

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1424/2024-T

Tema: Diretiva Juros e *Royalties* - Acordo de Dupla Tributação - Prova da residência fiscal.

SUMÁRIO: **I** - A Diretiva 2003/49/CE estabelece a faculdade de os Estados-membros imporem a certificação prévia dos requisitos substantivos de que depende a aplicabilidade do regime comum no pagamento de juros e *royalties*, pelo que a certificação prévia acolhida no Código do IRC apresenta natureza constitutiva. **II** - Estando em causa um acordo de dupla tributação, a jurisprudência é uniforme na consideração de que a certificação dos requisitos de residência fiscal e de sujeição a imposto sobre o rendimento reveste a natureza de formalidade “*ad probationem*”, podendo ser substituídos por outros meios de prova e apresentados posteriormente. **III** - A prova tem por função a demonstração da realidade dos factos, assentando na idoneidade dos documentos apresentados e respetiva aptidão à demonstração da verdade material. A dúvida sobre a realidade de um facto resolve-se contra a parte a quem o mesmo aproveita. A prova não pode ser sugerida ou inferida a partir de documentos meramente internos e incompletos, antes exigindo uma comprovação externa mínima e indispensável.

DECISÃO ARBITRAL

«**A...**, **S.A.**», com o número de identificação fiscal ... e sede social na Rua ..., ..., ...-... Coimbra, (doravante designada por “Requerente”), solicitou a constituição de Tribunal Arbitral e deduziu pedido de pronúncia arbitral, nos termos do disposto no artigo 2.º, n.º 1, alínea a) e no artigo 10.º, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”).

I. RELATÓRIO

O pedido formulado pela Requerente consiste (i) na declaração de ilegalidade, e consequente anulação, dos atos de liquidação de retenção na fonte em Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) n.º 2024... e de juros compensatórios n.º 2024... a 2024..., respetivamente, referentes ao exercício de 2020, no valor total de € 91.183,53 e (ii) o pagamento de juros indemnizatórios.

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante referida por “AT” ou “Requerida”).

O Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 5 de março de 2025.

Em 6 de abril a Requerida apresentou a sua Resposta, sem suscitar matéria de exceção, e remeteu o processo administrativo.

Em 2 de julho foi inquirida a testemunha arrolada pela Requerente, após o que ambas as partes submeteram alegações escritas.

POSIÇÃO DA REQUERENTE

No pedido de pronúncia arbitral a Requerente alega que:

- i) É uma sociedade comercial residente em Portugal, exercendo, entre outras, atividades de processamento de dados, consultoria e programação informática;
- ii) De 2018 a 2020, a Requerente e a sociedade comercial «B..., Ltd», com residência fiscal no Reino Unido, foram integralmente detidas pela sociedade «C..., Ltd», igualmente com residência fiscal na referida jurisdição;
- iii) A «B..., Ltd» adquiriu e manteve, entre 2015 e 2021, o direito de propriedade da marca «D...». Em 2020, a Requerente pagou *royalties* à «B..., Ltd» no valor global de € 314.674,09, tendo esta sido sujeita (sem isenção) a imposto sobre o rendimento no Reino Unido;

-
- iv) Desde a dissolução e liquidação da «B..., Ltd», a administração fiscal britânica não emitiu um certificado de residência fiscal dessa sociedade;
- v) A Requerente foi objeto de um procedimento de inspeção externa por referência ao ano de 2020, no decurso da qual a AT sustentou a obrigação de retenção na fonte por falta de prova da residência fiscal da «B..., Ltd». Foram emitidas as notas de liquidação controvertidas de IRC e de juros compensatórios, cujo valor foi integralmente pago pela Requerente;
- vi) Segundo a AT, para ser possível beneficiar da dispensa da retenção na fonte dos pagamentos feitos por conta de *royalties* é necessário que «*se verifiquem os requisitos estabelecidos no n.º 12 e n.º 13 do art.º 14 do CIRC*», a saber:
- Que a sociedade beneficiária do pagamento seja (i) residente num outro Estado membro da União Europeia, (ii) assuma uma das formas jurídicas previstas na Diretiva Juros e *Royalties* (doravante DJR) e (iii) esteja sujeita a e não isenta de imposto sobre o rendimento no Estado em que é residente;
 - Que as sociedades pagadora e beneficiária se possam considerar associadas, o que sucede quando, de modo ininterrupto durante um período mínimo de dois anos: (i) a sociedade beneficiária dos pagamentos seja o beneficiário efetivo desses rendimentos ou (ii) uma terceira sociedade detenha uma participação direta de, pelo menos, 25% no capital de ambas;
 - A sociedade beneficiária dos pagamentos seja o beneficiário efetivo desses rendimentos;
- vii) Do cumprimento destes requisitos decorre a dispensa de retenção na fonte, de que beneficiará a Requerente, a concretizar nos termos do artigo 98.º, n.º 2, do Código do IRC;
- viii) De acordo com a alínea b) daquele preceito, a «B..., Ltd» deveria ter feito prova perante a Requerente, até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto que deveria

ter sido deduzido nos termos das normas legais aplicáveis, da verificação das condições e do cumprimento dos já enunciados requisitos estabelecidos no artigo 14.º, n.º 13, do Código do IRC, através de «*formulário de modelo a aprovar pelo Ministro das Finanças*» (conforme decorre do relatório de inspeção), que contenha a série de elementos exigidos para a isenção do imposto sobre estes *royalties*;

- ix) Daqui decorrendo, confirme o referido relatório, que não sendo «(...) *efetuada a prova até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto, e bem assim, nos casos previstos no n.º 3 e seguintes do art.º 14.º do CIRC, fica o substituto tributário obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido retido nos termos da lei, conforme estabelece o n.º 5 do art.º 98.º do CIRC. Pelo que, não tendo a [Requerente] feito prova da verificação dos requisitos e condições para a isenção dos rendimentos royalties devidos à [B..., Ltd], estava obrigada a proceder à retenção na fonte do imposto a título definitivo, no momento do seu apuramento e à entrega do imposto até ao dia 20 do mês seguinte*»;
- x) Salvo o devido respeito, não poderia a AT estar mais enganada. Em momento algum veio a AT dispor no relatório de inspeção que a Requerente não cumpre os requisitos materiais estabelecidos na lei para poder beneficiar da isenção de IRC sobre os royalties pagos à «B..., Ltd» e da consequente dispensa total de retenção na fonte sobre aqueles valores. Antes fundamentando a liquidação aqui em causa na falta de prova da Requerente;
- xi) É evidente que a prova documental produzida nos presentes autos arbitrais é suficiente para concluir pelo direito à isenção de tributação em sede de IRC dos *royalties* pagos pela Requerente em 2020 - devendo, por isso, ser integralmente dispensada a sua retenção na fonte e anulada a liquidação de imposto e juros compensatórios;
- xii) Com efeito, a «B..., Ltd» é uma sociedade comercial residente no Reino Unido. Uma “*private limited company*” constituída de acordo com a legislação do Reino Unido, sujeita a “*company tax*” no Reino Unido e o beneficiário efetivo dos *royalties*. Esta e a Requerente eram, em 2020, entidades associadas dado ambos serem integralmente detidas pela «C..., Ltd»;

