 9 de Julho de 2020, no âmbito do processo n.º 9655/16.3BCLSB que *“Ao contrário do que sucede no domínio das ações administrativas, quando está em causa a legalidade de atuação da administração, no âmbito das quais o julgador pode emitir injunções e pronúncias condenatórias relativamente à Administração, condenando-a à prática de ato com um conteúdo determinado, tal não sucede no âmbito do contencioso tributário de impugnação de ato de liquidação (quer arbitral quer estadual) com esse alcance, não estando legalmente prevista a possibilidade de condenação à prática de ato devido.”*

Tendo em conta a natureza essencialmente anulatória do contencioso arbitral tributário vinda de evidenciar com base na citada jurisprudência, constata-se que ao Tribunal Arbitral não assistem os poderes para emitir quaisquer injunções condenatórias.

Assim sendo, e porquanto o apuramento da quantificação da eventual mais-valia tributável que possa decorrer, quer da mais-valia a apurar a partir do suposto valor de realização de € 45.993,07, quer do montante de mais-valia invocada de € 966,08 consiste numa tarefa cuja competência deste Tribunal Arbitral se encontra legalmente arredada, antes sendo atribuída por lei à AT, se e quando verificados os requisitos para eventual correção (como seja, desde logo, em matéria de caducidade).

Do exposto, resulta assim que extravasando a questão atinente a este montante de rendimentos auferidos a competência essencialmente anulatória acometida ao contencioso tributário impugnatório e não tendo sequer os € 45.993,07 sido objeto de apuramento no âmbito da liquidação de imposto subjacente à decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa, prejudicada está qualquer pronúncia sobre tal matéria.

Similarmente, no tangente à invocada mais-valia de € 966,08, calculada pelo Requerente com base naquela requalificação tributária de rendimentos de capitais para incrementos patrimoniais, também neste particular não pode este Tribunal Arbitral deixar se afastar de qualquer pretendida requalificação daquele valor para efeitos de IRS, apenas se lhe impondo, como no caso ocorre, reconhecer a verificação da ilegalidade quanto ao enquadramento de tal montante enquanto rendimento de capitais e nessa decorrência determinar a consequente anulação nesses precisos termos e extensão.

4.2. Da indemnização por prestação de garantia indevida:

O Requerente pede ainda a condenação da Requerida na indemnização pelos custos relativos à prestação de garantia bancária indevida.

O artigo 171.º do CPPT garante a indemnização em caso de garantia bancária ou equivalente indevidamente prestada, que poderá ser requerida no processo em que seja controvertida a legalidade da dívida exequenda, havendo de entender-se que o processo arbitral é também o meio processual próprio para deduzir esse pedido visto que poderá ter por objeto a apreciação de pretensões relativas à declaração de legalidade de actos de liquidação de tributos (artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT).

O artigo 53.º da LGT admite ainda que o devedor que ofereça garantia bancária ou equivalente para suspender a execução fiscal será indemnizado total ou parcialmente pelos prejuízos resultantes da sua prestação, caso a tenha mantido por período superior a três anos, salvo quando se verifique na impugnação judicial que houve erro imputável aos serviços na

liquidação do tributo, caso em que a indemnização não está dependente do prazo pelo qual vigorou a garantia.

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 Autoridade Tributária, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos 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.

Por referência ao referido artigo 53º da LGT, foi proferido o seguinte no acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 21 de novembro de 2007, no âmbito do processo n.º 0633/07: ***“o fundamento do direito à indemnização reside no facto complexo integrado pelo prejuízo resultante da prestação de garantia e pela ilegal atuação da administração devida a erro seu, ao liquidar indevidamente, forçando o contribuinte a incorrer em despesas com a constituição da garantia que, não fora aquela sua atuação, não teria sido necessária prestar”***.

Ora, sucede que, no caso em apreço, a liquidação do tributo, objeto mediato destes autos, não obstante ter tido origem em declaração submetida pelo Requerente, tal evento tem lugar poucos dias após o envio de e-mail pela Requerida AT instando aquele para que procedesse à submissão de declaração de onde constassem os rendimentos, de entre outros, os rendimentos ora aqui objeto de apreciação – dividendos e outros rendimentos (anexo J).

Acrescendo que, dos termos de tal comunicação da AT ao Requerente, consta expressamente que, caso o Requerente não procedesse em tal conformidade – corrigindo a declaração de rendimentos – o sujeito ativo da relação jurídico-tributária procederia oficiosamente a tal correção à declaração e respetiva liquidação de IRS de 2016 vigentes.

Este contexto vindo de enunciar não pode deixar de relevar para efeitos de ponderação e aferição sobre se *in casu* se está ou não perante erro imputável aos serviços.

Com efeito, resulta evidenciado que foi a AT a tomar a iniciativa de notificar o Requerente para que este procedesse, querendo, à submissão de nova declaração de rendimentos, na qual deveria fazer incluir rendimentos que, em parte, se vieram a comprovar através da presente decisão arbitral, inexistentes ou incorretamente qualificados, tendo desse erro sobre os pressupostos de facto e de direito resultado o apuramento de imposto indevido.

Sendo que, caso o Requerente não procedesse nos termos para os quais foi instado, seria a própria AT a, oficiosamente, desencadear similar procedimento com vista à liquidação do imposto entendido por devido.

