

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 573/2025-T

Tema: IRS. Tributação em sede de rendimentos de capitais – categoria E.

SUMÁRIO

- I. As obras de melhoria pagas pela Requerente em imóvel pertencente a sócios seus configura um rendimento de capitais porque o facto tributário recortado é o fluxo monetário, não devendo tais despesas ser consideradas como mais-valias.
- II. O alargamento superveniente do âmbito de um procedimento inspetivo não tem de minuciosamente recortar todos os factos a abranger, bastando a indicação sucinta das razões de facto e de direito que justificam tal decisão.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Conselheiro Carlos Fernandes Cadilha (presidente), Professor Jorge Bacelar Gouveia (adjunto-relator) e Dr. Paulo Ferreira Alves (adjunto), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 25 de agosto 2025, decide o seguinte:

1.

I. RELATÓRIO

1. “A..., LDA”, contribuinte com o NIPC ... e sede na Rua ..., ..., Porto, tendo sido notificada do ato tributário de liquidação de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS) emitida em 21/01/2025 e com o n.º 2025..., referente ao mês de Agosto de 2021, no montante de €457.132,42, o qual, com juros compensatórios no valor de €60.316,43, totalizava €517.448,85, veio, ao abrigo do disposto nos arts 2.º, n.º 1, al. a), e 10º, nº 1, al. a), ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT), instaurar um processo arbitral com o objetivo de se declarar a ilegalidade daqueles atos, além de se solicitar o pagamento de juros indemnizatórios por erro imputável aos serviços.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD, em 11 de junho de 2025, em conformidade com o preceituado no art. 11.º, n.º 1, al. c), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66º-B/2012, de 31 de dezembro, tendo sido notificada nessa data a Autoridade Tributária (AT), ora Requerida.

3. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto do art. 6.º, n.º 1, e do art. 11.º, n.º 1, al. b), do RJAT, o Conselho Deontológico, em 4 de agosto de 2025, designou os árbitros signatários, que comunicaram, no prazo legalmente estipulado, a aceitação dos respetivos encargos.

4. As partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do art. 11.º, n.º 1, als. a) e b), do RJAT e arts. 6.º e 7.º do Código Deontológico.

5. Deste jeito, o Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 25 de agosto de 2025, com base no disposto nos arts. 2.º, n.º 1, al. a), e 10.º, n.º 1, do RJAT, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, tendo sido subsequentemente notificada a Requerida para, querendo, apresentar resposta.

6. A Requerida apresentou a sua resposta, acompanhada do processo administrativo, em 30 de setembro de 2025.

7. A pedido da Requerente, o Tribunal Arbitral agendou a inquirição solicitada, a qual teve lugar em 18 de novembro de 2025.

8. Ambas as partes, em 2 e 10 de dezembro de 2025, tiveram ocasião de apresentar as suas alegações escritas.

II. SANEAMENTO

9. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 25 de agosto de 2025, em conformidade com o preceituado na al. c) do n.º 1 do art. 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro.

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

11. O processo não padece de vícios que o invalidem.

12. Cumpre apreciar e decidir.

III. DOS FACTOS

13. A matéria factual relevante para a compreensão e decisão da causa, após exame crítico da prova documental junta ao pedido de pronúncia arbitral e dos elementos remetidos aos autos, bem como do resultado da inquirição efetuada, fixa-se como segue:

A) Factos Provados

14. A Requerente é “A..., LDA”, sociedade comercial por quotas com o NIPC ... e sede na Rua ..., n.º..., no Porto. Cfr. Por acordo.

15. O ato tributário objeto do processo arbitral é o ato de liquidação de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS), emitido em 21/01/2025,

com o n.º 2025..., referente ao mês de Agosto de 2021, no montante de €457.132,42. Cfr. Doc. 1 do PPA.

16. Foi também efetuada a correspondente liquidação de juros compensatórios n.º 2025..., no valor de € 60.316,43. Cfr. Doc. 1 do PPA.

17. Tais atos resultaram na demonstração de liquidação de Retenções na fonte de IRS n.º 2025..., no valor de € 517.448,85, com data-limite de pagamento até 10/03/2025. Cfr. Doc. 1 do PPA.

18. A dívida tributária liquidada e os juros cobrados foram pagos pela Requerente em 13.5.2025 em sede do processo de execução fiscal n.º ...2025..., totalizando o valor de € 519.241,79. Cfr. Doc. 1 do PPA.

19. A Requerente, à data dos factos, tinha como sócia-gerente B..., com o NIF ..., titular de uma quota no valor de 2.500,00 €, aquela casada com C..., com o NIF..., que detinha uma quota de igual valor, sendo ainda sócio-gerente desde 08/03/2024. Cfr. RIT.

20. Foi efetuado um procedimento de inspeção ao abrigo de credencial n.º OI2023..., mas durante a sua execução o seu objeto foi alargado, decisão que foi notificada à Requerente em 30.9.2024. Cfr. RIT.