- xiii) Tudo factos que não foram sequer postos em causa pela AT em sede inspetiva, não tendo os serviços alcançado conclusão distinta da proposta pela aqui Requerente - que se impõe, portanto, que seja integralmente acolhida por este Tribunal Arbitral;
- xiv) Assente está o cumprimento dos pressupostos materiais estabelecidos por lei para que os pagamentos a título de *royalties* possam beneficiar da isenção de IRC prevista no artigo 14.º, n.º 12, do respetivo Código;
- xv) A Requerente não ignora que, a acrescer aos pressupostos materiais enunciados, há formalidades específicas previstas na lei portuguesa - em concreto, no artigo 98.º, n.º 2, do Código do IRC - que limitam o acesso à dispensa da retenção na fonte de pagamentos como os que aqui estão em questão. Com efeito, o legislador nacional exige a entrega de um formulário de modelo oficial, tal como o que a Requerente preencheu (conforme declaração Modelo 01-DJR junta aos autos);
- xvi) Uma formalidade que, por força do disposto no artigo 98.º, n.º 6, do Código do IRC sempre se poderia cumprir *a posteriori* (veja-se o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 14 de maio de 2014, proferido no âmbito do processo n.º 01458/13);
- xvii) A Requerente encontra-se impedida de cumprir com o estrito formalismo legal, dado que a «B..., Ltd» foi dissolvida e liquidada em 2022. Data em que terminado o período transitório de saída do Reino Unido da União Europeia, a DJR já não é aplicável;
- xviii) Perante a indiferença das autoridades fiscais do Reino Unido na certificação da residência fiscal da «B..., Ltd», caberia à AT lançar mão do instrumento de assistência mútua e cooperação administrativa previsto no Acordo de Dupla Tributação (doravante ADT) com o Reino Unido, através do qual poderia obter o esclarecimento daqueles requisitos de forma célere e eficiente, nem carecendo, para tanto, da colaboração da Requerente;
- xix) É entendimento da Requerente que os artigos 14.º, n.º 13, e 98.º, n.º 2, ambos do Código do IRC, estão a ser interpretados de modo incompatível com a Diretiva Juros e *Royalties*, o que sempre conduzirá à anulabilidade da liquidação aqui em causa;

- xx) Apesar de se afigurar que esta matéria é pacífica, não permitindo, no entender da Requerente, qualquer alternativa à sobredita boa interpretação e aplicação do direito da União Europeia, e somente caso subsistam dúvidas quanto à incompatibilidade das normas do Código do IRC vindas de citar com a DJR, desde já se requer que o tribunal arbitral, ao abrigo do mecanismo do reenvio prejudicial previsto no artigo 267.º do Tratado de Funcionamento da UE, solicite ao Tribunal de Justiça da UE que se pronuncie sobre se:

«A Diretiva 2003/49/CE do Conselho, de 3 de Junho de 2003, deve ser interpretada no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que impeça a isenção da tributação no Estado da fonte de uma sociedade residente nesse Estado pelo pagamento de royalties a uma sociedade residente no Reino Unido, uma vez demonstrado em sede inspetiva e em juízo o cumprimento de todos os requisitos materiais necessários ao benefício da isenção, por falta de apresentação de certificado em modelo oficial em momento em que este não é já possível obter, não só por ter a sociedade beneficiária sido entretanto dissolvida e liquidada, mas também por a Diretiva não se aplicar já ao Reino Unido, assim impondo uma dupla tributação internacional definitiva e irremediável?»

- xxi) Entende ainda a Requerente que a liquidação *sub judice* é violadora da liberdade fundamental de circulação de capitais, tal como prevista no artigo 63.º do Tratado de Funcionamento da UE. Isto, na medida em que a entretanto ocorrida dissolução e liquidação do sociedade-beneficiária implica que a retenção na fonte assumirá a natureza de tributação definitiva, em vista da impossibilidade de dedução ou recuperação da mesma no Reino Unido;
- xxii) O Tribunal de Justiça da EU veio julgar incompatível com a liberdade de circulação de capitais que os dividendos distribuídos a uma sociedade não residente fossem definitivamente tributados na fonte, sem que o montante de imposto pago no momento da distribuição pudesse ser ajustado posteriormente, à luz do resultado líquido da sociedade beneficiária (*Credit Suisse Securities Europe Ltd*, processo C-601/23);
- xxiii) Apesar de, uma vez mais, se afigurar que esta matéria é pacífica, e somente caso

subsistam dúvidas quanto ao que vem referido supra, desde já se requer que o tribunal arbitral, ao abrigo do referido mecanismo do reenvio prejudicial, solicite ao Tribunal de Justiça da EU que se pronuncie sobre se:

«O artigo 63.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação fiscal nacional por força da qual os royalties pagos por uma sociedade estabelecida nesse Estado membro são objeto de uma retenção na fonte que, quando estes royalties são recebidos por uma sociedade residente sujeita a imposto sobre as sociedades nesse Estado membro, vale como pagamento por conta deste imposto e é integralmente reembolsado se esta última sociedade encerrar o exercício fiscal em causa com resultado deficitário, ao passo que não está previsto nenhum reembolso quando os referidos royalties são recebidos por uma sociedade não residente numa mesma situação?»

