

**CAAD:** Arbitragem Tributária

**Processo n.º:** 244/2025-T

**Tema:** IRS – Caducidade do direito de ação.

## **SUMÁRIO:**

- I. A retenção na fonte é suscetível de impugnação judicial, a qual tem necessariamente de ser precedida de reclamação graciosa;
- II. Na impugnação da liquidação de retenção na fonte a apresentar, não basta ao impugnante impugnar a liquidação, impondo-se impugnar igualmente a decisão de indeferimento, expresso ou tácito, da reclamação graciosa;
- III. Tendo o impugnante limitado a impugnação à apreciação da liquidação, o prazo de 90 dias previsto no artigo 10º do RJAT conta-se do termo do prazo para pagamento voluntário da liquidação;
- IV. Apresentada impugnação após o decurso do prazo de 90 dias, verifica-se caducidade do direito de ação.

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I. RELATÓRIO:**

A..., L.DA., titular do número único de matrícula e de identificação de pessoa coletiva..., doravante designada por Requerente, apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral em matéria tributária e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do

disposto nos artigos 2º nº 1 a) e 10º nº 1 a), ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, abreviadamente designado por RJAT), peticionando a anulação da liquidação nº 2024..., de retenções na fonte de IRS respeitante ao ano de 2020 e juros compensatórios, no valor global de € 9.145,53, com a consequente condenação da Autoridade Tributária a restituir o valor pago. Em alternativa, peticiona a anulação parcial da referida liquidação, com a consequente condenação da Autoridade Tributária a restituir o valor pago que ultrapasse o valor que se vier a apurar ser devido.

Para fundamentar o seu pedido alegou, em síntese:

1. A Requerente desenvolve a sua atividade de arrendamento de bens imobiliários, provindo as suas receitas de prédios arrendados pertencentes aos sócios;
2. Desde a data da constituição da sociedade que o único responsável pela gerência da sociedade é o sócio B..., obrigando-se a sociedade apenas com a sua intervenção;
3. No ano de 2022 a Requerente foi objeto de uma inspeção tributária de âmbito parcial, incidindo sobre as retenções da fonte de IRS relativas ao exercício de 2020;
4. No decurso da inspeção tributária, os serviços concluíram que a conta movimentada para as operações realizadas no período foi uma conta da classe 2 – Contas a receber e a pagar, titulada pelo sócio B..., na qual os movimentos a débito refletem o recebimento das rendas e os movimentos a crédito o pagamento de despesas da sociedade, sendo que estes movimentos não foram realizados através da conta bancária da Requerente;
5. Concluindo assim os serviços pela verificação de uma situação anómala que afasta da esfera da empresa os meios financeiros líquidos gerados, por incumprimento do disposto no artigo 63º-C nº 2 da LGT;

6. Em consequência, a AT desconsiderou o crédito do período, no valor de € 8.905,53, relativo a despesas da sociedade pagas pelo sócio B... e considerou integralmente o valor do débito de € 28.779,61, qualificando-o como adiantamento por conta de lucros, por via da aplicação do disposto no artigo 6º nº 4 do CIRS;
7. O que motivou a emissão da liquidação de IRS em causa nos autos;
8. A violação da obrigação prevista no artigo 63º-C da LGT não se subsume à presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS;
9. As rendas recebidas pelo sócio B... e as despesas pagas por este sócio, em nome e em representação da Requerente, constituem proveitos e gastos da sociedade, estando devidamente relevadas na contabilidade e englobadas na determinação do lucro tributável, não constituindo rendimentos do sócio B...;
10. Não existem quaisquer transferências da conta bancária da sociedade para o sócio B..., o que é apto a ilidir a presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS;
11. Ainda que se entenda que as rendas pagas constituem adiantamentos por conta de lucros, não poderá ser considerado como rendimento o valor global das rendas recebidas, já que a essas rendas sempre teriam de ser abatidas as despesas pagas, no valor de € 8.905,53;
12. A AT, ao desconsiderar o valor relativo às despesas pagas, imputando-os a saldo devedor anterior a 2019, está a fazer correções a anos fiscais com antiguidade superior a 4 anos, em violação do disposto no artigo 45º da LGT;
13. Para cobrança da liquidação impugnada, foi instaurado pela AT processo de execução fiscal, tendo a Requerente aderido a plano de pagamento oficioso dessa dívida;
14. A Requerente apresentou reclamação graciosa, a qual veio a ser indeferida por despacho notificado à Requerente por ofício datado de 11/12/2024.

