

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 602/2023-T

Tema: IRS – Juros obtidos no Índia. Troca de informações.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Professora Doutora Rita Correia da Cunha (presidente), Dra. Mariana Vargas e Dr. Fernando Miranda Ferreira (vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral no processo identificado em epígrafe, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

- 1. A...**, NIF ..., titular do Cartão de Cidadão n.º..., emitido pela República Portuguesa, válido até 23.12.2029, e sua mulher, **B...**, NIF ..., titular do Cartão de Cidadão n.º..., emitido pela República Portuguesa, válido até 09.12.2030, ambos residentes na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... Lisboa (“**Requerentes**”), notificados da decisão de indeferimento proferida no âmbito do processo de reclamação graciosa autuada com o n.º ...2022..., vieram, em 24.08.2023, nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 6.º, n.º 1 e 10.º, n.º 2, todos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“**RJAT**”), requerer a constituição de tribunal arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“**PPA**”) com vista à apreciação da legalidade da referida decisão de indeferimento de reclamação graciosa, bem como da liquidação oficiosa de IRS n.º 2021..., relativa ao ano de 2017, e correspondente liquidação de juros compensatórios n.º 2021-..., que originaram a nota de cobrança n.º 2021..., de valor total a pagar no montante de €

86.131,77, juntamente com a restituição do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios.

2. É demandada a **Autoridade Tributária e Aduaneira** (“AT” ou “Requerida”).
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD, e automaticamente notificado à Requerida.
4. Em 31.10.2023, foi comunicada, pelo Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, a constituição do presente tribunal arbitral coletivo, nos termos da alínea c) do número 1 do artigo 11.º do RJAT.
5. Em 31.10.2023, foi proferido despacho arbitral tendo em vista a notificação do dirigente máximo do serviço da AT para (i) apresentar resposta e, querendo, solicitar a produção de prova adicional, nos termos do artigo 17.º, n.º 1, do RJAT, e, bem assim, (ii) remeter ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo, em cumprimento do disposto no artigo 17.º, n.º 2, do RJAT.
6. Em 04.12.2023, a Requerida apresentou requerimento, peticionando a suspensão da instância por a AT se encontrar a aguardar resposta da Autoridade Tributária da Índia, no qual se pode ler:

“(...) a Direção de Serviços de Relações Internacionais (DSRI) comunicou que pediu informações à sua congénere da Índia, tendo procedido à abertura de um procedimento de troca de informação a fim de se averiguar o seguinte:

- Foi desencadeado procedimento de troca de informação urgente com a autoridade fiscal indiana, no sentido de:

i) Obter informação relativa aos rendimentos de juros efetivamente pagos aos contribuintes A... e B..., pela instituição financeira C... LIMITED, durante o ano de 2017 (01/01/2017 a 31/12/2017);

ii) Se as contas financeiras n.ºs ..., ..., ..., ..., ..., ... e..., comunicadas pela AF indiana relativamente à contribuinte B... são detidas conjuntamente com o cônjuge marido A... . E, em caso afirmativo, qual a quota respeitante a cada contribuinte;

iii) Se sobre o valor dos rendimentos de juros pagos aos contribuintes A... e B... incidiu imposto sobre o rendimento indiano. E, em caso afirmativo, qual o valor de imposto pago no ano de 2017 pelos contribuintes.”

7. Juntamente com este requerimento, a Requerida juntou a informação prestada pela Direção-Geral das Relações Internacionais, de 27.11.2023, na qual consta a seguinte informação:

4. Aquando da apresentação do Pedido de Pronúncia Arbitral, a informação disponível no SITI era a seguinte:

- A... No ano de 2017 recebeu rendimentos de Juros no valor total de 19.751.205,00 INR (257.830,10€), pagos pela entidade c... LIMITED, através das contas que se seguem:

-> conta financeira n.º	- 57.995,00 INR
-> conta financeira n.º	- 587.252,00 INR
-> conta financeira n.º	- 9.620.204,00 INR
-> conta financeira n.º	- 40.602,00 INR
-> conta financeira n.º	- 587.252,00 INR
-> conta financeira n.º	- 2.743.500,00 INR
-> conta financeira n.º	- 5.544.000,00 INR
-> conta financeira n.º	- 570.400,00 INR

- B... Surge identificado como nome titular " B... A... ", que no ano de 2017 recebeu rendimentos de Juros no valor total de 14.090.412,00 INR (183.934,73€), pagos pela entidade c... LIMITED, através das contas que se seguem:

-> conta financeira n.º	- 586.932,00 INR
-> conta financeira n.º	- 570.400,00 INR
-> conta financeira n.º	- 9.575.202,00 INR
-> conta financeira n.º	- 57.995,00 INR
-> conta financeira n.º	- 15.631,00 INR
-> conta financeira n.º	- 2.697.000,00 INR
-> conta financeira n.º	- 587.252,00 INR

5. Efetuado o cruzamento da informação constante dos documentos bancários exibidos com a informação constante do SITI, apurou-se que:

- Relativamente ao contribuinte A... , o documento bancário não incluía as contas financeiras n.ºs e , que totalizam um valor de Juros no montante de 9.718.801,00 INR; e,
- Relativamente à contribuinte B... , constatou-se que o documento bancário não incluía as contas financeiras n.ºs e , que

totalizam um valor de Juros no montante de 9.648.828,00 INR.