- xxiv) A título subsidiário, mesmo que se mostrassem incumpridos os requisitos para aplicabilidade da Diretiva DJR, sempre seria ilegal o ato de liquidação em crise, posto que, a ser devida retenção na fonte, a mesma seria aplicável à taxa reduzida de 5% prevista no artigo 12.º, n.º 1, do ADT Portugal-Reino Unido;
- xxv) Como vimos, a Requerente fez prova da residência fiscal da sociedade-beneficiária. E, conforme decorre da jurisprudência, a apresentação dos modelos oficiais impostos por lei constitui uma mera formalidade *ad probationem*, não representando a exibição dos formulários de modelo oficial mencionados na lei um facto constitutivo do direito à isenção, podendo, ao invés, os requisitos materiais de que dependem tal isenção e consequente dispensa integral de retenção na fonte ser demonstrados através de qualquer meio de prova (conforme Acórdãos do Tribunal Central Administrativo, de 15 de novembro de 2018 no processo n.º 234/09.2BELRS e de 28 de janeiro de 2021 no processo n.º 1279/07.2BELSB);
- xxvi) Demonstrada ilegalidade da liquidação de retenção na fonte de IRC em crise nos presentes autos, decorre, como inevitabilidade, a ilegalidade da liquidação de juros compensatórios. E estando o imposto e juros pagos em liquidações produzidas por erro imputável à AT, impõe-se o pagamento de juros indemnizatórios.

POSIÇÃO DA REQUERIDA

A Requerida apresentou contestação, tendo alegado que:

- i) Com vista a validar a obrigatoriedade de reter ou não imposto na fonte, os Serviços de Inspeção Tributária (doravante SIT) notificaram a Requerente, solicitando elementos e esclarecimentos que façam prova da isenção de tributação, bem como comprovativos de pagamento e o formulário destinado à redução ou dispensa de retenção;
- ii) Em resposta, a Requerente não remeteu o formulário modelo oficial, acompanhado pelo certificado de residência fiscal emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência. Em face do exposto os SIT consideraram que *“não tendo sido apresentada a prova referida, que a A... estava obrigada a reter imposto, a título definitivo, à taxa de 25%, sobre os royalties devidos à entidade não residente, B..., Ltd”*. Isto, porque a *“entidade beneficiária teria sempre que fazer prova da sua residência e da sua sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado (formulário modelo 21-RFI certificado ou por declaração emitida pelas autoridades fiscais do Estado da residência, para o período em causa, que ateste a residência e a sujeição a imposto)”*;
- iii) Os SIT concluíram que a Requerente deveria ter efetuado a retenção na fonte sobre os royalties pagos à entidade não residente «B..., Ltd», à taxa de 25%, uma vez que não foi apresentada a prova necessária de residência fiscal nem os documentos para o pedido de isenção total ou parcial;
- iv) A *vexatio quaestio* vertida nos presentes autos, prende-se tão somente com o cumprimento (ou não) dos pressupostos para a dispensa total/parcial de retenção na fonte, relativamente aos doze pagamentos de *royalties* a uma entidade não residente conforme o disposto nos n.os 12.º e 13.º do Art.º 14.º do CIRC, efetuados durante o ano de 2020 por uma entidade residente em Portugal a favor de uma entidade não residente, à luz do disposto no Art.º 98.º, n.º 2, do CIRC;

- v) A Requerida nem consegue apreender a argumentação aventada pela Requerente, porquanto é esta que assume no presente pedido de pronuncia arbitral, que não foram observados pela sociedade residente em território nacional e devedora dos rendimentos, os requisitos legais previstos no n.º 2 do Art.º 98.º do CIRC, para efeitos de dispensa total ou parcial da retenção na fonte de IRC, sobre rendimentos de *royalties* devidos à não residente «B..., Ltd», pagos pela Requerente em 2020;
- vi) Ou seja, muito antes da dissolução dessa sociedade;
- vii) Contrariamente ao alegado pela Requerente que, relembramos, é o substituto tributário e não titular dos rendimentos em apreço, não existem nos autos prova de que aqueles rendimentos foram declarados e sujeitos a tributação no estado de residência do beneficiário;
- viii) A Requerente vem arguir que, os requisitos materiais se encontram cumpridos, não tendo sido posto em causa tal cumprimento pela Requerida, que apenas versou a sua justificação para a correção sobre a inexistência de prova nos termos legalmente estabelecidos pelo Art.º 98.º do CIRC. A obrigação de apresentação da prova documental exigida, é condição *sine qua non* para beneficiar da dispensa de retenção na fonte;
- ix) É imperativa a apresentação do formulário modelo oficial “*acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado*”;
- x) Defende a Requerente, com base no n.º 6 do artigo do 98.º do CIRC que, estando comprovados *a posteriori* os pressupostos para a dispensa total ou parcial da retenção, fica afastada a sua responsabilidade como substituto tributário. O que impõe a análise da prova junta aos autos;
- xi) O formulário 01-DJR apresentado pela Requerente (enquanto instrumento para solicitar a redução ou dispensa de retenção na fonte de IRC, ao abrigo dos n.ºs. 12 e 16 do artigo

- 14.º e dos artigos 96.º e 98.º do CIRC) não contém datas, não se encontra assinado pelo beneficiário dos rendimentos e não se encontra certificado pelas autoridades Fiscais competente, nem foi acompanhado pelo certificado de residência fiscal da sociedade-beneficiária;
- xii) Este formulário não se encontra integral e corretamente preenchido, não sendo válido. Os demais documentos apresentados revestem natureza interna ou reportam-se ao registo comercial;
- xiii) Quanto ao pedido subsidiário de aplicação da taxa reduzida de 5% prevista no ADT Portugal-Reino Unido, a ativação dessa convenção rege-se pelo disposto na alínea a), do n.º 2 do Art.º 98.º do CIRC, sendo exigido “*formulário de modelo a aprovar por despacho do membro do Governo responsável pela área das finanças*” (Modelo 21-RFI) e sempre devidamente acompanhada pela documentação que ateste a residência da entidade não residente e a sua sujeição a imposto no país sede;
- xiv) *In casu*, o Formulário Modelo 21-RFI não foi apresentado junto da Requerida, para além de que o mesmo apenas é válido se “*acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado*” conforme informação descrita no quadro III do mesmo formulário;
- xv) Em suma, a Requerente também não fez prova de que estavam reunidos os requisitos para acionar o ADT, ou seja, a apresentação do formulário modelo 21-RFI certificado ou acompanhado por declaração emitida pelas autoridades fiscais do Estado da residência, para o período em causa, que ateste a residência e a sujeição a imposto;
- xvi) Os juros compensatórios liquidados à Requerente resultaram da violação das normas estabelecidas no CIRC, tal como resulta do relatório elaborado pelos SIT. Inexistindo erro imputável à AT, não são devidos juros indemnizatórios.

