

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 588/2025-T

Tema: IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares. Encargos e despesas comprovadamente; valorização de bens imóveis – al. a) do n.º 1 do artigo 51.º do CIRS

SUMÁRIO

I – Para efeitos de determinação das mais-valias sujeitas a imposto, ao valor de aquisição devem acrescer os encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos 12 anos e as despesas necessárias e efetivamente praticadas, conforme dispõem os artigos 10.º n.º 1 alínea a) e o artigo 51.º alínea a) do CIRS.

II – Na insuficiência da prova documental, a prova testemunhal assume a maior importância, por ser a única via a que se pode recorrer para a demonstração da realidade de muitos factos invocados pelas Partes

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro, Dr. João Marques Pinto, designado, em 05.08.2028, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 26.08.2025, acorda no seguinte:

1. Relatório

A..., que também usa **A...**, com o numero de identificação fiscal português ..., com domicilio fiscal em Portugal na Rua ..., ..., ..., ...-... Lisboa, doravante designada apenas por “**Requerente**”, veio, no dia 4 de Abril de 2025, nos termos e para os efeitos do disposto na

alínea b) do nº 1 do artigo 2º e no artigo 10º do Decreto-Lei 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante identificado apenas pelas iniciais RJAT), requerer a constituição de **Tribunal Tributário** para Pronuncia Arbitral, solicitando em concreto:

- a) A Anulação do acto de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) com o nº 2025 ..., referente ao período de tributação compreendido entre 01.01.2023 e 31.12.2023, no valor de € 5.874,78 (cinco mil oitocentos e setenta e quatro euros e setenta e oito cêntimos);
- b) A restituição desta quantia - € 5.874,78 (cinco mil oitocentos e setenta e quatro euros e setenta e oito cêntimos) - acrescida dos correspondentes juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43º da Lei Geral Tributária (LGT)
- c) A condenação da Autoridade Tributária (AT) no pagamento das custas da Arbitragem.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante, quando for caso, identificada apenas e também pelas iniciais AT).

A Requerente optou por não designar Árbitro, ficando essa designação a cargo do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida em 17.06.2025.

Em 20.06.2025, foi enviado e-mail automático à Requerente a informar a validação e aceitação do pedido e o número atribuído ao Processo.

Na mesma data foi igualmente enviado e-mail automático à AT a informar da entrada de um pedido de constituição de tribunal arbitral e o nº do Processo atribuído.

Em 23.06.2025, a AT (Serviços Tributários) foi notificada da apresentação do pedido.

Em 05.08.2028, foi designado o árbitro, tendo as Partes sido notificadas desta designação na mesma data.

Desta forma, em face do disposto no nº 8 do artigo 11º do RJAT, decorrido o prazo estabelecido no nº 11 do mesmo artigo 11º, e sem que as Partes se pronunciassem, o Tribunal

ficou devida e formalmente constituído em 26.08.2025, tendo, na mesma data, sido proferido despacho a notificar a Requerida para apresentar resposta ao Pedido de Pronuncia Arbitral (PPA) formulado pela Requerente e juntar aos autos o correspondente processo administrativo.

Em 02.10.2025, a AT apresentou um requerimento a solicitar a prorrogação do prazo de apresentação da resposta invocando para tal (i) a complexidade do processo, nomeadamente a junção de muita documentação cuja verificação e análise seria morosa; e, (ii) o facto de se ter verificado uma acumulação de processos com termo de prazo de resposta no dia 30-09-2015, por se terem iniciado, no dia 01-09-2015, os prazos para resposta em todos os processos cujo Tribunal foi constituído durante o período de férias judiciais.

Em 07.10.2025, a Requerente contestou o pedido formulado pela Requerida, considerando que não se verificavam os fundamentos por ela invocados pelo que o requerimento apresentado pela AT deveria ser indeferido.