6. Verificou-se ainda, no que se refere à informação constante do SITI relativa à contribuinte

B... , que o nome do titular identificado era " B... A... ", suscitando-se a dúvida se as contas financeiras identificadas são conjuntas com o cônjuge marido A... . Sendo que, esta informação é relevante, pois «Os rendimentos que pertencem em comum a várias pessoas são imputados a estas na proporção das respetivas quotas, que se presumem iguais quando indeterminadas», conforme determina o artigo 19.º do Código do IRS.

7. Por conseguinte, foi desencadeado procedimento de troca de informação urgente com a autoridade fiscal indiana, no sentido de:

i) Obter informação relativa aos rendimentos de juros efetivamente pagos aos contribuintes A... e B... , pela instituição financeira c... LIMITED, durante o ano de 2017 (01/01/2017 a 31/12/2017);

ii) Se as contas financeiras n.ºs e , comunicadas pela

AF indiana relativamente à contribuinte B... são detidas conjuntamente com o cônjuge marido A... E, em caso afirmativo, qual a quota respeitante a cada contribuinte;

iii) Se sobre o valor dos rendimentos de juros pagos aos contribuintes A... e B... incidiu imposto sobre o rendimento indiano. E, em caso afirmativo, qual o valor de imposto pago no ano de 2017 pelos contribuintes.

8. Até à presente data não foi obtida qualquer resposta da autoridade fiscal indiana, sendo que a informação solicitada é indispensável para a emissão de despacho de manutenção ou revogação parcial do ato tributário, pois está em causa o montante dos rendimentos efetivamente auferidos pelos contribuintes.

9. Deste modo, e na falta da informação solicitada, na presente data não é possível emitir despacho de manutenção ou revogação parcial do ato tributário.

8. Em 15.12.2023, os Requerentes apresentaram um requerimento opondo-se à suspensão da instância com fundamento na falta de resposta da Autoridade Tributária da Índia.
9. Em 09.02.2024, o Tribunal Arbitral proferiu despacho indeferindo o pedido da AT de suspensão do processo arbitral, mas aceitando o alargamento do prazo para a AT apresentar a sua resposta até ao final do mês de março de 2024, “*considerando (i) a relevância do procedimento de troca de informações com a congénere indiana para a AT decidir pela manutenção ou revogação parcial do ato tributário sindicado, e (ii) que a conclusão do referido procedimento de troca de informações escapa ao controlo da AT*”.
10. Em 05.04.2024, a Requerida veio requerer novo alargamento do prazo para apresentar a sua resposta, por ainda não dispor da informação relevante.
11. No mesmo dia, os Requerentes, por requerimento autónomo, opuseram-se ao alargamento do prazo de resposta e peticionaram a notificação do Serviço de Finanças de Lisboa – ... para vir aos autos juntar cópia integral do processo administrativo.
12. Em 11.04.2024, a Requerida veio informar que ainda não recebeu a informação relevante por parte da Autoridade Tributária da Índia, e requerer novamente o alargamento do prazo para apresentar a resposta.
13. Por despacho de 29.04.2024, o Tribunal Arbitral, entre o mais, determinou o seguinte:
(i) “*Tendo o Tribunal Arbitral alargado o prazo para a AT apresentar a sua resposta até ao final do mês de março de 2024, sem que esta o tenha feito até à data de hoje (ainda que por motivos atendíveis), notifique-se a AT para, no prazo de 15 dias: (a) Juntar aos autos cópia integral do processo administrativo, com inclusão dos documentos e informação remetida à AT pelas autoridades fiscais da Índia, e (b)*

Responder, querendo, ao alegado no pedido de pronúncia arbitral apresentado pelos Requerentes”; (ii) a reunião prevista no artigo 18.º, n.º 1, do RJAT foi marcada para o dia 18.06.2024; e (iii) o prazo do artigo 21.º do RJAT foi prorrogado.