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo dirigido à anulação do ato de liquidação de IRC e juros compensatórios.

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas.

Não foram identificadas nulidades ou irregularidades.

III. PROVA

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

- a) A Requerente tem por objeto social o processamento de dados, análise e distribuição de informação escrita e audiovisual, consultoria em equipamento informático, consultoria e programação informática, atividade de banco de dados, outras atividades conexas à informática e atividades de consultoria para os negócios e gestão;
- b) Com início em 25 de março de 2024 e conclusão em 29 de julho de 2024, a AT realizou uma ação inspetiva externa, com âmbito parcial e incidente sobre o IRC, IVA e retenções na fonte no ano de 2020 (OI n.º 2023...);
- c) A «C..., Ltd», que tem a sede no Reino Unido, detinha, à data, 100% do capital social da Requerente e da entidade «B..., Ltd»;
- d) No exercício de 2020, a Requerente contabilizou gastos com *royalties*, no valor total de € 316.906,54, com a descrição “Royalty - Brand/Trademark”. O gasto foi reconhecido com base no princípio do acréscimo, nas seguintes datas e valores:

Ano 2020 Mês	Data da contabilização	TransactionDescription	AccountDescription	SourceDocumentID	Valor €
01	15/01/2020	320	B... Ltd	CCF 1/78	23 327,60
02	19/02/2020	331	B... Ltd	CCF 1/281	26 177,38
03	16/03/2020	341	B... Ltd	CCF 1/483	25 604,68
04	19/04/2020	352	B... Ltd	CCF 1/795	27 042,85
05	18/05/2020	363	B... Ltd	CCF 1/886	26 511,12
06	17/06/2020	374	B... Ltd	CCF 1/1065	26 186,25
07	13/07/2020	385	B... Ltd	CCF 1/1237	27 151,11
08	18/08/2020	396	B... Ltd	CCF 1/1409	26 543,36
09	10/09/2020	407	B... Ltd	CCF 1/1573	25 491,73
10	08/10/2020	419	B... Ltd	CCF 1/1694	27 465,34
11	12/11/2020	431	B... Ltd	CCF 1/1873	27 067,64
12	10/12/2020	442	B... Ltd	CCF 1/2051	26 105,03
Total					314 674,09

- e) A Requerente não procedeu à retenção na fonte de imposto sobre os *royalties* apurados. Em 21 de fevereiro de 2024 a Requerente submeteu as declarações modelo 30 referente aos *royalties*, com indicação de isenção de retenção na fonte ao abrigo do artigo 14.º n.ºs 12 e 16 do Código do IRC;
- f) A Requerente solicitou o número de identificação fiscal (NIF...) para a entidade «B..., Ltd» em 10 de Agosto de 2023;
- g) As autoridades fiscais do Reino Unido não emitiram certificado de residência fiscal da «B..., Ltd»;
- h) A Requerente não apresentou o formulário RFI-21;
- i) A Requerente apresentou um formulário 01-DJR, que não se encontra datado ou assinado;
- j) Foi emitida a nota de liquidação de IRC n.º 2024 ... no valor de € 78.668,53:

NOTA DE APURAMENTO DAS RETENÇÕES NA FONTE		
Ano a que respeitam os rendimentos	Data Acerto Contas/Liquidação	N.º Liquidação
2020	2024-08-12	2024
Natureza do rendimento	Periodo a que respeita o Imposto	Imposto
Prediais		0,00 €
Comissões por intermediação em quaisquer contrat. e prest. de serviços		0,00 €
Capitais	Valores mobiliários - Entidades emitentes	0,00 €
	Valores mobiliários - Entidades registadoras, deposit. e outras	0,00 €
	Juros de depósitos à ordem ou a prazo	0,00 €
	Outros rendimentos	01/02/03/04/05/06/07/08/09/10/11/12 78.668,53 €
Prémios de jogos, lotarias, rifas apostas mútuas, sorteios, concursos		0,00 €
Remunerações de membros de órgãos estatutários de pessoas colectivas		0,00 €
Fundos de Investimentos (art.22 do EBF)		0,00 €
TOTAL		78.668,53 €

- k) Foram emitidas as seguintes notas de liquidação de juros compensatórios na importância de € 12.515,00;

DEMONSTRAÇÃO DE LIQUIDAÇÃO DE JUROS COMPENSATÓRIOS						
Liquidação	Valor Base (€)	Data Início	Data Fim	Duração	Taxa(%)	Valor (€)
2024	5.831,90	2020-02-21	2024-07-29	1621 DIAS	4,00	1.036,00
2024	6.544,35	2020-03-21	2024-07-29	1592 DIAS	4,00	1.141,76
2024	6.401,17	2020-04-21	2024-07-29	1561 DIAS	4,00	1.095,03
2024	6.760,71	2020-05-21	2024-07-29	1531 DIAS	4,00	1.134,31
2024	6.627,78	2020-06-23	2024-07-29	1498 DIAS	4,00	1.088,04
2024	6.546,56	2020-07-21	2024-07-29	1470 DIAS	4,00	1.054,62
2024	6.787,78	2020-08-21	2024-07-29	1439 DIAS	4,00	1.070,42
2024	6.635,84	2020-09-22	2024-07-29	1407 DIAS	4,00	1.023,19
...	...	...	...	...	...	...
TOTAL:						12.515,00 €

- l) A Requerente pagou as referidas liquidações de imposto e juros, no valor total de € 91.183,53;
- m) A «B..., Ltd» foi dissolvida em 12 de julho de 2022 (aceitando a veracidade e integridade de documentação junta aos autos, conforme infra melhor explicado).

Os factos dados como provados são confirmados pela documentação junta aos autos, incluindo o relatório elaborados pelos SIT.

Conforme melhor se demonstrará infra na apreciação do mérito, os seguintes factos alegados

não foram dados como provados:

- Em 2020, a «B... Ltd» era fiscalmente residente no Reino Unido e sujeita, nessa jurisdição, ao “Corporation Tax”; e
- Que a mesma sociedade era o beneficiário efetivo dos *royalties*.