A Requerente não juntou documentos com o pedido de pronúncia arbitral, tendo arrolado duas testemunhas.

No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente optou por não designar árbitro, pelo que, nos termos do disposto no artigo 6º nº 1 do RJAT, foi designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa o signatário, não tendo as partes, notificadas de tal designação, manifestado vontade de a recusar, nos termos do disposto nos artigos 11º nº 1 a) e c) do RJAT e dos artigos 6º e 7º do Código Deontológico do CAAD.

O tribunal arbitral foi constituído em 27 de maio de 2025.

Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 17º do RJAT, a Requerida apresentou resposta, defendendo-se por exceção e por impugnação.

Na **defesa por exceção**, invocou a Requerida, em síntese:

1. A Requerente peticiona a anulação da liquidação de retenção na fonte de IRS e juros compensatórios relativa ao exercício de 2020, no valor global de € 9.145,53;
2. A liquidação impugnada tinha como data limite de pagamento voluntário 26/02/2024;
3. Tendo o pedido de pronúncia arbitral sido apresentado em 14/03/2025, é manifesto que, à data da sua apresentação, já havia decorrido o prazo de 90 dias a que alude o artigo 10º do RJAT para apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral;
4. Donde se verifica que o pedido apresentado é intempestivo;
5. No plano de pagamento oficioso da liquidação impugnada, a que a Requerente aderiu, encontra-se incluído o valor devido a título de juros e custas processuais respeitantes ao processo de execução fiscal instaurado para cobrança coerciva da liquidação impugnada;

6. O tribunal arbitral é materialmente incompetente para apreciação da legalidade dos juros e custas processuais respeitantes ao processo de execução fiscal instaurado para cobrança coerciva da liquidação impugnada;
7. Não constituindo o processo arbitral meio idóneo para sindicar a exigibilidade dos juros e custas processuais respeitantes ao processo de execução fiscal instaurado para cobrança coerciva da liquidação impugnada.

Em sede de defesa por impugnação, invocou a Requerida, em síntese:

1. A Requerente não logrou demonstrar que os registos contabilísticos a crédito e a débito e respetivos fluxos financeiros resultaram de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais, não tendo, em consequência ilidido a presunção ínsita no artigo 6º nº 4 do CIRS;
2. Pelo que os valores registados na conta da classe 2 – Contas a receber e a pagar, titulada pelo sócio B..., se presumem adiantamentos por conta de lucros;
3. Ao invés, a Requerida cumpriu o ónus que sobre si impedia, de demonstração da existência de facto tributário no exercício de 2020, provando a existência de lançamentos na contabilidade da sociedade;
4. Donde resulta que a liquidação impugnada não padece de qualquer ilegalidade.

A Requerida juntou o processo administrativo, não tendo junto qualquer documento nem arrolado testemunhas.

A Requerente pronunciou-se sobre as exceções invocadas pela Requerida, por requerimento junto aos autos em 03/09/2025.

Por despacho de 18/11/2025, foi dispensada a reunião a que alude o artigo 18º do RJAT, bem como a apresentação de alegações, tendo o processo prosseguido para prolação de decisão, cuja data foi prorrogada por dois meses, por despacho de 25/11/2025.

## II. SANEAMENTO:

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão regularmente representadas.