14. Em 17.05.2024, a Requerida apresentou resposta ao PPA, e juntou o processo administrativo.

15. Em 18.06.2024, realizou-se a reunião prevista no artigo 18.º, n.º 1, do RJAT, na qual:

- A mandatária dos Requerentes confirmou que o pedido “consistia na declaração de ilegalidade e anulação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa identificada no Pedido de Pronúncia Arbitral (objeto imediato), na declaração de ilegalidade e anulação parcial da liquidação de imposto reclamada (objeto mediato), juntamente com a restituição do imposto (alegadamente) indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios”;

- “Ouidas as partes, considerando que a suspensão da instância prevista no artigo 272.º do CPC não é o meio adequado para fazer face ao atraso no envio de informação por parte das autoridades fiscais da Índia, por não ser possível cumprir os requisitos do mesmo, o Tribunal Arbitral [determinou], nos termos do artigo 21.º, n.º 2, do RJAT, a prorrogação do prazo referido no n.º 1 do artigo citado por dois meses, a contar do término daquele, bem como a comunicação de tal circunstância ao Conselho Deontológico do CAAD, por força do n.º 3 do artigo 11.º do Código Deontológico”;

- “Ouidas as partes, o Tribunal notificou a AT para, no prazo de 10 dias, juntar aos autos a informação prestada pelas autoridades fiscais da Índia com base na qual foi emitida a liquidação impugnada, bem como cópia do pedido de esclarecimento complementar apresentado subsequentemente, ficando os Requerentes notificados

para exercer o contraditório no prazo de 10 dias a contar da notificação da junção da referida documentação”;

- “A AT foi também notificada para, assim que possível, juntar aos autos a informação que vier a ser recebida em resposta ao pedido de esclarecimento complementar apresentado, ficando desde já notificados os Requerentes para, querendo, virem exercer o direito ao contraditório no prazo de 10 dias”;

- Por último, ficou estipulado o seguinte: “Sem prejuízo de os Requerentes virem prescindir da inquirição das testemunhas, ou de o Tribunal considerar a mesma desnecessária, à luz dos documentos entretanto juntos aos autos, ouvidas as partes e com a sua concordância, foi definido o dia 24 de setembro de 2024, pelas 10h00, para efeitos de realização da inquirição das testemunhas (a notificar pelo CAAD), de que ficam as partes, pela presente, devidamente notificadas. O Tribunal notificou os Requerentes para, até ao dia 13 de setembro de 2024, indicarem quais os factos sobre os quais incidirá a inquirição”.

- 16.** Em 02.07.2024, a Requerida juntou aos autos declarações emitidas pela AT com base nos dados recebidos da Autoridade Fiscal da Índia referentes aos Requerentes, e informou que a Autoridade Fiscal da Índia ainda não tinha prestado a informação solicitada pela AT – Direção de Serviços de Relações Internacionais.
- 17.** No exercício do contraditório relativamente aos documentos juntos pela AT em 02.07.2024, os Requerentes vieram defender, em 15.07.2024, que a AT não fez prova da informação prestada pela Autoridade Fiscal da Índia, e que a AT não juntou cópia do pedido de esclarecimento complementar apresentado subsequentemente, mas apenas um email que não contém qualquer pedido de esclarecimento.

18. Em 29.07.2024, os Requerentes juntaram cópia de extratos bancários, não tendo a AT se pronunciado sobre os mesmos.
19. Por despacho de 30.08.2024, o prazo do artigo 21.º, n.º 1, do RJAT foi prorrogado por dois meses, nos termos do artigo 21.º, n.º 2, do RJAT, por a segunda reunião do artigo 18.º do RJAT se encontrar marcada para dia 24.09.2024.
20. Em 13.09.2024, os Requerentes juntaram nova informação bancária, não tendo a AT se pronunciado sobre a mesma.
21. Em 24.09.2024, teve lugar a segunda reunião do artigo 18.º do RJAT, na qual foram inquiridas duas testemunhas: D... e E..., ambos inspetores tributários. Ouvidas as partes, o Tribunal notificou ainda a Requerida para apresentar a informação prestada pelas autoridades fiscais indianas com base na qual foi emitida a liquidação impugnada, e cópia da resposta ao pedido de esclarecimentos recebida recentemente pela AT (dispensando-se a respetiva tradução por motivos de economia processual e de celeridade), podendo os requerentes exercerem o contraditório juntamente com as alegações finais.
22. Em 25.09.2024, a Requerida informou os autos de que os atos tributários impugnados tinham sido parcialmente revogados em 23.09.2024, com base em informação recebida da Autoridade Fiscal da Índia.
23. Em 01.10.2024, a Requerida veio informar que já havia apresentado a informação prestada pelas autoridades fiscais indianas com base na qual foi emitida a liquidação impugnada.