IV. DO MÉRITO

O pedido e a causa de pedir, que circunscrevem a apreciação do mérito do pedido de pronúncia arbitral, centram-se no modo e momento de realização de um conjunto de elementos probatórios que permitem a aplicação da Diretiva de Juros e *Royalties* ou, subsidiariamente, do ADT celebrado entre Portugal e o Reino Unido.

A Requerente entende que, tratando-se da mera comprovação de uma dada factualidade (a residência fiscal numa jurisdição), o meio de concretização dessa prova não é passível de ser elevado à condição de requisito normativo. Essa prova poderá ser oferecida em qualquer momento e mediante qualquer meio idóneo à comprovação dessa residência fiscal.

Já a Requerida entende estar em causa uma prova mais abrangente (residência fiscal sujeição a imposto e beneficiário efetivo) e que a legislação aplicável não é livremente afastável ou substituível, em função da conveniência ou disponibilidade dos meios de prova ao dispor do sujeito passivo. Concretamente, a residência fiscal e a sujeição a imposto da sociedade-beneficiária apenas podem ser estabelecidas pelas autoridades fiscais do Reino Unido, não apenas por previsão legal expressa nesse sentido, mas também por ser essa a única entidade que pode certificar ou validar tais condições.

Estando a causa de pedir vinculada à Diretiva relativa a um regime fiscal comum aplicável aos pagamentos de juros e royalties (Diretiva 2003/49 de 3 de Junho de 2003, doravante DJR) e, subsidiariamente, ao ADT celebrado entre Portugal e o Reino Unido, apreciaremos ambas separadamente.

DO REGIME DE ISENÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE PREVISTO NA DJR

Nos termos do n.º 11 do artigo 1.º da Diretiva:

“O Estado da fonte pode exigir que o preenchimento dos requisitos estabelecidos no presente artigo e no artigo 3.º seja comprovado, à data do pagamento dos juros ou royalties, através de um certificado. Se à data do pagamento não tiver sido comprovado o preenchimento dos requisitos estabelecidos no presente artigo, o Estado-Membro terá a faculdade de exigir a cobrança do imposto na fonte.”

Já o n.º 13 da mesma norma refere que:

“Para efeitos dos n.os 11 e 12, o certificado a fornecer será válido, no que se refere a cada contrato relativo a pagamentos, no mínimo, por um ano e, no máximo, por três anos a contar da data da decisão e conterá as seguintes informações:

- a) A prova do domicílio fiscal da sociedade destinatária e, se necessário, da existência de um estabelecimento permanente, certificada pela autoridade fiscal do Estado-Membro em que a sociedade destinatária tem o seu domicílio fiscal ou em que se situa o estabelecimento permanente;*
- b) A prova da qualidade de beneficiário efetivo, a fornecer pela sociedade destinatária nos termos do n.º 4, ou da existência das condições previstas no n.º 5, se o destinatário do pagamento for um estabelecimento permanente;*
- c) O cumprimento dos requisitos previstos na subalínea iii) da alínea a) do artigo 3.º, no caso da sociedade destinatária;*
- d) Uma participação mínima ou o critério de detenção de um número mínimo de direitos de voto, nos termos da alínea b) do artigo 3.º;*
- e) O período de existência da participação ou detenção a que se refere a alínea d).*

In casu, o regime de isenção exige a comprovação dos seguintes elementos:

- A residência fiscal da «B... Ltd» no Reino Unido;
- A qualidade de beneficiário efetivo da «B... Ltd»;

- A sujeição, sem beneficiar de um regime de isenção, da «B... Ltd» ao «Corporation Tax» no Reino Unido;
- A participação, superior a 25%, detida pela «C... Ltd» no capital social da Requerente e da «B..., Ltd»;
- Que tais participações tenham sido detidas por um período ininterrupto de 2 anos.

E, como se constatou, os Estados-membros poderão determinar que esta prova se estabeleça através de um certificado. E que este seja produzido antes do pagamento dos *royalties*.

Passando para a transposição da DJR para o direito nacional, a alínea b) do n.º 2 do artigo 98.º estabelece a exigência de prova:

“Da verificação das condições e do cumprimento dos requisitos estabelecidos no n.º 13 do artigo 14.º, através de formulário de modelo a aprovar pelo membro do Governo responsável pela área das finanças que contenha os seguintes elementos:

- 1) Residência fiscal da sociedade beneficiária dos rendimentos e, quando for o caso, da existência do estabelecimento estável, certificada pelas autoridades fiscais competentes do Estado membro da União Europeia de que a sociedade beneficiária é residente ou em que se situa o estabelecimento estável;*
- 2) Cumprimento pela entidade beneficiária dos requisitos referidos nas subalíneas i) e ii) da alínea a) do n.º 13 do artigo 14.º;*
- 3) Qualidade de beneficiário efetivo, nos termos da alínea d) do n.º 13 do artigo 14.º, a fornecer pela sociedade beneficiária dos juros ou royalties;*
- 4) Quando um estabelecimento estável for considerado como beneficiário dos juros ou royalties, além dos elementos referidos na subalínea anterior, deve ainda fazer prova de que a sociedade a que pertence preenche os requisitos referidos nas alíneas a) e b) do n.º 13 do artigo 14.º;*
- 5) Verificação da percentagem de participação e do período de detenção da participação, nos termos referidos na alínea b) do n.º 13 do artigo 14.º;*
- 6) Justificação dos pagamentos de juros ou royalties.”*

Facilmente se atesta a identidade de ambos os regimes, ou seja, a integridade da transposição da DJR para o Código do IRC no que respeita ao âmbito e extensão dos elementos probatórios, bem como no tocante ao momento e forma, mormente, *“formulário de modelo a aprovar pelo membro do Governo responsável pela área das finanças”* que contenha tais elementos: (i) a certificação por parte da autoridade fiscal do Estado de residência da sociedade-beneficiária e (ii) o cumprimento por esta dos demais requisitos materiais.

O formulário “Modelo 01-DJR”, publicado através do Despacho n.º 4727/2009, de 9 de Fevereiro (2.ª série) constitui, assim, o modelo de certificação enunciado na DJR e vertido para o direito nacional. Que concilia os referidos elementos: a sociedade-beneficiária preenche a informação atinente aos requisitos materiais previstos na DJR e a autoridade fiscal competente certifica o tipo legal, a residência fiscal e a sujeição a imposto sobre o rendimento da sociedade-beneficiária.

