

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 776/2025-T

Tema: IRS – Rendimentos de capitais. Artigo 5º nº 2 h) do CIRS.

SUMÁRIO:

- I. A expressão “*quaisquer contas correntes dos sócios*”, contida no artigo 6º nº 4 do CIRS significa que a presunção prevista nesta disposição não se limita aos casos em que existam lançamentos a favor dos sócios efetuados na conta SNC 26, podendo abranger lançamentos noutras contas;
- II. Recorrendo a Autoridade Tributária à presunção contida no artigo 6º nº 4 do CIRS, impende sobre o sujeito passivo, por forma a ilidir tal presunção, o ónus de demonstrar que os lançamentos registados nas contas correntes dos sócios resultam de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais;
- III. Não recorrendo a Autoridade Tributária à presunção contida no artigo 6º nº 4 do CIRS, impende sobre si o ónus de demonstrar que os lançamentos registados nas contas correntes dos sócios constituem lucros disponibilizados aos sócios ou adiantamentos por conta dos lucros, não sendo suficiente a demonstração dos registos contabilísticos.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO:

A..., **L.DA**, sociedade comercial com sede na ..., ..., ..., 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), para apreciação da legalidade do ato de liquidação de retenção na fonte de IRS e juros compensatórios, com o número 2025..., no valor global de € 18.851,62, peticionando a sua anulação, com todas as consequências legais.

Para fundamentar o seu pedido alegou, em síntese:

1. A Requerente foi notificada, em 25/10/2024, na pessoa do seu gerente, do início do procedimento externo de inspeção tributária de âmbito parcial, em sede de IRC e de retenções na fonte de IRS, respeitante ao exercício de 2023;
2. Em resultado da análise realizada, concluíram os Serviços de Inspeção Tributária terem sido contabilizados, suportados em documentos internos da contabilidade, valores a crédito, no montante global de € 62.882,23, na conta SNC 11 – Caixa, tendo esses valores sido debitados na conta SNC 278 – Outros devedores e credores, na rubrica 27843 – B...;
3. O extrato da conta 27843 não revela apenas débitos, constando da mesma créditos que, no exercício de 2023, totalizam o valor de € 25.073,26;
4. Sendo que, relativamente ao ano de 2024, encontram-se registados créditos no valor global de € 84.201,68;
5. Os valores registados a débito na referida conta SNC 278 foram integralmente restituídos nos exercícios de 2023 e 2024, o que evidencia que os valores entregues não eram mais do que provisões que a Requerente disponibilizava ao gerente para efeito de despesas que este tivesse que realizar em nome e por conta da Requerente;

6. Pelo que aqueles valores não consubstanciam qualquer adiantamento por conta de lucros, nem qualquer rendimento passível de tributação em sede de IRS;
7. A Autoridade Tributária não cumpriu o ónus, que sobre si impendia, de prova de que os valores registados na referida conta SNC 278 corresponderam a adiantamento por conta de lucros;
8. No exercício de 2023 a Requerente apurou um lucro tributável de apenas € 2.574,20, valor que não permitia a distribuição de lucros ou a realização de adiantamentos por conta de lucros no valor de € 62.882,23;
9. A qualificação de determinado rendimento como rendimento da Categoria E tem carácter residual, não podendo a Administração Tributária escolher se um determinado rendimento há de ser qualificado, por exemplo, como rendimento da categoria A ou da categoria E;
10. No caso dos autos, não resulta provado que o rendimento em apreço respeite a rendimentos da categoria E e não a rendimentos de qualquer outra categoria;
11. Prova essa que incumbia à Requerida;
12. A presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS pressupõe o registo de valores na conta corrente do sócio (conta SNC 26), o que não se verifica *in casu*.

A Requerente juntou 2 documentos e não arrolou 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 singular foi constituído em 10 de novembro de 2025.

Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 17º do RJAT, a Requerida apresentou resposta, alegando, em síntese, o seguinte:

1. Os serviços de inspeção entenderam que o procedimento adotado pela Requerente, aquando da imputação das disponibilidades financeiras à rubrica contabilística do sócio, terá sido com a pretensão de uma futura distribuição de lucros, o que configura um adiantamento por conta de lucros, enquadrável na categoria E, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 5º nº 2 h) do CIRS, sujeito a retenção na fonte, a título definitivo, nos termos do artigo 71º nº 1 c) do mesmo código;
2. A Requerente foi notificada do projeto de relatório da inspeção tributária e para, querendo, exercer o direito de audição prévia, o que não fez;
3. Pelo que o projeto de relatório se tornou definitivo, mantendo-se inalteradas as correções propostas no projeto de relatório;
4. A Requerida cumpriu o ónus da prova que lhe competia, tendo provado os factos índice através dos quais se pode concluir que a quantia de € 62.882,23 foi colocada à disposição do sócio da Requerente a título de adiantamento por conta de lucros, constituindo um rendimento de capital;
5. A Requerida demonstrou a existência dos lançamentos contabilísticos;
6. Não tendo a Requerente logrado demonstrar o contrário, designadamente que os valores registados eram “provisões” que a Requerente disponibilizava ao sócio;
7. A liquidação impugnada não se baseou em qualquer presunção, designadamente a presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS, já que os valores em causa não foram lançados em qualquer conta de sócios da sociedade;
8. Ao contrário, a correção formulada pelos Serviços de Inspeção Tributária foi feita de acordo com o previsto no artigo 5º nº 2 h) do CIRS, preceito que não exige a escrituração formal do facto como pressuposto de incidência;

4.

9. Mas, ainda que a Requerida se tivesse servido da presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS, ainda assim não vingaria a tese da Requerida, já que, como tem vindo a ser defendido pela jurisprudência, tal presunção não se limita aos casos em que existam lançamentos a favor dos sócios efetuados na conta SNC 26, podendo abranger lançamentos noutras contas, designadamente na conta SNC 27, como sucedeu *in casu*;
10. No início do ano de 2023, o sócio mantinha um saldo devedor para com a sociedade no valor de € 256.403,52, pelo que os Serviços de Inspeção Tributária assumiram que os valores restituídos no decurso do ano de 2023 tiveram por objetivo a compensação com valores devidos com maior antiguidade.

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

Por despacho de 15/04/2026, foi dispensada a realização da reunião arbitral, bem como da apresentação de alegações.

II. SANEAMENTO:

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

Não existem nulidades que invalidem o processado.

As partes têm personalidade e capacidade judiciária, não ocorrendo vícios de patrocínio.

Não existem exceções que obstem ao conhecimento do mérito e de que cumpra officiosamente conhecer.

III. QUESTÃO A DECIDIR:

Atentas as posições assumidas pelas Partes, vertidas nos argumentos expendidos, verifica-se que a questão a decidir se reconduz a aferir da legalidade da liquidação de retenção na fonte de IRS e juros compensatórios 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 foi notificada, em 25/10/2024, na pessoa do seu gerente B..., do início do procedimento externo de inspeção tributária de âmbito parcial, em sede de IRC e de retenções na fonte de IRS, respeitante ao exercício de 2023;
2. Do extrato da conta 27843 – B... relativa ao exercício de 2023 resulta terem sido contabilizados valores a débito, no montante global de € 62.882,23, tendo esses valores sido creditados na conta SNC 11 – Caixa;
3. Do extrato da conta 27843 – B... relativa ao exercício de 2023 constam créditos que totalizam o valor de € 24.036,02;
4. Do extrato da conta 27843 – B... relativa ao exercício de 2024 constam créditos que totalizam o valor de € 85.239,02;
5. No exercício de 2023 a Requerente apurou um lucro tributável de € 2.574,20;
6. O pedido de constituição do tribunal arbitral e de pronúncia arbitral foi apresentado em 01/09/2025.

b. Factos não provados:

Com interesse para os autos, resultaram não provados os seguintes factos:

1. Os valores registados a débito na conta SNC 27843 – B... foram integralmente restituídos nos exercícios de 2023 e 2024;
2. Os valores registados a débito na conta SNC 27843 – B... constituíram provisões que a Requerente disponibilizava ao gerente para efeito de despesas que este tivesse de realizar em nome e por conta da Requerente.