21. No âmbito da inspeção efetuada, foi apurado o valor de € 1.632.615,77 correspondendo a despesas pagas pela Requerente por obras feitas em imóvel cuja nua-propriedade pertencia aos sócios-gerentes. Cfr. RIT.

22. Essas obras foram realizadas no contexto de um contrato de empreitada celebrado entre a Requerente e a D..., S.A. (NIF...), com um custo total de € 1.496.789,28. Cfr. RIT.

23. O valor final suportado pela Requerente, como consta na sua contabilidade nos pagamentos de 2019 a 2021, encontra-se registado no final de 2021 no valor de € 1.632.615,77 na conta 4315 – AFT – Edif e outras construções – Benfeitorias/grandes Reparções – obra Cfr. RIT.

24. Confirma-se que a Requerente suportou encargos relativos às obras de melhoramento, restauro e reabilitação nos imóveis identificados nos artigos urbanos n.º s ... e ..., que deram origem ao artigo urbano n.º 15670 (num total de 16 frações de “A” a “P”), sito na Rua ... n.º ... Porto, propriedade do sócio-gerente C..., com o NIF Cfr. RIT.

25. Só após o início do procedimento de inspeção houve a transmissão da propriedade do imóvel objeto de melhorias que subiram o seu valor da esfera jurídica do sócio-gerente da Requerente para a esfera jurídica desta. Cfr. RIT.

B) Factos não provados

26. Não existem factos com interesse para a decisão da causa que devam considerar-se como não provados.

C) Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

27. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

28. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito [cfr. o art. 596.º, do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT].

29. Os factos dados como provados resultaram da análise crítica dos documentos juntos aos autos, bem como da inquirição realizada em 18 de novembro de 2025.

IV. DO DIREITO

A) Em geral

30. Não havendo exceções processuais, julga-se que as questões de Direito se suscitam no presente processo arbitral são bem definidas por ambas as partes, as quais merecem, portanto, a decisão do Tribunal Arbitral

31. Elas podem resumir-se a três temas, cada um merecendo resposta autónoma:

a) Vícios no procedimento de inspeção tributária pelo alargamento do seu objeto material;

b) Vícios no ato tributário de liquidação adicional oficiosa, bem como na consequente determinação dos juros compensatórios, por errado enquadramento em sede de IRS não devido em razão da natureza e quantificação do rendimento apurado;

c) Vícios no ato tributário de liquidação adicional oficiosa por caducidade em resultado do momento da sua realização na ausência do procedimento inspetivo.

B) Vícios no procedimento da inspeção tributária por alargamento do seu campo material

32. O primeiro tópico controvertido diz respeito a saber se o alargamento da inspeção tributária contrariou os termos em que a mesma deve ocorrer.

33. Num primeiro momento, a ação inspetiva foi direcionada para o IRC e para o IVA, mas depois a Requerida comunicou à Requerente que a inspeção deveria incidir sobre outros factos que, entretanto, se mostraram relevantes.

34. A verdade é que tal alargamento foi objeto de decisão e de notificação por parte da Requerida, como se observa da consulta dos autos.

35. E da sua leitura percebe-se que são enunciados os requisitos que a LGT impõe para a fundamentação exigível, a qual reside na apresentação sucinta das razões de facto e de direito para o efeito.

36. Entende o Tribunal Arbitral que ocorre a regularidade dessa fundamentação, a qual foi atempadamente comunicada à Requerente: não só se mencionam os preceitos legais pertinentes, como se mostra que a ação inspetiva teria de incidir sobre outros impostos pelo facto de, entretanto, ter surgido um pagamento de obras realizadas em prédio suscetível de ser tributado em IRS.

37. É jurisprudência constante que a densidade da fundamentação exigível é em grau de suficiência, não tendo de ser máxima, mas suficiente para que, no caso, a entidade objeto da inspeção possa entender as suas razões de facto e de direito: ora, é isso o que sucede dada a descoberta dos avultados pagamentos por parte da Requerente a um prédio de um dos seus sócios-gerentes, com isso se mostrando justificado o alargamento material da ação inspetiva.

C) Vícios no ato tributário de liquidação oficiosa, bem como na consequente determinação dos juros compensatórios, por errado enquadramento em sede de IRS não devido em razão da natureza e quantificação do rendimento apurado

38. O segundo tema em causa diz respeito à correção da liquidação oficial em IRS que foi realizada pela Requerida, qualificando as despesas feitas pela Requerente no prédio em causa como rendimentos em espécie, sendo considerado como rendimentos de capitais, da categoria E.

39. Entende o Tribunal Arbitral que não assiste razão à Requerente na ideia de considerar que as despesas pagas no imóvel em causa deviam ser qualificadas como rendimentos de mais-valias.