O processo não enferma de vícios que afetem a sua validade.

## III. QUESTÕES A DECIDIR

Atentas as posições assumidas pelas Partes, vertidas nos argumentos expendidos, cumpre:

- a. Conhecer da exceção de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral;
- b. Conhecer da exceção de incompetência material do tribunal arbitral;
- c. Conhecer da exceção de inidoneidade do meio processual;
- d. Apreciar a legalidade da liquidação impugnada.

## IV. MATÉRIA DE FACTO

### a. Factos provados

Com relevância para a decisão a proferir nos presentes autos, deram-se como provados os seguintes factos:

1. A Requerente desenvolve a sua atividade de arrendamento de bens imobiliários, provindo as suas receitas de prédios arrendados pertencentes aos sócios;
2. No ano de 2022 a Requerente foi objeto de uma inspeção tributária de âmbito parcial, incidindo sobre as retenções da fonte de IRS relativas ao exercício de 2020;

3. No decurso da inspeção tributária, os serviços concluíram que a conta movimentada para as operações realizadas no período foi uma conta da classe 2 – Contas a receber e a pagar, titulada pelo sócio B..., na qual os movimentos a débito refletem o recebimento das rendas e os movimentos a crédito o pagamento de despesas da sociedade, sendo que estes movimentos não foram realizados através da conta bancária da Requerente;
4. Concluindo assim os serviços pela verificação de uma situação anómala que afasta da esfera da empresa os meios financeiros líquidos gerados, por incumprimento do disposto no artigo 63º-C nº 2 da LGT;
5. Em consequência, a AT desconsiderou o crédito do período, no valor de € 8.905,53, relativo a despesas da sociedade pagas pelo sócio B... e considerou integralmente o valor do débito de € 28.779,61, qualificando-o como adiantamento por conta de lucros, por via da aplicação do disposto no artigo 6º nº 4 do CIRS;
6. O que motivou a emissão da liquidação de IRS em causa nos autos, no valor global de € 9.145,53, sendo a respetiva data limite de pagamento voluntário 26/02/2024;
7. Em 27/05/2024 a Requerente deduziu reclamação graciosa contra a liquidação impugnada, a qual veio a ser indeferida por decisão notificada à Requerente por ofício datado de 10/12/2024, do qual consta expressamente:

*“Fica ainda notificado de que deste despacho pode recorrer hierarquicamente no prazo de trinta dias, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do art.º 66.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT) ou interpor impugnação judicial no prazo de três meses, nos termos do art.º 97.º e do art.º 102.º, ambos do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT)”;*

8. Com vista à cobrança coerciva da liquidação impugnada, a Requerida instaurou processo executivo, tendo a Requerente aderido a plano de pagamento oficioso da dívida;
9. O pedido de pronúncia arbitral foi apresentado em 14/03/2025;
10. No pedido de pronúncia arbitral a Requerente peticiona a declaração de ilegalidade da liquidação nº 2024..., de retenções na fonte de IRS respeitante ao ano de 2020 e juros compensatórios, no valor global de € 9.145,53, com a consequente condenação da Autoridade Tributária a restituir o valor pago;
11. Em alternativa, peticiona a Requerente a anulação parcial da referida liquidação, com a consequente condenação da Autoridade Tributária a restituir o valor pago que ultrapasse o valor que se vier a apurar ser devido.

**b. Factos não provados**

Com interesse para os autos, não resultou qualquer facto não provado.

**c. Fundamentação da matéria de facto**

A convicção acerca dos factos tidos como provados formou-se tendo por base a prova documental junta pelas partes, indicada relativamente a cada um dos pontos, e cuja adesão à realidade não foi questionada, bem como a matéria alegada e não impugnada.