Na mesma data foi proferido pelo Tribunal o seguinte despacho:

Despacho Arbitral

A Requerida veio solicitar a prorrogação do prazo de apresentação da sua resposta, dando como argumento principal o facto de se verificar uma anormal acumulação de processos nesta altura do ano decorrente, principalmente, do período das férias judiciais.

Considera o Tribunal que os motivos invocados pela Requerida deverão ser de atender, considerando ainda o elevado número de documentos que foram anexados pela Requerente no seu PPA (73), pelo que se decide prorrogar esse prazo por mais 10 dias a contar da data da recepção da notificação deste despacho pelas Partes.

Notifique-se

Lisboa, 7 de Outubro de 2025

O Juiz Singular

João Marques Pinto

A AT apresentou a sua resposta em 10.10.2025, requerendo, que “..... deve o pedido ser julgado improcedente, com as devidas consequências legais.”

Na mesma data, a Requerida veio juntar o Processo Administrativo.

Em 18.02.2026, a Requerente solicitou ao Tribunal que notificasse a Requerida para juntar aos autos os documentos com os números 24-A, 24-B e 24-C ou que, em alternativa, ordenasse essa junção.

No dia 19.02.2026, foi proferido o seguinte despacho arbitral:

Processo 588/2025-T

Despacho Arbitral

I – Considerando o Requerimento apresentado ontem, deve a Requerida juntar aos autos, no prazo de 10 dias, os documentos com os números 24-A, 24-B e 24-C (cfr. fls 155 do Processo Administrativo), conforme solicitado pela Requerente.

II - Revistos os autos e a inúmera documentação anexada pela Requerente, bem como revisto todo o Processo Administrativo, o Tribunal vem considerar relevante a audição das testemunhas indicadas pela Requerente.

III – Fica marcada a inquirição das testemunhas arroladas pela Requerente para o dia 05.03.2026 às 10.30AM, nas instalações do CAAD em Lisboa, ficando as Partes de confirmar se podem comparecer, ou se pretendem participar através do sistema online e a Requerente de notificar as referidas testemunhas.

IV – A Requerente deve referir os factos, constantes do PPA, sobre os quais incidirá a inquirição, com a indicação dos correspondentes artigos.

V – Em face do exposto, prorroga-se, nos termos do nº 2 do artigo 21º do RJAT, o prazo de prolação da decisão, que terminaria a 26.02.2026, por mais 60 dias.

Notifique-se.

Lisboa, 19 de Fevereiro de 2026

O Juiz Árbitro

João Marques Pinto

No dia 26.02.2026, a Requerente informou o Tribunal que o mandatário participaria no acto de inquirição das testemunhas, via sistema “Cisco Webex Meetings”, mais solicitando que a participação das testemunhas arroladas fosse feita pela mesma via.

No mesmo requerimento, informou o Tribunal da matéria de facto sobre a qual as testemunhas prestariam o seu depoimento, indicando os respectivos artigos.

A 27.02.2026, a Requerida contestou o pedido da Requerente para as testemunhas participarem no acto de inquirição através do sistema “Cisco Webex Meetings”, requerendo a sua participação presencial.

Em 02.03.2026, foi proferido o seguinte despacho pelo Juiz Árbitro:

“Despacho Arbitral

Solicitou a Requerente que as testemunhas por ela arroladas, prestassem o seu depoimento através do sistema “Cisco Webex Meetings”, isto é, sem comparecer presencialmente no Tribunal no acto de inquirição marcado para o próximo dia 5 de Março, pelas 10.30.

Considera o Tribunal que o pedido apresentado pela Requerente deve ser indeferido pois o protocolo não prevê esta possibilidade e a mesma não tem qualquer suporte legal. Acresce que a inquirição, por essa via, põe em causa a fiabilidade da prova testemunhal, dificultando, ou mesmo impedindo, uma eficaz produção de prova.

Nesse sentido, devem as testemunhas indicadas comparecer, na data e hora indicadas, nas instalações do CAAD em Lisboa ou no Porto, devendo a Requerente informar o Tribunal em qual das duas deseja que as testemunhas compareçam.

Notifique-se.