Não se podendo deixar assim de entender que o Requerente, *in casu*, se limitou a agir em conformidade e sob a égide das orientações e instruções da AT (sem prejuízo do valor declarativo consignado no n.º 1 do artigo 75º LGT), dando-lhe a respetiva sequência por via da adoção de um comportamento declarativo previamente gizado por esta.

Destarte, fica manifestamente demonstrado que o erro sobre os pressupostos de facto e de direito que afetam os objetos mediato e imediato destes autos e do qual resultou imposto não devido, não poderá deixar de configurar erro imputável aos serviços, isto é, à AT.

Nesse mesmo sentido, atente-se no decidido pelo Supremo Tribunal Administrativo, em 13.07.2021, no processo 0111/18.6BEPNF, em que estava em causa igualmente liquidação de IRS baseado em impulso declarativo do contribuinte, nos termos do qual se concluiu que *“...embora a declaração de rendimentos tenha sido apresentada de forma voluntária pelo contribuinte (que até àquela data tinha omitido a sua apresentação), a mesma foi apresentada de acordo com a proposta feita pelos Serviços de Inspeção, ou seja, de acordo com a qualificação e enquadramento dos rendimentos feita pelos Serviços no relatório elaborado (que desconsideraram como custos determinados pagamentos a anteriores*

titulares do estabelecimento de farmácia explorado pelo sujeito passivo, os quais foram acrescidos ao resultado líquido).

Nesta medida, tendo a declaração sido apresentada de acordo com as instruções da Administração Tributária, que o contribuinte acatou, e pretendendo este questionar a sua legalidade, estamos perante “erro imputável aos serviços”, para os efeitos do disposto no n.º 1 do artigo 78.º da LGT...”

Inexistindo qualquer fundamento que faça afastar este Tribunal Arbitral do sentido ora vindo de alinhar, dá-se por demonstrada a existência de erro imputável aos serviços conducente à ilegalidade do ato tributário controvertido e, conseqüentemente, à indevida prestação de garantia para suspensão da execução fiscal resultante do não pagamento da prestação tributária ilegalmente liquidada por aquele ato tributário, assiste ao contribuinte o direito a ser ressarcido dos custos incorridos com a prestação e manutenção da garantia, na proporção do provimento parcial que obtém através da presente decisão.

Retomando à apreciação destes autos arbitrais, a declaração de ilegalidade e conseqüente anulação parcial da liquidação controvertida assenta em vício de violação de lei, consubstanciado em erro sobre os pressupostos de direito sobre tal liquidação, concretamente em errónea interpretação e aplicação do disposto no artigo 5.º do Código do IRS, o qual afeta a quantificação efetuada no ato tributário arbitralmente impugnado, pelo que se mostra comprovado o erro imputável aos serviços.

Resultou provado que o Requerente prestou garantia bancária para suspender o processo executivo instaurado na sequência da liquidação de imposto arbitralmente impugnada.

No entanto, inexistem elementos que permitam determinar o montante exato da indemnização, pelo que a condenação terá de ser efetuada com referência ao que vier a ser liquidado em sede de execução da presente sentença arbitral, de harmonia com o preceituado no artigo 609.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, subsidiariamente aplicável por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, sem prejuízo, obviamente, da obrigação da

Requerida em proceder a tal indemnização, caso o Requerente demonstre essa mesma prestação, obrigação essa que o Requerente poderá fazer valer, se necessário, em sede de execução do presente julgado, sempre tendo presente no seu cálculo a proporção de decaimento da Requerida que da presente decisão emerge.

5. DECISÃO:

Nestes termos e com a fundamentação que se deixa exposta, decide este tribunal arbitral singular, **julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral e consequentemente:**

- a) **Declarar ilegal e anular parcialmente, por vício de violação de lei, consubstanciado em erro sobre os pressupostos de facto e de direito a liquidação de IRS e juros compensatórios de 2016, com o n.º 2020 ... e a decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa com o n.º ...2020..., na parte em que sujeitou a tributação os valores de € 28,83 e de € 59.719,69, a que se reportam as subalíneas i) e ii), respetivamente da al.b) do ponto 4.1. desta decisão:**
- b) **Condenar a Requerida em indemnização ao Requerente, na proporção do decaimento, por prestação indevida de garantia em montante a liquidar em execução de sentença;**
- c) **Condenar o Requerente e a Requerida nas custas do processo, na proporção do respetivo decaimento;**

6. Valor do Processo:

Nos termos do artigo 299.º, n.º 1, do CPC, subsidiariamente aplicável por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT e no artigo 6.º, alínea a), do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, *«na determinação do valor da causa, deve atender-se ao*

momento em que a acção é proposta, excepto quando haja reconvenção ou intervenção principal».

Assim, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em € 19.331,26 (dezanove mil trezentos e trinta e um euros e vinte e seis cêntimos).

7. Custas:

De acordo com o artigo 12.º, n.º 2 do RJAT, do artigo 4.º do RCPAT e da Tabela I anexa a este último, fixam-se as custas no montante de € 1.224,00 (mil duzentos e vinte e quatro euros), as quais 0,18% a cargo do Requerente e 99,82% da Requerida, percentagens estas correspondentes aos respetivos decaimentos.

*

Notifique-se esta decisão arbitral ao Requerente e à Requerida e, oportunamente, archive-se o processo.

Lisboa, 21 de Junho de 2023.

O árbitro singular

(Luís Sequeira)

Texto elaborado por computador, nos termos do artigo 131º, n.º 5 do Código do Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29º, n.º 1, alínea e) do Regime de Arbitragem Tributária, com versos em branco e por mim revisto.