

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 529/2025-T

Tema: IRC. Retenção na fonte. Organismo de investimento coletivo. Legitimidade substantiva. Violação do Direito da União Europeia.

SUMÁRIO:

Não sendo a Requerente titular do Direito que invoca, não tem legitimidade substantiva na Relação jurídica, o que consubstancia uma exceção perentória conducente à absolvção do pedido, cf. artigos 576.º, nºs. 1 e 3 e, e 579.º, ambos do CPC, ex vi do artigo 29.º/1-e) do RJAT.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

A..., S.A., sociedade anónima, com o número de identificação fiscal ..., sede na ..., ... B, ...-... Lisboa, pertencente à área do Serviço de Finanças de Lisboa ..., vem, nos termos e para os efeitos previstos no disposto no artigo 10.º, nº 1, alínea a), e nº 2 e no artigo 5.º, nº 2, todos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), bem como no artigo 102.º, nº 1, alínea a), do Código do Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), requerer a constituição de Tribunal Arbitral com vista à pronúncia de decisão arbitral de anulação do ato de indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa apresentado pela Requerente, e consequentemente a anulação dos atos de retenção na fonte, associados às guias de pagamento nºs ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., emitidas pela AT, no valor global de € 46 852,95, por entender que os mesmos sofrem de vícios que conduzem à sua ilegalidade e, por isso anuláveis, nos termos do artigo 163.º do Código do Procedimento Administrativo e do artigo 99.º do Código do Procedimento e de Processo Tributário, com os fundamentos constantes da referida petição que aqui se dão por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais.

O pedido de constituição de Tribunal Arbitral foi aceite e notificado à AT em 29/05/2025, não tendo a Requerente procedido à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e no artigo 11.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro do Tribunal Arbitral singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 17/07/2025, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas b) e c), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Assim, em conformidade com o preceituado no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 05/08/2025, que na mesma data proferiu o seguinte Despacho: *"Notifique-se o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária, nos termos dos n.º 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT, para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e solicitar a produção de prova adicional, caso queira, devendo ser remetido ao Tribunal Arbitral, nos termos do nº 2 do citado artigo 17º do RJAT, cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário."*

Veio a Requerida AT, na sua resposta de 28/10/2025, apresentar a sua defesa, suportando-a, em primeira linha, na ilegitimidade substantiva da Requerente, que a verificar-se, consubstancia uma exceção perentória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição do pedido, de acordo com os artigos 576.º, nºs. 1 e 3 e, e 579.º, ambos do CPC, ex vi do artigo 29.º/1-e) do RJAT.

Suscitou de seguida a inimpugnabilidade do ato com os fundamentos constantes da respetiva Resposta, o que consubstanciaria uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento dos autos e conduziria à absolvição da instância quanto à pretensão em causa, de acordo com o previsto no artigo 278.º/1-e) do CPC, ex vi artigo 29.º/1-e) do RJAT.

Aduziu ainda a incompetência parcial do Tribunal Arbitral Singular para condenar a Requerida ao pagamento de juros de mora computados a partir do termo do prazo de execução

espontânea de decisão arbitral transitada em julgado e até à data da emissão da nota de crédito respetiva, pretensão esta que não está contemplada no nº. 1 do artigo 2º do RJAT. Por impugnação a Requerida conclui que a Requerente faz errada interpretação e aplicação das normas legais aplicáveis ao caso e não cumpriu o ónus probatório que sobre si impende, impugnando também os factos por ela alegados bem como os respetivos documentos, que estejam em oposição com a defesa apresentada, considerada no seu conjunto, nos termos do artigo 574.º/2 do CPC, ex vi do artigo 29.º/1-e) do RJAT.

II- SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, em conformidade com o preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, do RJAT (com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei nº 66-B/2012, de 31 de dezembro).

O presente pedido de pronúncia foi apresentado em 29 de maio de 2025 e aceite na mesma data, vindo o Tribunal a ser constituído em 05 de agosto de 2025 que na mesma data proferiu Despacho de notificação da Requerida nos termos e efeitos do artigo 17º do RJAT.

Apresentada a Resposta o Tribunal proferiu Despacho a dispensar a Reunião a que alude o artigo 18º do RJAT, a junção de tradução dos documentos em língua estrangeira e a produção de alegações.

Concedeu o prazo de 20 dias à Requerente para responder às exceções aduzidas pela Requerida e pagar a taxa de justiça subsequente. Por último fixou o prazo para a prolação da decisão.

A Requerida discorda da dispensa da junção da tradução dos documentos em língua estrangeira, mantendo o Tribunal a sua dispensabilidade.

A Requerente respondeu às exceções conforme consta da respetiva peça processual que aqui se dá por reproduzida.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se devidamente representadas de harmonia com os artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT, e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

O processo não padece de nulidades.

Cumpre decidir.