24. Em 09.10.2024, os Requerentes exerceram o seu direito ao contraditório relativamente à revogação parcial dos atos tributários impugnados, e apresentaram as suas alegações.
25. Em 14.10.2024, a Requerida apresentou as suas alegações.
26. Em 15.10.2024, os Requerentes peticionaram o desentranhamento das alegações da Requerida, por extemporâneas.

II. SANEADOR

27. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo dirigido à anulação de uma liquidação oficiosa de IRS e de um ato de indeferimento de reclamação graciosa apresentada contra a mesma (cf. artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 5.º do RJAT).
28. O PPA apresentado em 24.08.2023 é tempestivo porquanto foi cumprido o prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, a contar da data da notificação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa em apreço (30.05.2023).
29. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cf. 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).
30. Ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo (cf. artigo 16.º, alínea c), do RJAT), indefere-se o pedido dos Requerentes de desentranhamento das alegações da Requerida (apresentadas em 14.10.2024), considerando que o volume dos documentos e requerimentos juntos aos autos pelas partes poderá ter, compreensivelmente, atrasado a apresentação das ditas alegações,

sendo certo também que as mesmas não incluíram elementos ou argumentos novos relativamente ao já constante no processo.

31. Não foram identificadas nulidades ou exceções que obstem ao conhecimento do mérito.

III. QUESTÕES A DECIDIR

32. Inicialmente, as questões *decidendas* nos presentes autos reportavam (i) à quantificação dos rendimentos de capitais (juros) obtidos na Índia, no ano de 2017, pelos Requerentes, e (ii) à determinação se estes rendimentos de capitais (juros) obtidos na Índia sofreram retenção na fonte.
33. Na sequência da revogação parcial dos atos impugnados (no decorrer do presente processo arbitral), que consubstancia a aceitação por parte da AT dos valores indicados pelos Requerentes com referência aos juros (rendimentos de capitais) obtidos na Índia em 2017, passou a cumprir ao Tribunal Arbitral apenas decidir se os Requerentes pagaram imposto sobre o rendimento indiano com referência aos ditos juros, e qual o montante do imposto pago.
34. A legalidade dos atos tributários impugnados depende, essencialmente, da prova produzida pelas partes e das regras do ónus da prova, não existindo outra matéria de direito por apreciar.

IV. MATÉRIA DE FACTO

§1. Factos provados

35. Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos, que se julgam provados:

- a. Em 2017, os Requerentes eram residentes, para efeitos fiscais, em território português (facto não controvertido).
- b. Em 2017, os Requerentes auferiram os seguintes rendimentos de capitais (juros) com fonte na Índia:

-A...: € 130.961,92 (correspondendo a Rs 1,00,32,404.00, aplicada a taxa de câmbio vigente em 31.12.2017, a saber, € 0,013);

-B...: € 130.350,74 (correspondendo a Rs 99,85,584.00, aplicada a taxa de câmbio vigente em 31.12.2017, a saber, € 0,013),

(cf. declaração do C... LIMITED junta ao PPA como Documento 16, informação da Direção-Geral das Relações Internacionais junta aos autos pela Requerida em 25.09.2024, e resposta da Autoridade Fiscal da Índia, *Foreign Tax & Tax Research Division*, de 04.09.2024, ao pedido de esclarecimentos da AT, facto não controvertido).

- c. Os Requerentes não declararam este rendimento de capitais (juros) das suas declarações de IRS (Modelo 3), apresentadas em 24.05.2018 e 14.06.2018, relativas ao ano de 2017, das quais resultaram liquidações de IRS com valores nulos (cf. referido no artigo 4.º da resposta, facto não controvertido).

-
- d. Em 27.09.2018, a Autoridade Fiscal da Índia transmitiu à AT que A... recebera juros com o valor total de € 257.830,10, e que B... recebera juros com o valor total de € 183.934,73 (cf. documentos preparados pela AT com base nos dados recebidos da Autoridade Fiscal da Índia referentes aos Requerentes, juntos aos autos pela Requerida em 02.07.2024).
- e. Em 08.09.2021, os Requerentes foram notificados pela AT para, *“querendo, exercer(em) por escrito o seu/vosso direito de audição prévia no prazo de 15 dias relativamente à efectivação de liquidação adicional de IRS que inclua os rendimentos antes mencionados”*, notificação que foi efetuada porquanto:
- A AT *“teve conhecimento, através da troca automática internacional de rendimentos financeiros a que se refere o Decreto-Lei n.º 64/2016, de 11 de Outubro, que, para o ano de 2017, obtiveram rendimentos de capitais provenientes da ÍNDIA”*;
 - Segundo a informação recebida, A... terá recebido juros no valor de € 257.830,10, pagos pelo C... LIMITED;
 - Segundo a informação recebida, B... terá recebido juros no valor de € 183.934,73, pagos pelo C... LIMITED;
- (cf. Documento 1 junto ao PPA, facto não controvertido).
- f. Em 22.09.2021, os Requerentes apresentaram nova declaração de IRS (Modelo 3) relativa ao ano de 2017, tendo declarado, no anexo J, os seguintes valores:
- A...: juros obtidos na Índia no valor de € 130.961,92 e o imposto pago no mesmo país no valor de € 49.235,80;

-B...: juros obtidos na Índia no valor de € 130.350,74 e o imposto pago no mesmo país no valor de € 49.006,02,

(cf. referido no artigo 4.º da resposta, facto não controvertido).