Na ausência do formulário, a Requerente considera que a prova documental junta aos autos é adequada e idónea à comprovação dos requisitos estabelecidos na DJR e no artigo 98.º do Código do IRC. Sem necessidade de apresentação de um certificado emitido pelas autoridades fiscais do Reino Unido, no qual se ateste a residência fiscal da sociedade-beneficiária e a sua sujeição a «Corporation Tax».

Igualmente seria, no entendimento da Requerente, dispensável o preenchimento do formulário Modelo 01-DJR por parte da sociedade-beneficiária, com o propósito de demonstrar a verificação dos demais requisitos que condicionam a aplicabilidade do regime de dispensa de retenção na fonte.

Mas não lhe assiste razão.

Primeiramente, porque é a própria DJR que concede aos Estados-membros a faculdade de restringir a sua aplicabilidade à certificação (prévia) dos enunciados requisitos substantivos. Pelo que o direito interno não acrescenta, por via da exigência dessa certificação prévia, qualquer requisito adicional excessivo, desproporcional ou desadequado à demonstração da causalidade factual de que depende a aplicabilidade do regime de isenção da DJR.

No que ao caso em apreço importa (ano de 2020), os *royalties* foram pagos pela Requerente a partir de 15 de janeiro de 2020, pelo que a certificação da residência fiscal e sujeição a imposto da sociedade-beneficiária deveria ter sido estabelecida antes dessa data. O que a ter-se verificado, conduziria à validade dessa certificação pelo período de 2 anos (conforme o n.º 3 do artigo 98.º do Código do IRC e dentro do período de 1 a 3 anos previsto na DJR).

Note-se que o artigo 98.º do Código do IRC estende a data de certificação prévia até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto, i. e. 20 de fevereiro de 2020.

Pelo que a dissolução e liquidação da sociedade-beneficiária, operada em 12 de julho de 2022, não se apresenta como relevante. Mesmo compreendendo-se a dificuldade da Requerente em obter a certificação da residência fiscal e sujeição a “Corporation Tax” da «B..., Ltd», após a dissolução da mesma, a verdade é que o eventual êxito na obtenção dessa certificação seria sempre extemporâneo.

Porquanto, insiste-se, a DJR concede aos Estados-membros a faculdade de impor essa certificação, no caso em apreço, até 20 de fevereiro de 2020.

A Requerente argumenta que o momento em que uma tal certificação ocorre em nada contende com a realidade substantiva: esta existirá no seu estado natural, independentemente do momento em que a prova se concretizar.

Assim, a prova da residência fiscal e sujeição a imposto sobre o rendimento no Reino Unido da sociedade-beneficiária, reportada a 2020, impõe-se, não podendo ser condicionada por um comando normativo que se arrogue a prerrogativa de determinar a validade dessa prova em função do meio ou da data de produção da mesma. Sob pena de o momento temporal de obtenção da prova ser elevado a requisito substantivo.

Sucede que, como vimos, a DJR se rodeia de um especial zelo no que respeita à comprovação dos correspondentes requisitos materiais.

Com efeito, o n.º 12 do artigo 1.º da DJR concede aos Estados-membros a possibilidade de *“colocar como condição para a concessão da isenção nos termos da presente directiva [o Estado-membro] ter proferido uma decisão aplicável em que conceda essa isenção, após apresentação de um certificado que comprove o cumprimento dos requisitos estabelecidos no presente artigo e no artigo 3.º”*.

O n.º 14 da citada norma determina que “*se os requisitos para a isenção deixarem de ser preenchidos, a sociedade ou o estabelecimento permanente destinatário deverão informar imediatamente a sociedade ou o estabelecimento permanente pagador e, se o Estado fonte o exigir, a autoridade competente desse Estado*”.

E, mais uma vez conforme estipulado na DJR, a retenção na fonte aplicada pela sociedade-pagadora pode ser objeto de um posterior pedido de reembolso, (n.º 15 do artigo 1.º) a apresentar no prazo de 2 anos contados a partir da data de pagamento dos *royalties*. Pedido esse que seria então acompanhado da certificação dos elementos probatórios elencados no n.º 13 do artigo 1.º.

Em suma, não é possível desaplicar uma norma de direito interno que corretamente faz uso da faculdade que a DJR expressamente lhe concede quanto ao modo e momento de comprovação dos requisitos materiais subjacentes à diretiva.

DOS PEDIDOS DE REENVIO PREJUDICIAL PARA O TJUE

A Requerente solicita um primeiro reenvio prejudicial para o TJUE nos seguintes termos:

A Diretiva 2003/49/CE do Conselho, de 3 de Junho de 2003, deve ser interpretada no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que impeça a isenção da tributação no Estado da fonte de uma sociedade residente nesse Estado pelo pagamento de royalties a uma sociedade residente no Reino Unido, uma vez demonstrado em sede inspetiva e em juízo o cumprimento de todos os requisitos materiais necessários ao benefício da isenção, por falta de apresentação de certificado em modelo oficial em momento em que este não é já possível obter, não só por ter a sociedade beneficiária sido entretanto dissolvida e liquidada, mas também por a Diretiva não se aplicar já ao Reino Unido, assim impondo uma dupla tributação internacional definitiva e irremediável?

O primeiro pressuposto do pedido assenta em ter sido provado, em sede inspetiva e em juízo, o cumprimento de todos os requisitos materiais previstos na DJR. O segundo pressuposto radica na dissolução da sociedade-beneficiária e na saída do Reino Unido da União Europeia, motivo

pelo qual a retenção na fonte aplicada em Portugal constituiria uma tributação final e irreversível.

Sabendo-se que o TJUE devolve a apreciação dos elementos de prova ao órgão de jurisdição nacional, importa começar por concluir que a Requerente logrou provar a cadeia de participações sociais do seu grupo económico. Que o relatório dos SIT não coloca em crise e que consta (organigrama societário) das demonstrações financeiras apresentadas em Portugal. Todos os demais elementos não se podem dar como provados, com particular destaque para a residência fiscal da «B..., Ltd» (sociedade-beneficiária), a sua sujeição a «Corporation Tax» e a sua qualidade de beneficiário efetivo.