40. Essa decisão funda-se naquilo que se dispõe nos pertinentes preceitos legais do CIRS na categorização dos rendimentos de capitais, dizendo-se o seguinte, no seu art 5.º, n.º 1: «Consideram-se rendimentos de capitais os frutos e demais vantagens económicas, qualquer que seja a sua natureza ou denominação, sejam pecuniários ou em espécie, procedentes, direta ou indiretamente, de elementos patrimoniais, bens, direitos ou situações jurídicas, de natureza mobiliária, bem como da respetiva modificação, transmissão ou cessação, com exceção dos ganhos e outros rendimentos tributados noutras categorias».

41. A verdade que é não se logrou compreender que as despesas feitas no imóvel referido – que nesse momento não estava na esfera jurídica da Requerente – tivessem qualquer contrapartida, pelo que representaram aumentos unilaterais de valor patrimonial que beneficiaram os sócios e causaram o concomitante desvalor na esfera jurídica da Requerente.

42. Também não parece que essa despesa corresponda à categoria dos rendimentos G em sede do IRS porque o facto tributário é o “fluxo monetário” e não a mais-valia patrimonial, ainda que esta resulte daquele fluxo.

43. Quer isso dizer que se verificam os requisitos para a qualificação de tais despesas como sendo rendimentos de capital que beneficiaram os sócios-gerentes, devendo sobre os mesmos, então, a Requerente ter feito a devida retenção na fonte, nos termos dos arts 71.º, n.º 1, al. a), 98.º, n.º 1, e 101.º, n.º 2, al. a), do CIRS.

44. Ora, não o tendo feito, fica na posição de devedora tributária do correspondente valor, considerando ainda o Tribunal Arbitral que foi correta a quantificação do valor segundo o critério do mercado, tal como foram feitos os registos contabilísticos.

45. O CAAD já teve ocasião de se pronunciar sobre este tema, em jurisprudência que se acompanha, nos processos n.º 623/2018-T e n.º 509/2024-T.

D) Vícios no ato tributário de liquidação adicional por caducidade considerando o momento da sua realização

46. Se bem que em conexão com o tema anterior, deve responder-se autonomamente à alegação da Requerente, segundo a qual o direito à liquidação adicional já teria caducado, por decurso do prazo.

47. Não é essa a decisão do Tribunal Arbitral que considera relevante o momento em que as obras de beneficiação foram concluídas, o que sucedeu em agosto de 2021.

48. É essa a posição da lei fiscal, observando-se o art. 7.º, n.º 1, do CIRS, na redação em vigor à data dos factos, que referia o seguinte: «1 - Os rendimentos referidos no artigo 5.º ficam sujeitos a tributação desde o momento em que se vencem, se presume o vencimento, são colocados à disposição do seu titular, são liquidados ou desde a data do apuramento do respetivo quantitativo, conforme os casos.»

49. Quer isto dizer que no momento da liquidação oficiosa adicional ainda não havia passado o prazo de quatro anos, o prazo geral de caducidade, devendo ainda ponderar-se que, por efeito da pandemia da COVID-19, houve legislação que suspendeu os prazos fiscais, contabilização que, reforçando a posição do Tribunal, não merece explicitação porque sempre a Requerida agiu dentro do prazo legal para fazer a liquidação que fez.

E) Juros indemnizatórios

50. Improcedendo o pedido de pronúncia arbitral, improcedem os pedidos de restituição de quantias pagas e juros indemnizatórios, porquanto a atribuição destes que pressupõe pagamento indevido do imposto, o que se concluiu não ter sucedido.

V. DECISÃO

51. Termos em que o Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar improcedente a pretensão da Requerente, considerando-se legal a tributação adicional efetuada e mantendo-se a mesma na Ordem Jurídica;
- b) Julgar improcedente o pagamento de juros indemnizatórios perante a legalidade da tributação realizada;
- c) Condenar a Requerente no pagamento das custas.

VI. VALOR DO PROCESSO

52. De harmonia com o disposto no art. 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, art. 97.º-A, n.º 1, al. a), do CPPT e art. 3.º, n.º 2, do RCPAT, fixa-se ao processo o valor de €457.132,42 (quatrocentos e cinquenta e sete mil, cento e trinta e dois euros e quarenta e dois cêntimos), correspondente ao valor de imposto que a Requerente considera ter sido indevidamente pago, que é o valor do pedido de pronúncia arbitral, o qual não foi objeto de contestação.

VII. CUSTAS

53. Custas a cargo da Requerente¹, de acordo com o art. 12.º, n.º 2, do RJAT, do art. 4.º do RCPAT, e da Tabela I anexa a este último, que se fixam no montante de € 7.344,00 (sete mil, trezentos e quarenta e quatro euros), em virtude do seu decaimento.

¹ De acordo com o despacho de retificação de 2026-04-20

Notifique-se.

Lisboa, 20 de abril de 2026.

O Árbitro Presidente

Carlos Cadilha

O Árbitro Adjunto, Relator

Jorge Bacelar Gouveia

O Árbitro Adjunto

Paulo Ferreira Alves

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do art. 131.º do CPC, aplicável por remissão da al. e) do n.º 1 do art. 29.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

A redação da presente decisão rege-se pelo Acordo Ortográfico de 1990 em vigor.