**V. DO DIREITO**

**a. Da exceção de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral:**

Invoca a Requerida a exceção de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral, para tanto defendendo, em síntese, que o prazo de 90 dias a que alude o artigo 10º

nº 1 do RJAT se conta a partir da data limite de pagamento voluntário da liquidação impugnada e não da data de indeferimento da reclamação graciosa apresentada, atento o facto de a Requerente ter limitado o pedido formulado à apreciação da legalidade da liquidação impugnada, não tendo peticionado a apreciação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa.

Concluindo, assim, que, atenta a data limite de pagamento voluntário da liquidação – 26/02/2024 – é manifesto que, à data de apresentação do pedido de pronúncia arbitral – 14/03/2025 –, já há muito havia decorrido o prazo de 90 dias previsto no artigo 10º do RJAT.

Em sentido inverso, defende a Requerente que, não podendo a liquidação em causa nos autos ser impugnada diretamente, sendo necessária e obrigatória a apresentação de reclamação graciosa prévia à sua impugnação, nunca poderia a Requerente impugnar diretamente a liquidação em causa.

Mais defende a Requerente que é a própria Requerida que, na notificação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, informa a Requerente que esta decisão poderia ser impugnada no prazo de 3 meses, prazo dentro do qual o pedido de pronúncia arbitral foi apresentado.

Por último, defende a Requerente que, não tendo a Requerida, na decisão de indeferimento da reclamação graciosa, procedido a uma análise autónoma do pedido formulado pela Requerente, limitando-se a remeter para o relatório de inspeção, não existe qualquer ato de segundo grau, passível de ser impugnado.

Concluindo, assim, que a interpretação defendida pela Requerida conduziria ao resultado absurdo de penalizar quem cumpre a lei.

Apreciando, desde já adiantamos assistir razão à Requerida.

Com efeito, compulsado o pedido de pronúncia arbitral, verifica-se que a Requerente formula o seguinte pedido:

***“PELO EXPOSTO, REQUER A VEXA DIGNISSIMO ARBITRO(A)***

*SE DIGNE DAR PROCEDENTE POR PROVADO O PEDIDO DE PRONÚNCIA  
ARBITRAL*

- A) ANULANDO A LIQUIDAÇÃO N.º2024..., DE €9.145,53, DE RETENÇÕES  
NA FONTE DE IRS DE 2020 (€8.058,29), E JUROS COMPENSATÓRIOS  
(€1.087,24), POR ERRO DE QUALIFICAÇÃO JURIDICA DE RENDIMENTOS**
- B) ASSIM NÃO ENTENDENDO, ANULE PARCIALMENTE A REFERIDA  
LIQUIDAÇÃO, POR ERRO DE APURAMENTO DO IMPOSTO,**
- C) CONDENANDO A AT A RESTITUIR O VALOR JÁ PAGO QUE  
ULTRAPASSAR O QUE VIER A SER DEVIDO.**
- D) CONDENNADO AINDA A AT NAS CUSTAS ARBITRAIS”.**

Verifica-se, assim, sem qualquer margem para dúvida que o objeto do pedido é o ato de liquidação de retenções na fonte de IRS de 2020 e juros compensatórios, sendo este o ato sindicado nos presentes autos.

Resulta dos factos provados – cfr. ponto 6 – que a data limite de pagamento da liquidação impugnada ocorreu em 26/02/2024.

Por seu turno, resulta também provado que o pedido de pronúncia arbitral e de constituição do tribunal arbitral foi apresentado em 14/03/2025 - cfr. ponto 9.

Nos termos do disposto no artigo 10º nº 1 a do RJAT, o prazo para apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral é de 90 dias, contado a partir dos factos previstos no número 1 do artigo 102º do CPPT, entre os quais se compreende o termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte.

Por onde se verifica que, tendo a Requerente circunscrito o seu pedido à anulação do ato tributário de liquidação de retenções na fonte de IRS de 2020 e juros compensatórios, dispunha para o efeito do prazo de 90 dias contado da data limite de pagamento voluntário daquela liquidação.

Prazo esse que, à data da apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral já havia ultrapassado.