Note-se que a própria dissolução da sociedade, que se dá como provada, assenta numa cópia de um documento com logotipo e inscrição da «Companies House». Prova essa que mereceu alguma bondade, na medida em que a cópia não se encontra certificada ou apostilhada. E se aceitou, em língua inglesa, como tendo sido emitida por entidade equivalente a uma conservatória central de registo comercial.

Note-se, todavia, que a par da dissolução em 12 de julho de 2022, surge a indicação de que as últimas contas anuais foram apresentadas por referência ao ano de 2019.



Companies House

B...

LTD.

Created: 17 December 2024 13:53:34

Companies House does not verify the accuracy of the information filed

Overview

- Registered office address: [redacted], London, [redacted]
- Company type: Private limited company
- Incorporated on: 18 September 2014
- Dissolved on: 12 July 2022
- Status: Dissolved

Key filing dates

- Accounting reference date: 30 June
- Last accounts made up to: 31 December 2019
- Last members list: 18 September 2015

21 Dec 2021 AA01 Previous accounting period extended
from 31 December 2020 to 30 June
2021

23 Oct 2020 AA Full accounts made up to 31 December
2019

Ora, é sabido que a residência fiscal de uma pessoa coletiva, enquanto elemento de conexão pessoal, traduz a sujeição desta a imposto em função da localização da sua sede social ou direção efetiva.

Se em 2020 não foram apresentadas contas anuais, teria a «B..., Ltd» entregue uma declaração fiscal para efeitos de «Corporation Tax»?

Aos juntos foi incluída uma declaração fiscal da sociedade-beneficiária para o período de 01/01/2020 a 31/12/2020.

HM Revenue
& Customs

Company Tax Return

CT600 (2021) Version 3

for accounting periods starting on or after 1 April 2015

Your Company Tax Return

If we send the company a 'Notice' to deliver a Company Tax Return it has to comply by the filing date or we charge a penalty, even if there is no tax to pay.

A return includes a Company Tax Return form, any supplementary pages, accounts, computations and any relevant information. The CT600 Guide tells you how the return must be formatted and delivered. It contains general information you may need to deliver your return, links to more detailed advice and box-by-box guidance for this form and the supplementary pages.

The forms in the CT600 series set out the information we need and provide a standard format for calculations.

Company information

1	Company name	B...	Limited
2	Company registration number		
3	Tax reference		
4	Type of company	0	

Northern Ireland

Put an 'X' in the appropriate box(es) below

5	NI trading activity	☐	6	SME	☐
7	NI employer	☐	8	Special circumstances	☐

About this return

This is the above company's return for the period

30	from	DD MM YYYY	35	to	DD MM YYYY
		0 1 0 1 2 0 2 0			3 1 1 2 2 0 2 0

Todavia, não há qualquer evidência externa de que a mesma tenha sido efetivamente entregue e/ou validada pelas autoridades fiscais do Reino Unido. Há números de referência que o parecem indicar, mas trata-se de informação que não pode ser sugerida ou inferida. Antes carecendo de comprovação externa. A qual inexistente.

E se o exercício contabilístico foi estendido de 31 de dezembro de 2020 para 30 de junho de 2021 (conforme “certidão” da «Companies House») qual o motivo de a declaração fiscal manter o período de 12 meses?

A primeira página da “declaração fiscal” contém a menção:

B... Limited

based on the accounts for the period ended 30 June 2021

E é apresentado outro documento com a denominação “Intangible fixed assets”, onde já surge menção ao período de 01/01/2020 a 30/06/2020 e um código de referência de documento.

Mas questiona-se que documento é este, como se conjuga com a declaração fiscal e que entidade externa corrobora a sua veracidade e autenticidade.

Company name	B... Limited
Period start	01/01/2020
Period end	31/12/2020
Accounting Period Start	01/01/2020
Accounting Period End	30/06/2021
Tax district	123
Tax reference	3670621920

A prova tem por função a demonstração da realidade dos factos (artigo 341.º do Código Civil). A dúvida sobre a realidade de um facto e sobre a repartição do ónus da prova resolve-se contra a parte a quem o facto aproveita (artigo 414.º do Código de Processo Civil).

A valoração da prova pelo julgador obedecerá à idoneidade dos elementos probatórios à demonstração da verdade material, suportado em regras de experiência comum.

A apreciação dos elementos probatórios não permite uma aproximação à realidade construída pela Requerente, que se cingiu à junção de documentos internos. A partir dos quais é possível inferir e sugerir uma dada realidade, mas que necessita de ser acompanhada de uma corroboração externa mínima e indispensável.

Note-se que os relatórios de preços de transferência preparados por consultores internacionais para os exercícios de 2018-20, contêm a referência “*Draft for discussion purposes only*”, i. e. nem serão documentos finais.

E como vimos, as últimas contas anuais submetidas à «Companies House» datam de 2019.

Malgrado a alegação de que a sociedade-beneficiária “*adquiriu e manteve, de 2015 a 2021, o direito de propriedade sobre a marca D...*”, não são apresentadas contas individuais de nenhum exercício. Não é exibido nenhum certificado de residência fiscal de qualquer exercício.

Por fim, a Requerente, conforme resultado do probatório, nem curou de submeter as declarações modelo 30 (ou de solicitar um NIF de não residente) relativas aos pagamentos realizados à sociedade-beneficiária. Como se a aplicabilidade da DJR assentasse num mero juízo de convicção, pessoal e interno, assente em organigramas societários, contratos e faturas.

Em suma, não se verificam as condições factuais que permitem colocar uma dúvida relevante sobre a interpretação da Diretiva Europeia. Além de uma tal dúvida encerrar uma manifesta contradição, porque é a própria DJR que, como vimos, estabelece a faculdade de os Estados-membros imporem a certificação prévia dos requisitos substantivos consagrados na diretiva.

A Requerente formula um segundo pedido de reenvio prejudicial:

O artigo 63.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação fiscal nacional por força da qual os royalties pagos por uma sociedade estabelecida nesse Estado membro são objeto de uma retenção na fonte que, quando estes royalties são recebidos por uma sociedade residente sujeita a imposto sobre as sociedades nesse Estado membro, vale como pagamento por conta deste imposto e é integralmente reembolsado se esta última sociedade encerrar o exercício fiscal em causa com resultado deficitário, ao passo que não está previsto nenhum reembolso quando os referidos royalties são recebidos por uma sociedade não residente numa mesma situação?