III- FUNDAMENTAÇÃO

1. As questões a dirimir são as seguintes:

- a) Saber se os atos de retenção na fonte de IRC sobre os juros pagos pela Requerente ao B... identificados nos autos, efetuados ao abrigo do disposto no artigo 94.º, n.º 1 c) e n.º 3, alínea b) do CIRC, devem ser anulados, por vício de violação de lei, concretamente violação do direito da União Europeia, relativamente à circulação de capitais; e
- b) Se as entidades não residentes e sem estabelecimento estável no território português podem ser tributadas pelos rendimentos de capitais obtidos em Portugal através de retenção na fonte, a título definitivo, nos termos dos artigos 80.º, n.º 2, alínea c), e 88.º do Código do IRC, à data vigentes, sem a possibilidade de deduzirem os encargos diretamente relacionadas com tal atividade.

2 - Matéria de Facto

2.1 – Factos provados

- a) A Requerente é uma sociedade comercial por ações e que tem por objeto social a detenção e administração da sua única propriedade localizada na Rua ..., nº ..., em Lisboa, bem como a detenção e administração de bens móveis de forma a cumprir as suas obrigações como Senhoria.

- b) O B... (“B...”) é uma instituição financeira alemã, com sede em ..., ... Frankfurt am Main, e sem estabelecimento estável em território português, estando legalmente autorizada a desenvolver aqui a sua atividade bancária e a prestar serviços de natureza financeira.
- c) A Requerente e a B... integram o Grupo C..., grupo alemão que lidera a nível mundial o investimento, desenvolvimento e gestão de ativos imobiliários, tendo com este celebrado em 23/11/2020 um contrato de mútuo, com vencimento de juros por ela pagos ao B... .
- d) A Requerente efetuou retenção na fonte de IRC, na qualidade de substituto tributário, sobre os juros pagos ao B..., com sede na ..., ... Frankfurt am Main.
- e) Tais juros, no exercício de 2022, foram sujeitos a tributação, em sede de IRC, a título definitivo, nos termos dos artigos 87.º, n.º 4, e 94.º,n.º 3, alínea b), e n.º 5, do Código do IRC, à taxa liberatória de 15%, por força da aplicação do artigo 11.º, n.º 2, alínea b) da convenção destinada a eliminar a dupla tributação (“CDT”) celebrada entre Portugal e a Alemanha.
- f) O montante de IRC retido na fonte foi de € 46 852,95, conforme guias de pagamento n.ºs ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., emitidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira e pagas nos exercícios de 2020 (1 de dezembro), 2021 (16 de março,01 de junho, 02 de setembro e 01 de dezembro) e 2022 (01 de março e 01 de junho).
- g) Contra tais atos de liquidação a Requerente apresentou, em 18 de dezembro de 2024, pedido de revisão oficiosa, conforme Processo Administrativo junto, que mereceu indeferimento tácito.
- h) A Requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral com base no indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa dirigida contra os atos de retenção na fonte de IRC já referidos.
- i) A Requerente não apresentou qualquer documento comprovativo ou justificativo de despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade em questão.

2.2 - Fundamentação da Decisão sobre a Matéria de Facto

O Tribunal não tem que se pronunciar sobre todos os detalhes da matéria de facto que foi alegada pelas Partes, cabendo-lhe o dever de selecionar os factos que poderão interessar à decisão e discriminá-la a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada

(cfr.artigo123.º, n.º 2, do CPPT, e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções para o objeto do litígio no direito aplicável, conforme artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

A convicção do Tribunal Arbitral fundou-se na livre apreciação das posições assumidas pelas Partes, no teor dos documentos juntos aos autos, por elas não contestados.

2.3- Factos não provados

Não se considera a existência de outros factos não provados com relevância para a decisão.

3 – Matéria de Direito

Questões Prévias a Apreciar

Como já se referiu a Requerida na sua Resposta suscitou as seguintes exceções:

- a) A ilegitimidade substantiva da Requerente;
- b) A inimpugnabilidade do ato; e
- c) A incompetência parcial do Tribunal Arbitral Singular.

Assim, antes de entrarmos na apreciação substantiva do pedido, o Tribunal tem que fazer a apreciação das exceções suscitadas, na medida em que, a verificar-se a procedência de alguma delas, obstará ao conhecimento do mérito do pedido pelo que a sua apreciação é prioritária.

a) Da ilegitimidade substantiva da Requerente

A Requerida entende que a Requerente não se encontra habilitada a discutir a legalidade das referidas retenções tendo por base uma causa de pedir que assenta numa suposta desconformidade da legislação fiscal portuguesa com o Direito Comunitário Europeu, na

medida em que lhe falta legitimidade substantiva o que consubstancia uma exceção perentória, conducente à absolvição do pedido, o que obstará ao prosseguimento do processo, de acordo com os artigos 576.º, n. os 1 e 3 e, e no 579.º, ambos do CPC, ex vi do artigo 29.º/1-e) do RJAT. Sustenta o seu ponto de vista no facto da Requerente não passar de um mero substituto tributário, que se limitou a pagar o imposto, facto que não a torna sujeito passivo, assumindo apenas um papel instrumental na relação jurídica tributária. Ao pretender discutir a legalidade da retenção da fonte de IRC em causa, está a intrometer-se na relação material que existe entre a Requerida e a substituída B..., o que em seu entender, vai muito além, do seu papel instrumental na relação jurídico-tributária que existe apenas e só entre a Requerida e a substituída B... . Cita varia jurisprudência que vai no sentido por si propugnado.