- g. Em 23.09.2021, os Requerentes exerceram o seu direito de audição prévia com referência ao despacho notificado em 08.09.2021, juntando declarações do C... LIMITED para comprovar os valores pagos aos Requerentes, no ano de 2017, a título de juros, e os montantes retidos na fonte com referência aos referidos valores (cf. Documento 2 junto ao PPA, documento constante também do processo administrativo, facto não controvertido).
- h. Em 29.09.2021, a declaração de rendimentos apresentada em 22.09.2021 deu lugar à emissão da liquidação de IRS n.º 2021..., que apurou o valor a pagar de € 53.268,25 (cf. referido no artigo 4.º da resposta, facto não controvertido).
- i. Em 01.12.2021, a AT notificou os Requerentes da informação n.º 4398, com despacho concordante da Sra. Diretora de 19.11.2021, na qual, entre os mais, se pode ler: *“Apreciada a fundamentação aduzida em sede de audição prévia, bem como à documentação anexa, consideramos que não foi demonstrado que os totais dos rendimentos de capitais, pagos ou colocados à disposição dos contribuintes, através das contas e/ou subcontas de depósitos que dos valores declarados”* (cf. Documento 3 junto ao PPA, documento constante também do processo administrativo, facto não controvertido).
- j. Com base nesta informação, em 03.12.2021, foi emitida a liquidação oficiosa de IRS n.º 2021..., referente ao ano de 2017, que apurou imposto referente a tributações autónomas no montante de 123.270,20 e juros compensatórios de € 16.129,82, no valor global de € 139.400,02, de que, por estorno da liquidação de IRS n.º 2021 ..., resultou a quantia a

pagar de € 86.131,77 (cf. Documento 4 junto ao PPA, e referido no artigo 4.º da resposta, facto não controvertido).

- k. Em 11.01.2022, os Requerentes procederam ao pagamento do montante de € 86.131,77 (cf. Documento 5 junto ao PPA, facto não controvertido).

- l. Em 11.05.2022, os Requerentes apresentaram reclamação graciosa (autuada com o n.º ...2022...), juntando novamente declarações do C... LIMITED para comprovar os valores pagos aos Requerentes, no ano de 2017, a título de juros, e os montantes retidos na fonte com referência aos referidos valores (cf. Documentos 9 e 9b juntos ao PPA, e cópia da reclamação graciosa junta ao processo administrativo, facto não controvertido).

- m. Notificados para exercerem o direito de audição prévia, os Requerentes exerceram o mesmo em 09.05.2023 (cf. Documentos 18 e 20c juntos ao PPA, facto não controvertido).

- n. Em 30.05.2023, a AT notificou os Requerentes do despacho de indeferimento da reclamação graciosa em apreço (cf. Documento 21 junto ao PPA, e referido no artigo 4.º da resposta, facto não controvertido).

- o. Os Requerentes apresentaram o PPA que deu origem aos presentes autos em 24.08.2023 (facto não controvertido).

- p. Já no decurso do processo arbitral, a AT desencadeou um procedimento de troca de informação urgente com a Autoridade Fiscal da Índia, com o objetivo de esclarecer o montante dos rendimentos de juros efetivamente pagos aos Requerentes, e se sobre os mesmos incidiu imposto sobre o rendimento indiano (cf. informação prestada pela Direção-Geral das Relações Internacionais, de 27.11.2023, junta aos autos, facto não controvertido).

q. Em 23.09.2024, foi emitido pela Senhora Subdiretora-Geral da AT despacho de revogação parcial dos atos tributários impugnados, com base em informação recebida da Autoridade Fiscal da Índia, nos termos da qual:

- A... recebera juros no montante de Rs 1,00,32,404.00 (correspondendo a € 130.961,92, aplicada a taxa de câmbio vigente em 31.12.2017, a saber, € 0,013);

- B... recebera juros no montante de Rs 99,85,584.00 (correspondendo a € 130.350,74, aplicada a taxa de câmbio vigente em 31.12.2017, a saber, € 0,013);

- No que se refere à retenção na fonte de imposto sobre o rendimento relativo aos juros pagos aos contribuintes, foi informado que não foi suportado qualquer imposto pelos contribuintes,

(cf. informação da Direção-Geral das Relações Internacionais junta aos autos pela Requerida em 25.09.2024, e resposta da Autoridade Fiscal da Índia, *Foreign Tax & Tax Research Division*, de 04.09.2024, ao pedido de esclarecimentos da AT, facto não controvertido).