Lisboa, 2 de Março de 2026

Em 03.03.2026, a AT juntou aos autos os documentos com os nºs 24-A, 24-B e 24-C.

Em 04.03.2026, a Requerente solicitou a junção aos autos de elementos de prova adicional, nomeadamente novas fotografias e vídeos.

Nesse mesmo dia, foi proferido o seguinte despacho:

Despacho Arbitral

Considerando que os elementos de prova - video e fotografias - enviados pela Requerente na presente data podem ser relevantes para uma decisão justa da causa, admite-se a sua junção aos autos e o seu visionamento e exibição no acto de inquirição de testemunhas agendado para o dia 5 de Março, pelas 10.30.

Notifique-se

O Juiz Árbitro

Ainda no dia 04.03.2026, a Requerida apresentou um requerimento solicitando o desentranhamento dos últimos elementos de prova anexados pela Requerente por se tratarem de fotografias e vídeos que já existiam à data de apresentação do Pedido de Pronuncia Arbitral (PPA).

No dia 05.03.2026, teve lugar a inquirição das testemunhas indicadas pela Requerente no PPA, com exceção do Sr. B... que se encontrava ausente, tendo sido elaborada a respectiva acta, a qual foi assinada por todas as partes intervenientes.

Requerente e Requerida entregaram as suas alegações em 23.03.2026.

1.2. Saneamento

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e dos artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

O processo não enferma de nulidades.

1.3. Factos considerados provados:

1º - A Requerente adquiriu, em 17.12.2021, o prédio urbano sito na Rua ..., correspondente ao nº ..., da freguesia e concelho de ..., descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o nº..., da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana com o artigo ...º (adiante identificado apenas por “Prédio”), pelo valor de € 200.000,00, tendo pago os correspondentes IMT e Imposto do Selo no valor de € 7.436,88.

2º - Foram contratados pela Requerente à empresa “C..., Lda.”, serviços para realização de um projecto de arquitectura de recuperação e remodelação do Prédio, no valor de € 9.225,00 (incluindo IVA), valor este integralmente pago.

3º - Em 28.12.2021, a Requerente celebrou com a empresa D... – Unipessoal, Lda. um contrato de empreitada para realização de obras no prédio, no valor global de € 137.000,00.

4º - Nesse contrato, foi acordado que o pagamento seria feito da seguinte forma:

- 40% com a adjudicação da empreitada;
- Após o início da obra, 10% por mês, durante o período de 5 meses;
- 10% com a vistoria final e a aceitação da obra

5º - No âmbito da execução deste contrato de empreitada foram emitidas, em nome da Requerente, as seguintes facturas:

- Em 29.12.2021, foi emitida a factura nº 1/25 e no valor de € 58.088,00 (incluindo IVA)
- Em 03.06.2022 foi emitida a factura nº 1/95 no valor de € 14.522,00 (incluindo IVA)
- Em 03.06.2022 foi emitida a factura nº 1/96, no valor de € 14.522,00 (incluindo IVA)
- Em 01.07.2022 foi emitida a factura nº 1/100, no valor de € 14.522,00 (incluindo IVA)
- Em 08.11.2022, foi emitida a factura nº 1/204, no valor total de € 14.522,00 (incluindo IVA)

6º - Todas estas facturas, totalizando o valor total de € 130.698,00 (incluindo IVA), foram integralmente pagas pela Requerente.

7º - Com referência a estes pagamentos, a D... – Unipessoal, Lda. emitiu os correspondentes recibos.

8º - Dado o seu estado de degradação à data da aquisição pela Requerente, o Prédio precisava de obras estruturais e significativas de recuperação e reabilitação, as quais foram efectuadas pela sociedade D... – Unipessoal, Lda.

9º - Em 29.09.2023, a Requerente vendeu o Prédio à sociedade D... – Unipessoal, Lda., pelo valor de € 345.300,00.

10º - Quando o prédio foi alienado à sociedade que realizou a empreitada parte dessas obras não estavam concluídas.