Respondeu a Requerente dizendo que é o sujeito passivo da relação tributária e, por outro lado, tem interesse direto em demandar na medida em que é o substituto tributário subjacente aos atos de retenção na fonte em crise, sendo forçoso concluir que a Requerente tem legitimidade procedural, processual e substantiva para reclamar e para impugnar judicialmente os atos em crise. Para apoiar o seu ponto de vista cita o Acórdão do STA 839/11 de 06/02/2013 e nas decisões arbitrais recentes (Pºs 537/2025-T e 538/2025-T) que juntou. No Acórdão do STA e nos Pºs do CAAD foram analisadas situações semelhantes à dos autos, salientando, que no Pº 537/2025-T, com os mesmos fundamentos e o mesmo substituído tributário, pelo que deverá ser dado tratamento análogo aos atos de retenção na fonte em crise, em conformidade com o disposto no artigo 8.º, n.º 3, do Código Civil.

O Tribunal considera que o Acórdão do STA, invocado pela Requerente, se reconduz ao processo onde foi proferido e reporta-se à legitimidade processual e procedimental que se reconhece ter, atendendo ao seu interesse direto em contradizer, o qual decorre do reembolso de imposto que advinha da procedência da ação, conforme artigo 30.º, n.º 2 do CPC. No caso dos presentes autos é a legitimidade material, substantiva para o ato, na relação controvertida em análise. Na verdade, a prestação de serviços foi praticada pelo B... que tem a capacidade contributiva nesta relação jurídica que conduziu ao nascimento da obrigação legal de pagar de IRC em Portugal, surgindo a Requerente, por disposição legal, na figura de substituto tributário com a obrigação de o pagar mas não foi a Requerente que prestou o serviço de financiamento que originou tal pagamento em Portugal, servindo como mero instrumento da relação jurídica

em causa. Também não está a impugnar a retenção do mesmo, ao abrigo do artigo 132.º/1 do CPPT, o que está a pretender discutir é saber se a liquidação do IRC em questão está conforme o direito europeu, designadamente, se há ou não discriminação entre os prestadores residentes em Portugal e os não residentes, situação que tem de ser apreciada no âmbito do prestador de serviços que não é parte nos presentes. Estando a Requerente na situação de mero substituto tributário carece de legitimidade substantiva na relação em causa.

Relativamente às decisões proferidas nos processos do CAAD juntos pela Requerente e já referidos, o Tribunal entende que as decisões aí tomadas se reconduzem aos mesmos e que, apesar da semelhança, questões houve que neles não foram suscitadas e neste foram, como é o caso da ilegitimidade substantiva da Requerente.

Situação semelhante à dos presentes autos foi apreciada e decidida no Pº 513/2021-T cujo sumário aqui se transcreve:” – *I - A legitimidade processual constitui um pressuposto adjetivo de que depende o conhecimento do mérito da causa, que se afere pelo interesse do autor em demandar e o do réu em contradizer.*

II - A legitimidade substantiva é um requisito de procedência do pedido, relacionado com a efetividade da relação material, interessando já ao mérito da causa.

III - Apesar da Requerente ter legitimidade processual, dado o seu interesse directo em contradizer, o qual decorre do reembolso de imposto que advenha da procedência da acção (artigo 30.º, n.º 2 do CPC), não tem legitimidade material, substantiva ou ad actum, na relação controvertida em análise, dado ser-lhe inaplicável a invocada possibilidade de proceder à dedução de despesas profissionais, atendendo à efectiva relação material controvertida.

Resulta do que vem sendo exposto que apesar da legitimidade processual da Requerente, dado o seu interesse direto em contradizer, que decorre do reembolso de imposto que advenha da procedência da ação (artigo 30.º, n.º 2 do CPC), falta-lhe a legitimidade material por não ser a titular do direito que invoca que pertence ao substituído que não intervém nesta ação.

Ora não sendo o substituto tributário o titular do direito que invoca, o Tribunal considera verificada exceção perentória inominada, de conhecimento oficioso, de ilegitimidade material da Requerente (artigos 576.º, n.ºs 1 e 3 e 579.º do CPC, aplicável ex vi artigo artigo 29.º, n.º 1 e) do RJAT, improcedendo, por isso, o pedido arbitral.

IV- DECISÃO

Em face do exposto o Tribunal decide:

- a) Declarar procedente a exceção perentória inominada de conhecimento oficioso de ilegitimidade material da Requerente; e em consequência declarar absolvição da Requerida do pedido, com todas as consequências legais daí advindas;
- b) Fixar o valor do Processo em € 46 852,95 ao abrigo das disposições contidas no artigo 306.º, n.º 2 do Código de Processo Civil, 97.º-A, n.º 1 a) do CPPT e artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem;
- c) Fixar as custas do Processo em € 2 142,00 de acordo com disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, ficando a Requerente responsável pelo seu total pagamento.

Notifique.

Lisboa, 03 de dezembro de 2025

O Árbitro,

Arlindo Francisco