O prazo de 90 dias fixado na lei para impugnação das liquidações é um prazo perentório, sendo que, conforme decorre do disposto no artigo 139º nº 3 do Código de Processo Civil, o seu decurso extingue o direito de praticar o ato.

Assim, tendo à data de apresentação do pedido de pronúncia arbitral já decorrido o prazo de 90 dias a que aludem os artigos 10º nº 1 do RJAT e 102º nº 1 do CPPT, caducou o direito da Requerente de impugnar por via da apresentação do pedido de constituição arbitral a liquidação em causa.

O facto de a liquidação em causa nos autos não ser suscetível de impugnação direta, exigindo prévia reclamação graciosa, conforme resulta do disposto no artigo 132º do CPPT, em nada releva. É certo que a Requerente teria necessariamente de deduzir reclamação graciosa da liquidação em causa, apenas a podendo impugnar após o seu indeferimento expresso ou tácito. No entanto, na impugnação, sempre estaria a Requerente obrigada a impugnar a própria decisão da reclamação graciosa, não podendo limitar o pedido de pronúncia arbitral à liquidação de retenções na fonte de IRS, como fez.

Da mesma forma, o facto de a Requerida, no ofício que acompanhou a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, ter expressamente referido a possibilidade de tal decisão ser impugnada no prazo de 3 meses em nada colide com o entendimento expresso. Insiste-se: a reclamação poderia (e, acrescenta-se, deveria) ser impugnada no prazo de 3 meses. No entanto, não foi isso que sucedeu *in casu*, já que a Requerente não impugnou a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, tendo limitado o seu pedido à liquidação.

Não podendo, sob qualquer ponto de vista, defender-se que tal referência expressa gera legítimas expectativas ao contribuinte, que são depois frustradas pela alegação de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral. A aceitar-se esta tese, sempre se dirá que tais legítimas expectativas apenas foram frustradas pelo facto de a

Requerente não ter impugnado a decisão de indeferimento da reclamação graciosa e não por qualquer ato imputável à Autoridade Tributária, não se tratando aqui de qualquer “*armadilha processual*” como alega a Requerente.

Por último, o facto de a decisão de indeferimento da reclamação graciosa se ter limitado a remeter para o relatório de inspeção, não tendo avançado qualquer argumento novo, poderia eventualmente ser suscetível de colocar em causa a legalidade dessa decisão. No entanto, para que tal pudesse ser apreciado por este tribunal, teria tal decisão de ter sido impugnada pela Requerente, o que não sucedeu.

Não sendo defensável a tese avançada pela Requerente de que, por tal facto, não existe qualquer ato de segundo grau passível de ser impugnado. Ao invés, existe um ato de segundo grau, a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, que deveria ter sido impugnada por forma a que se pudesse o tribunal pronunciar sobre a mesma.

Aqui chegados, conforme é sabido, os poderes do tribunal estão circunscritos ao pedido formulado pela Requerente – *in casu*, anulação do ato de liquidação de retenções na fonte de IRS de 2020 e juros compensatórios – pelo que carece este tribunal de legitimidade para apreciar o que quer que seja para além do expresso pedido formulado.

Verificando-se a caducidade do direito de ação da Requerente, fica prejudicado o conhecimento das demais questões elencadas, designadamente da questão de mérito.

## VI. DISPOSITIVO:

Em face do exposto, decide-se julgar verificada a exceção de caducidade do direito de ação arbitral, absolvendo a Requerida do pedido.

\*\*\*

Fixa-se o valor do processo em € 9.145,53, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 97º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

\*\*\*

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 918,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, bem como do disposto no n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, e do n.º 3 do artigo 4.º, do citado Regulamento, a pagar pela Requerente, por ser a parte vencida.

\*\*\*

Registe e notifique.

Lisboa, 27 de novembro de 2025.

O Árbitro,

Alberto Amorim Pereira