11º - Em 03.01.2025, a Requerente entregou a sua Declaração Modelo 3 do IRS, tendo inscrito no seu Quadro 4, Anexo G, relativamente a despesas e encargos incorridos com o Prédio, o valor de € 147.429,88.

12º - Na sequência da entrega desta declaração, a AT não aceitou despesas e encargos no valor de €130.768,00, tendo notificado a Requerente para exercer o seu direito de audição prévia relativamente às correcções propostas.

13º - A Requerente exerceu o seu direito de audição prévia em 24.02.2025, opondo-se à falta de comprovação das despesas e encargos que tinha indicado na sua declaração de IRS Modelo 3 e que a AT não tinha considerado.

14º - Em resposta ao exercício deste direito pela Requerente, a AT veio aceitar uma parte significativa das despesas indicadas pela Requerente, tendo, contudo, rejeitado ainda as seguintes despesas e encargos:

- (i) Factura RMF 104 emitida pela “E...” relativa a serviços de gestão e acompanhamento da obra no valor de € 5.000,00;
- (ii) Valor de € 18.300,00, respeitante à rubrica de “especialidades”;
- (iii) Valor de € 10.850,00 respeitante à rubrica “cozinha e balcões”;
- (iv) Valor de € 3.400,00 respeitante à rubrica “trabalhos diversos”

15º - No seguimento deste Ofício, a AT procedeu ao acto de liquidação de IRS, cujo pedido de anulação é o objecto do presente Pedido de Pronuncia Arbitral (PPA), no montante de € 5.874,79, tendo a Requerente procedido ao pagamento deste valor em 03.04.2025.

16º - Ficou provado que as rubricas “trabalhos diversos” e “especialidades” corresponderam a custos suportados pela Requerente e com relação directa com as obras efectivamente realizadas no prédio.

1.4. Fundamentação da decisão sobre matéria de facto

A fixação da matéria de facto fundou-se na análise do Processo Administrativo e nos documentos nele constantes, no PPA e nos documentos a ele anexos, finalmente, no depoimento prestado pelas testemunhas que, apesar da sua ligação à Requerente, depuseram com verdade e isenção, sendo de relevar, neste particular, o testemunho do Sr. F..., em virtude de ter acompanhado, mais de perto, a obra.

1.5. Factos não provados

1º - Não ficou demonstrado que os serviços de gestão e acompanhamento da obra a que se refere a factura emitida pela “E...” tenham sido prestados.

2º - Não ficou igualmente provado que as obras a que se refere a rubrica “cozinhas e balcões” tenham sido efectivamente realizadas.

2. Matéria de Direito

2.1. Fundamentos das posições das Partes

De uma forma resumida, as Partes vêm, no Pedido de Pronuncia Arbitral da Requerente, na resposta da Requerida e nas alegações que deduziram no final, sustentar as suas posições nos seguintes argumentos:

2.1.1. Posição do Requerente

1. Entende a Requerente que todos os encargos suportados com a obra de recuperação e reabilitação do Prédio e por ela indicados na sua declaração Modelo 3 de IRS, devem

9.

- ser considerados por se tratarem de encargos directamente relacionados com a valorização do Prédio.
2. Da mesma forma, entende que o valor de € 5.000,00 pago à empresa E..., corresponde a serviços que lhe foram efectivamente prestados por esta empresa com o acompanhamento e gestão da obra realizada no Prédio.
 3. Assim sendo, está preenchida a previsão do artigo 51º nº 3 do Código do IRS, pois trata-se de rubricas inscritas no orçamento apresentado pela sociedade empreiteira, de encargos comprovadamente realizados e de despesas necessárias e efectivamente praticadas pela Requerente.
 4. Tendo, nessa medida, contribuído de forma inequívoca e indiscutível para a valorização do bem, devendo, como tal, acrescer ao valor de aquisição do Prédio e ser consideradas para efeitos da determinação do ganho (mais-valia) obtido com a sua alienação.
 5. Acresce que a sociedade que realizou a obra, incluiu, na sua matéria colectável, todos os valores que lhe foram pagos pela Requerente em resultado desta empreitada, tendo sido tributada sobre esse rendimento.
 6. Desta forma, a posição sustentada inicialmente pela AT de que não seria possível determinar os trabalhos realizados, carece de qualquer sustentação em face da prova documental e testemunhal apresentada.