§2. Factos não provados

36. Com relevo para a decisão, considera-se como não provado que o banco C... LIMITED (Índia) tenha retido na fonte o montante total de Rs 75,25,864.00 com referência aos juros obtidos na Índia pelos Requerentes em 2017 (conforme alegado pelos Requerentes).

§3. Motivação quanto à matéria de facto

- 37.** Relativamente à fundamentação da matéria de facto, o Tribunal Arbitral não está obrigado a pronúncia sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar apenas a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamentam o pedido formulado pelo sujeito passivo (cf. artigos 596.º, n.º 1, e 607.º, n.ºs 2 a 4, do CPC), e dizer se a considera provada ou não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT, ex vi artigo 29.º do RJAT).
- 38.** Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal Arbitral baseia a sua decisão, em relação à prova produzida, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos elementos trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e de conhecimento das pessoas (cf. artigo 607.º, n.º 5, do CPC). Somente quando a força probatória de certos meios se encontra pré-estabelecida na lei (v.g. força probatória plena dos documentos autênticos - cf. artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.
- 39.** *In casu*, a matéria de facto dada como provada tem génese nos documentos juntos pelos Requerentes e pela AT, bem como no processo administrativo, os quais, analisados de forma crítica, constituem a base da convicção do Tribunal Arbitral quanto à realidade dos factos descrita *supra*.
- 40.** Relativamente ao facto dado como não provado (i.e., “*que o banco C... LIMITED (Índia) tenha retido na fonte o montante total de Rs 75,25,864.00 com referência aos juros obtidos na Índia pelos Requerentes em 2017*”), sublinhe-se que, para comprovar que os juros obtidos na Índia pelos Requerentes em 2017 sofreram retenções na fonte, os Requerentes juntaram ao PPA (como Documento 17):

- Uma declaração emitida pelo C... LIMITED em 28.03.2022, informando que, no dia 20.05.2019, foi efetuada uma ordem de pagamento, no montante de Rs 75,25,864.00, a favor da Fazenda Pública indiana (Comissário-Adjunto dos Impostos sobre o Rendimento, Tributação Internacional, Nova Deli);

- Em anexo a esta declaração, um extrato de conta bancária demonstrando um movimento no valor indicado no dia 20.05.2019, e um talão, quase ilegível, demonstrando que foi feito um pagamento a favor do Comissário-Adjunto dos Impostos sobre o Rendimento, Tributação Internacional, Nova Deli.

41. Na convicção do Tribunal Arbitral, estes documentos, cuja autenticidade não foi posta em causa pela AT, não demonstram que os juros obtidos na Índia pelos Requerentes em 2017 sofreram uma retenção na fonte para efeitos de imposto sobre o rendimento indiano.
42. Em primeiro lugar, os documentos juntos pelos Requerentes não contêm qualquer referência ao rendimento a que se refere o pagamento de Rs 75,25,864.00 realizado em 20.05.2019 a favor do Comissário-Adjunto dos Impostos sobre o Rendimento, Tributação Internacional, Nova Deli.
43. Em segundo lugar, os documentos juntos pelos Requerentes demonstram que o pagamento ao Comissário-Adjunto dos Impostos sobre o Rendimento, Tributação Internacional, Nova Deli, foi efetuado 20.05.2019, enquanto os juros foram obtidos pelos Requerentes em 2017. A dilação temporal de dois anos parece excessiva para a entrega de valores retidos na fonte por um substituto tributário nos cofres do Estado indiano.
44. Em terceiro lugar, o mecanismo de retenção na fonte é operado por substitutos tributários (geralmente, as entidades pagadoras dos rendimentos em causa, como sejam os bancos relativamente a juros bancários). Ora, a declaração emitida pelo banco C... LIMITED em

28.03.2022 indica que o pagamento de Rs 75,25,864.00 a favor do Comissário-Adjunto dos Impostos sobre o Rendimento, Tributação Internacional, Nova Deli, foi ordenado por A... .