Não oferece dúvida que uma retenção na fonte suportada por uma sociedade-beneficiária residente no território nacional, revestiria a natureza de pagamento por conta. Pelo que seria sempre reembolsada à sociedade-beneficiária caso esta apurasse uma matéria coletável positiva (por abatimento, enquanto pagamento por conta, ao imposto devido a final) ou um prejuízo fiscal reportável (por inexistência de imposto devido a final).

A questão colocada aponta para uma potencial situação de tratamento discriminatório, em função da residência fiscal, na situação em que a sociedade-beneficiária não residente apurasse

prejuízo fiscal. Caso em que a retenção na fonte suportada em território nacional não seria objeto de devolução pelo Estado fonte (de residência da sociedade pagadora).

Independentemente do mérito da questão subjacente, a verdade é que não existe qualquer elemento que permita concluir que a sociedade-beneficiária se encontra numa tal situação de apuramento de prejuízo fiscal. Em nenhum exercício (e não apenas em 2020).

Pelo que a identidade factual que permitiria aferir da existência de um tratamento discriminatório não pode ser estabelecida.

Em rigor, e conforme resulta do probatório, a residência fiscal da sociedade-beneficiária nem sequer está firmemente estabelecida. É sugerível e potencial, mas não está provado que a mesma seja fiscalmente residente no Reino Unido em 2020, data em que o Tratado de Funcionamento da UE permanecia em vigor.

Pelo que soçobra o reenvio prejudicial ao TJUE.

DO REGIME DE REDUÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE PREVISTO NO ADT

Subsidiariamente, a Requerente contende ser aplicável o regime previsto no ADT celebrado entre Portugal e o Reino Unido e que se traduz na redução da taxa de retenção na fonte de 25% para 5%.

Contrariamente, ao que se verifica no quadro da DJR, os acordos de dupla tributação não contemplam qualquer disposição no que tange à prova da residência fiscal e da sujeição a imposto sobre o rendimento. Estes acordos internacionais não regulamentam os procedimentos a observar para a comprovação dos pressupostos legais da sua aplicação e de que depende a exclusão de incidência do imposto ou, como sucede *in casu*, a redução da taxa de retenção pelo Estado fonte.

A jurisprudência é pacífica e uniforme na consideração de que a prova pode ser estabelecida por qualquer meio documental idóneo, cujos efeitos, atenta a respetiva natureza declarativa, retroagiriam à data de ocorrência do facto tributário a cuja comprovação essa prova se destina.

A título exemplificativo, convocam-se os Acórdãos do STA de 22 de junho de 2011 (processo n.º 0283/11) e do Tribunal Central Administrativo Sul de 15 de novembro de 2018 (processo n.º 234/09.2.BELRS) e de 28 de janeiro de 2021 (processo n.º 1279/07.2.BELSB).

Conforme decorre do artigo 4.º do ADT Portugal - Reino Unido (que segue a Convenção Modelo da OCDE), a *“expressão residente de um Estado Contratante significa qualquer pessoa que, por virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto devido ao seu domicílio, à sua residência ou local de direcção”*. Sendo esse o imposto sobre o rendimento (artigo 2.º do ADT).

O elemento de conexão - a residência - é estabelecido em função da sujeição a imposto sobre o rendimento, ou seja, a comprovação da residência fiscal da «B..., Ltd» não se basta pela localização da sede social ou direcção efetiva, antes exigindo a verificação da sua sujeição a «Corporation Tax» no Reino Unido.

E partindo da admissibilidade dos meios gerais de prova, temos de nos reconduzir à apreciação dos elementos juntos aos autos e a correspondente aptidão à demonstração dos factos alegados.

O que não nos permite o afastamento da conclusão supra explanada.

Com efeito, a Requerente juntou diversos documentos sob a forma de cópias e redigidos em língua inglesa. As cópias não estão certificadas. Os documentos emitidos em país estrangeiro não contêm a Apostilha de Haia.

Aceitando-se a cópia com o logotipo da «Companies House», estaríamos perante o único documento emitido por uma entidade externa, em corroboração ou apoio da demais informação carregada para os autos. Ainda assim, este documento referencia que as últimas contas anuais depositadas se reportam ao exercício de 2019.

Não foram apresentadas as contas anuais da «B..., Ltd» relativamente a quaisquer exercícios económicos.

Foram apresentadas cópias de “Company Tax return” e “Intangible Fixed Assets”. Em ambos os casos, a Requerente não apresenta qualquer informação que permita discernir tal documentação. Acresce que “Intangible Fixed Assets” constitui a denominação atribuída ao ficheiro PDF, dado que o documento propriamente dito não contém qualquer referência. É certo que são apresentados diversos cálculos que, com naturalidade, se infere estarem relacionados

com imposto sobre o rendimento. Mas não é perceptível a conjugação desta com a “Company Tax return”.

Os relatórios de preços de transferência estão emitidos como “*draft*”, pelo que, para além de serem meramente internos, nem estão emitidos em final.

A tudo isto acresce a inexistência de qualquer corroboração externa, em particular por parte das autoridades fiscais do Reino Unido. Para além de não ter sido apresentada qualquer documentação que permita aferir da residência fiscal e sujeição a imposto sobre o rendimento da «B..., Ltd», não há qualquer evidência de liquidação do imposto. Ou do pagamento ou reembolso deste. Relativamente a nenhum exercício fiscal.

Em suma, a residência fiscal e a sujeição a imposto não são suscetíveis de serem inferidas pelo tribunal arbitral, muito menos a partir de cópia não certificadas, em língua inglesa, e sem qualquer explicação, por parte da Requerente, quanto ao seu conteúdo e à finalidade que se propõem representar.

Pelo que também quanto à aplicabilidade do acordo de dupla tributação, improcede o pedido da Requerente.

V. DECISÃO

Face ao exposto, decide-se julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral.

VI. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se ao processo o valor de € 91.183,53, indicado pela Requerente, respeitante ao montante da liquidação de IRC e juros compensatórios cuja anulação pretende (valor da utilidade económica do pedido), e não impugnado pela Requerida, de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”), 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 306.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, este último *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

VII. CUSTAS

Nos termos do n.º 4 do artigo 22.º do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **2.754,00**, a cargo da Requerente.

Lisboa, 14 de julho de 2025

Alexandra Coelho Martins

Gustavo Gramaxo Rozeira

José Luís Ferreira (relator)