2.1.2. Posição da Requerida

Na sua resposta ao pedido de pronúncia arbitral, a Requerida não invocou qualquer excepção, tendo apenas apresentado defesa por impugnação. Nessa defesa, sustentou a Requerida que:

1. Após o procedimento de inspeção e da análise feita à resposta dada pela Requerente no exercício do seu direito de audição prévia conclui-se que determinados encargos e despesas não podiam ser aceites, não concorrendo, por isso, para o cálculo do ganho obtido pela Requerente na alienação do Prédio.
2. Esses encargos que não podem ser aceites reportam-se, como se disse supra, aos serviços de gestão e acompanhamento da obra prestados pela E... e às despesas com as obras que se referem às rubricas “especialidades”, “cozinha e balcões” e “trabalhos diversos” (ver item 14º capítulo 1.3. supra)
3. Nesse sentido, dada a falta de comprovação da efectiva ligação destes encargos com a valorização do imóvel, os mesmos não devem ser aceites e desse modo, não integram o cálculo do valor do ganho obtido com a alienação do Prédio.
4. Entende a Requerida que a prova da ligação destes encargos à valorização do imóvel, cabia à Requerente nos termos do artigo 74ª da LGT, o que não foi feito pelo sujeito passivo, ora Requerente.
5. Não pode colher ainda o argumento deduzido pela Requerente de violação do direito à prova no procedimento, pois a AT, no âmbito do exercício do direito de audição prévia, relevou muita da prova junta pela Requerente ao processo, tendo, em consequência, aceite passar o valor das despesas e encargos a considerar, de € 16.661,88 para € 107.411,88.

3. Apreciação da questão

3.1. Do Mérito

Em face de tudo o que ficou exposto, a questão a decidir tem que ver, essencialmente, com a aceitação, ou não, de determinadas despesas e encargos suportados pela Requerente, nomeadamente as que não foram aceites pela AT no âmbito do Processo Administrativo (PA).

Neste sentido, deve relevar, para além da prova documental e dos “vídeos” juntos pela Requerente aos autos, o depoimento prestado pelas testemunhas no âmbito da diligencia de inquirição que teve lugar.

Como vimos, o PA, nomeadamente o exercício do direito de audição prévia pela Requerente, permitiu, desde logo, alterar, de forma significativa, para mais, o valor das despesas e encargos que a Requerida tinha inicialmente considerado como válidos e aceitáveis e contribuindo para a valorização do Prédio.

Efectivamente, na Notificação para Audição Prévia, enviada no âmbito do PA pela AT à Requerente, apenas tinha sido aceite, como despesa elegível e encargo de valorização do imóvel, o valor de € 16.661,88.

Contudo, o exercício deste direito de audição pela Requerente, veio permitir, através da junção de diversos elementos de prova, justificar despesas e encargos no valor total de € 107.411,88, reduzindo, de forma significativa, o ganho tributável obtido na alienação do Prédio.

Considerando esta posição da AT, cabe ao Tribunal decidir se as despesas e encargos invocados pela Requerente que não foram aceites pela AT, e já indicados no capítulo 1.3., item 14º desta decisão, devem ser considerados, ou não, para efeitos do cálculo do ganho tributável.

Para este efeito, e tendo em conta a divergência entre as posições das Partes, entendeu o Tribunal que, para além do conteúdo dos “vídeos” anexados pela Requerente aos autos e que foram visionados no decorrer da diligencia de produção de prova testemunhal, relevar e valorar, especialmente, o depoimento das testemunhas, em particular o testemunho dado pelo Sr. F... .