45. Em quarto e último lugar, em resposta ao pedido de esclarecimento da AT, a Autoridade Fiscal da Índia veio informar expressamente, em 04.09.2024, que, no que se refere aos juros pagos aos Requerentes em 2017, não foi suportado qualquer imposto pelos Requerentes (cf. resposta da Autoridade Fiscal da Índia, *Foreign Tax & Tax Research Division*, de 04.09.2024, junta aos autos pela Requerida em 25.09.2024).
46. Considerando estes factos e circunstâncias, conclui o Tribunal Arbitral que os Requerentes não lograram provar que o banco C... LIMITED reteve na fonte o montante de Rs 75,25,864.00 com referência aos juros pagos aos Requerentes em 2017, não logrando, assim, gerar dúvidas fundadas sobre a informação fornecida pela Autoridade Fiscal da Índia através do mecanismo de troca de informações relevante.
47. Neste contexto, interessa recordar o valor probatório das informações prestadas pelas administrações tributárias estrangeiras à luz do preceituado nos n.ºs 1 e 4 do artigo 76.º da LGT, nos quais se pode ler:

“1 — As informações prestadas pela inspecção tributária fazem fé quando fundamentadas e se basearem em critérios objectivos, nos termos da lei. (...)

4 — São abrangidas pelo n.º 1 as informações prestadas pelas administrações tributárias estrangeiras ao abrigo de convenções internacionais de assistência mútua a que o Estado Português esteja vinculado, sem prejuízo da prova em contrário do sujeito passivo ou interessado”.

-
48. Como vem sendo jurisprudência dos Tribunais Superiores e dos tribunais arbitrais, para contrariar a força probatória das informações oficiais obtidas pela AT de congêneres autoridades fiscais estrangeiras ao abrigo de convenções de assistência mútua a que o Estado Português esteja vinculado (resultante do n.º 4 do artigo 76.º da LGT), não é exigido ao sujeito passivo que faça 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 artigo 346.º do CC (Cf. Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 28.01.2021, processo n.º 00007/04.9BEMDL; Decisão Arbitral de 21.06.2022, processo n.º 601/2022-T).
49. Por outras palavras: as informações prestadas pelas administrações tributárias estrangeiras têm valor probatório de prova bastante dos factos aos quais se reportam, que é, todavia, passível de soçobrar perante contraprova.
50. No caso em apreço, temos que os Requerentes, através do Documento 17 junto ao PPA, não geraram dúvidas fundadas sobre a informação fornecida pela Autoridade Fiscal da Índia através do mecanismo de troca de informações.

V. APRECIACÃO PELO TRIBUNAL ARBITRAL

51. Considerando o teor da revogação parcial dos atos tributários impugnados, cumpre ao Tribunal Arbitral apenas determinar se os Requerentes pagaram imposto sobre o rendimento indiano com referência aos juros obtidos na Índia em 2017, e qual o montante do imposto pago.
52. Alegaram os Requerentes que o contribuinte A... suportou uma retenção na fonte de € 49.235,80, e a contribuinte B... suportou uma retenção na fonte de € 49.006,02 (correspondendo a um total de Rs 75,25,864.00). Já a Requerida alegou que os

Requerentes não sofreram qualquer retenção da fonte relativamente aos juros obtidos na Índia em 2017.

- 53.** Tal como resulta da matéria de facto *supra* e da respetiva fundamentação (que não interessa repetir), o Tribunal Arbitral conclui que os Requerentes, através do Documento 17 junto ao PPA, não geraram dúvidas fundadas sobre a informação fornecida pela Autoridade Fiscal da Índia através do mecanismo de troca de informações, ou seja, de que os juros obtidos na Índia em 2017 sofreram uma retenção na fonte.
- 54.** No PPA e ao longo do processo arbitral, os Requerentes alegam não ter tido acesso à informação transmitida pela Autoridade Fiscal da Índia e ter-lhes sido vedado o exercício do seu legítimo direito de consulta dos autos, com prejuízo para o exercício do seu direito de defesa.
- 55.** Todavia, não nos parece que o direito de defesa dos Requerentes tenha sido impactado de forma substancial ao longo do procedimento administrativo ou do processo arbitral. Da análise dos documentos juntos aos autos, temos que a AT transmitiu a informação de que dispunha e que permitiu aos Requerentes a junção de prova relativamente aos factos relevantes. Já no decorrer do processo arbitral, aos Requerentes foi permitida a junção de todos os documentos considerados pertinentes e foram ouvidas as testemunhas arroladas. A convicção do Tribunal quanto à matéria de facto resultou da análise crítica de toda a prova produzidas pelas partes, das respetivas posições refletidas nos articulados e expressas em duas reuniões realizadas nos termos do artigo 18.º do RJAT. Temos que os Requerentes tiveram ampla oportunidade para exporem os seus argumentos e juntarem elementos de prova, exercendo cabalmente o seu direito de defesa e ao contraditório.
- 56.** Pelo exposto, julga-se improcedente o PPA na parte relativa à retenção na fonte, e procedente no que respeita aos rendimentos de capitais auferidos em 2017 pelos Requerentes.