Aliás, quanto ao valor e relevância da prova testemunhal para a tomada de uma decisão jurisprudencial, atente-se à doutrina que emana, a título de exemplo, do Acórdão proferido pelo Tribunal da Relação de Coimbra no Recurso de Apelação nº 275/19.1T8TCS-A.C1 (o sublinhado é de nossa responsabilidade):

I – A prova testemunhal, apesar de falível e precária, é aquela que, na prática, assume a maior importância, por ser a única a que pode recorrer-se na demonstração da realidade de muitos factos. O Tribunal, não podendo prescindir de tal meio de prova, deve ter “prudente senso crítico” no interrogatório e na ponderação do depoimento testemunhal, lembrando o vetusto brocado do digesto “testium fides diligenter examinanda”

Esta doutrina vem, aliás, na sequência dos ensinamentos proferidos pelo Ilustre Professor Antunes Varela, para quem, “*É consabido que a prova testemunhal, apesar de falível e precária, é aquela que, na prática, assume a maior importância, por ser a única a que pode recorrer-se na demonstração da realidade de muitos factos*” (cf. *Manual de Processo Civil, 2ª edição, pg. 614*).

O mesmo Professor acrescentava ainda que “*se a vida moderna, por uma questão de segurança, tende a documentar um número cada vez maior de actos jurídicos, continua a ser enorme o contingente dos factos imprevistos e dos próprios factos previsíveis, com relevância para o julgamento dos litígios, em que o único meio de prova utilizável é o recurso ao depoimento das pessoas (terceiros) que tiveram acidentalmente percepção desses factos ou de ocorrências a ele ligados por qualquer nexo de instrumentalidade.*” (o sublinhado é de nossa responsabilidade).

A valoração da prova testemunhal é, assim, um acto próprio do juiz, que tem, por isso, a competência para atribuir uma maior ou menor eficácia ao testemunho, tendo em especial consideração a impressão causada pela testemunha ao prestar suas declarações.

Ora, como se disse acima, entende o Tribunal que as testemunhas arroladas, apesar da sua ligação à Requerente, depuseram com verdade e isenção e permitiram ao Tribunal fazer uma

apreciação justa e ponderada das questões que lhe foram suscitadas, em concreto a de saber se determinadas despesas (já acima elencadas) poderiam ser aceites como encargos fiscalmente relevantes e, dessa forma, acrescer ao valor de aquisição do Prédio pela Requerente, e, conseqüentemente, reduzindo o ganho obtido na sua alienação e o correspondente imposto a pagar.

Assim, o depoimento das testemunhas, especialmente do Sr. F... (o depoimento da testemunha G..., apesar da sua isenção, foi nitidamente prejudicado pela questão linguística), permitiu ao Tribunal concluir o seguinte:

- (i) Quando foi adquirido pela Requerente, o Prédio necessitava de obras profundas de recuperação e reabilitação;
- (ii) Quando foi alienado pela Requerente, uma parte significativa dessas intervenções estavam realizadas;
- (iii) Os encargos suportados com a rubrica “especialidades”, considerando-se como tal, a instalação de canalizações, esgotos, instalações eléctricas e de gás, correspondem a intervenções efectivamente feitas e concluídas, tendo representado um encargo para a Requerente e contribuído para a valorização do Prédio;
- (iv) O mesmo se diga quanto aos encargos suportados com a rubrica “trabalhos diversos”, pois, é perfeitamente admissível e justificável que, no decurso da obra e com o grau de acabamento que a mesma tinha à data da alienação do Prédio, tenha havido necessidade de adquirir pequenos equipamentos como, por exemplo, rebarbadoras ou discos, dado o pericamento e o desgaste que este tipo de objectos sofreu durante uma obra;
- (v) À data da alienação do Prédio, a cozinha e respectivos balcões não estavam montados, não tendo ainda ficado claro, inclusive, se este equipamento já tinha sido adquirido pela Requerente;

- (vi) Não ficou demonstrado, nem há qualquer evidência, que a sociedade E... tenha prestado os serviços de gestão e acompanhamento da obra;

Em resultado deste entendimento, considera o Tribunal que os valores de € 18.300,00, respeitante à rubrica indicada no orçamento de empreitada como “especialidades” e o valor de € 3.400,00 respeitante à rubrica indicada no orçamento de empreitada como “trabalhos diversos”, se tratam de encargos que contribuíram para a valorização do Prédio, tendo sido comprovadamente realizados, pelo que devem ser aceites pela Autoridade Tributária e integrar o cálculo da mais-valia obtida pela Requerente na alienação do Prédio.