-
57. Desconhece-se, porém, se e em que medida foi dada execução ao despacho de revogação da liquidação impugnada, o que justifica a sua anulação pelo Tribunal Arbitral.
58. Efetivamente, embora, em regra, o apuramento do IRS a pagar pelos sujeitos passivos passe pela aplicação das taxas gerais, progressivas, correspondentes ao rendimento coletável determinado, tal não acontece *in casu*, em que, estando em causa rendimentos de capitais, tributados à taxa fixa de 28% a que se refere o artigo 72.º, n.º 1, alínea d), do Código do IRS, poderá o Tribunal Arbitral quantificar o valor do imposto e juros compensatórios a anular, sem que tal represente uma interferência nas funções da AT, por não implicar alteração da taxa aplicável, conforme resulta da jurisprudência reiterada do Supremo Tribunal Administrativo.¹
59. Resulta do probatório supra que os rendimentos de capitais auferidos pelos Requerentes em 2017 ascenderam, no seu conjunto, a € 261.312, 66 (€ 130.961,92 + € 130.350,74), a que corresponde o imposto devido, à taxa de 28%, de € 73 167,54, a que acrescem juros indemnizatórios, calculados proporcionalmente, de € 9 573, 92, num valor global de € 82 741,46.
60. Tendo os Requerentes procedido ao pagamento da quantia de € 139 400,02 (€ 53 268,25, referente à liquidação emitida com base na declaração de substituição apresentada e € 86 131,77, correspondente ao saldo apurado entre a liquidação oficiosa e a anteriormente paga), têm estes direito à restituição da quantia de € 56 658,56.

¹ Cfr., entre outros, os Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 30.04.2013, Processo n.º 01374/12; de 02.12.2015, Processo n.º 0754/15; de 17.02.2021, Processo n.º 0710/11.7BELRS e, a contrario, o Acórdão STA de 09.07.2014, Processo n.º 01146/13, todos disponíveis em <https://www.dgsi.pt/jsta>.

VI. DO PEDIDO DE REEMBOLSO DAS QUANTIAS PAGAS E JUROS INDEMNIZATÓRIOS

- 61.** Entendem os Requerentes que a procedência do PPA implica o direito à restituição do montante de € 86.131,77, acrescido de juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da LGT, a computar sobre o referido montante.

- 62.** De acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe *“restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito”*, o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

- 63.** Consequentemente, para que, no caso *sub judice*, seja restabelecida a situação jurídica que existiria se não tivesse sido feita a liquidação de IRS impugnada, a Requerida deve proceder ao reembolso do montante indevidamente pago pelos Requerentes, considerando a anulação parcial da liquidação de IRS impugnada e a improcedência do PPA na parte relativa à retenção na fonte.

- 64.** Já os juros indemnizatórios obedecem ao disposto no artigo 43.º da LGT, cuja redação é a seguinte:

“Artigo 43.º

Pagamento indevido da prestação tributária

1 – São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

2 – Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar da liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.

3. São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:

a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos;

b) Em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito;

c) Quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.

d) Em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare ou julgue a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma legislativa ou regulamentar em que se fundou a liquidação da prestação tributária e que determine a respetiva devolução.

4. A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios.

5. No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em

julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.”

- 65.** No caso *sub judice*, os erros que afetam a liquidação oficiosa de IRS n.º 2021..., relativa ao ano de 2017, cujo pagamento foi efetuado em 11.01.2022, é parcialmente imputável à AT, visto que foi por ela praticada.
- 66.** Assim sendo, o Tribunal Arbitral determina que os juros indemnizatórios sobre o montante a reembolsar aos Requerentes sejam contados desde 11.01.2022 até ao respetivo reembolso (nos termos dos artigos 43.º da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de abril).

VII. DECISÃO

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, este Tribunal Arbitral decide julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral e, conseqüentemente,

- 1. Anular parcialmente a liquidação oficiosa de IRS n.º 2021..., relativa ao ano de 2017, e anular parcialmente o ato de indeferimento da reclamação graciosa autuada com o n.º ...2022...;**
- 2. Condenar a AT no reembolso do montante de imposto e juros compensatórios indevidamente pagos pelos Requerentes;**
- 3. Condenar a AT no pagamento de juros indemnizatórios sobre o montante a reembolsar aos Requerentes, contados desde 11.01.2022 até ao respetivo reembolso por parte da AT,**
tudo com as demais conseqüências legais.

VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € **86.131,77**.

CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **2.754,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo das partes na proporção do respetivo decaimento, i.e., 65,78% a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira e 34,22% a cargo dos Requerentes.

Notifique-se.

CAAD, 23 de outubro de 2024

Os árbitros,

Rita Correia da Cunha

Mariana Vargas

Fernando Miranda Ferreira