Ao contrário, considera este Tribunal que não ficou demonstrado, nem comprovado, que o valor de € 5.000,00 a que se refere a Factura RMF 104 emitida pela “E...” relativa a serviços de gestão e acompanhamento da obra no valor corresponda a serviços efectivamente prestados à Requerente e com relação directa com a obra efectuada e que o valor de € 10.850,00 respeitante à rubrica indicada no orçamento de empreitada como “cozinha e balcões” se tenha tratado de um encargo que tenha contribuído para a valorização do Prédio antes da data da sua alienação, não devendo, por isso, ser considerados no cálculo do ganho tributável obtido com a alienação do Prédio

3.2. Do pedido de juros indemnizatórios

O RJAT, no seu artigo 24.º n.º 5, estabelece que *“é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”*, o que permite concluir pelo reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no âmbito de um processo arbitral.

O regime substantivo do direito a juros indemnizatórios é, por seu lado, regulado no artigo 43.º da LGT, que estabelece, para o que aqui interessa, o seguinte:

Artigo 43.º

Pagamento indevido da prestação tributária

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

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

3. São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:

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

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

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

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

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

5. No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.

Como decidiu o Supremo Tribunal Administrativo no acórdão uniformizador de jurisprudência de 22-03-2023, proferido no âmbito Processo n.º 79/22.4BALSb, «em caso de retenção na fonte e havendo lugar a reclamação graciosa do acto tributário em causa, o erro passa a ser imputável à AT depois do indeferimento tácito ou, se anterior, do indeferimento expresso do mesmo procedimento gracioso, sendo a partir da data desse indeferimento que se contam os juros indemnizatórios que sejam devidos, nos termos do art. 43.º, n.ºs 1 e 3, da LGT».

Por isso, o Requerente tem direito a juros indemnizatórios calculados sobre a quantia que corresponder à diferença entre o valor do IRS que vier a ser e o valor já pago pela Requerente e que deverá ser objecto de reembolso.

O período de contagem dos juros deverá ser contado desde a data em que foi pago o imposto liquidado - 03.04.2025, até integral reembolso ao Requerente, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

4. Decisão

Termos em que se decide, julgar procedente, parcialmente, o pedido de pronuncia arbitral, e em consequência:

- a) Julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b) Considerar o valor de € 21.700,00 como despesas e encargos enquadráveis na alínea a) do n.º 1 do artigo 51.º do CIRS e, consequentemente, anular parcialmente o ato de liquidação de IRS impugnado, referente ao ano de 2023, por força da consideração daquele valor;
- c) Condenar a Requerida a restituir à Requerente o valor de IRS que se mostre liquidado em excesso, com o pagamento de juros indemnizatórios desde a data de 03.04.2025, até a emissão da nota de crédito;
- d) Condenar Requerente e Requerida ao pagamento das custas na proporção indicada infra, no ponto 6. da presente decisão

5. Valor da causa

A Requerente indicou como valor da causa o montante € 5.874,78 (cinco mil oitocentos e setenta e quatro euros e setenta e oito cêntimos), o qual não foi objecto de contestação, pelo que se fixa nesse montante o valor da causa.

6. Custas

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 3, do RJAT, e 5.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela II anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em 612.00 €, ficando a cargo da Requerida a quantia de € 355,00 (correspondente a 58% do valor total) e a cargo da Requerente a quantia de € 257,00 (correspondente a 42% do valor total).

Notifique.

Lisboa, 24 de Abril de 2026

O Tribunal Arbitral

João Marques Pinto

(Juiz Singular)