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.

No que diz respeito aos factos não provados, a matéria constante do ponto 1 foi dada como não provada pela análise do extrato da conta SNC 27843 – B..., junta pela Requerente com o pedido de pronúncia arbitral como documento número 2. Com efeito, analisado o referido extrato verifica-se que, em 17/12/2024, a indicada conta apresentava um saldo devedor de € 249.276,97, pelo que os valores registados a débito na conta SNC 27843 – B... não foram integralmente restituídos nos exercícios de 2023 e 2024, o que motivou a inclusão deste facto na matéria de facto não provada. Quanto ao ponto 2 da matéria de facto não provada, a sua inclusão foi motivada pela total ausência de prova. De facto, pese embora o alegado pela Requerente, dos autos não resultou qualquer prova de que os valores registados a débito na indicada conta constituíssem provisões que a Requerente disponibilizava ao gerente para efeito de despesas que este tivesse que realizar em nome e por conta da Requerente.

V. DO DIREITO:

Em causa nos autos está a liquidação de retenções na fonte de IRS e respetivos juros compensatórios, relativa ao exercício de 2023, no valor global de € 18.851,62.

De acordo com a Requerente, tal liquidação é ilegal, já que a Autoridade Tributária não cumpriu o ónus que sobre si impendia, de prova de que os valores registados na conta SNC 27843 – B... corresponderam a adiantamento por conta de lucros.

Em sentido inverso, defende a Requerida que cumpriu o ónus que sobre si impendia, de prova dos factos índice através dos quais se pode concluir que a quantia de € 62.882,23 foi colocada à disposição do sócio da Requerente a título de adiantamento por conta de lucros, tendo ainda demonstrado a existência dos respetivos lançamentos contabilísticos.

Para apreciação da questão decidenda, vejamos, antes de mais, o quadro normativo relevante.

Assim, dispõe, desde logo, o artigo 5º nº 1 do CIRS, sob a epígrafe “Rendimentos da Categoria E”:

“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”.

A alínea h) do número 2 do mesmo artigo determina que *“os frutos e vantagens económicas referidos no número anterior compreendem, designadamente os lucros e reservas colocados à disposição dos associados ou titulares e adiantamentos por conta de lucros, com exclusão daqueles a que se refere o artigo 20.º”*

Considerando que os rendimentos de capitais são, em alguns casos, de relativa fácil sonexação e tendo em vista assegurar a eficiência da tributação, a lei consagrou no artigo 6º do CIRS presunções relativas a rendimentos da categoria E, relevando para a hipótese dos autos a presunção constante do número 4 do citado preceito, que determina que *“os lançamentos a seu favor, em quaisquer contas correntes dos*

sócios, escrituradas nas sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, quando não resultem de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais, presumem-se feitos a título de lucros ou adiantamento dos lucros.”

Sobre esta presunção, esclarece **XAVIER DE BASTO**, in “IRS: Incidência Real e Determinação dos Rendimentos Líquidos”, Coimbra Editora, 2007, página 339:

“Finalmente, no n.º 4, presume-se que as quantias escrituradas em quaisquer contas de sócios de sociedades comerciais ou civis em forma comercial, que não resultem de mútuos, de prestação de trabalho ou de exercício de cargo social, correspondem a lucros ou adiantamentos por conta de lucros. A presunção conduz a que aquelas quantias tenham o tratamento de lucros distribuídos, ou seja, se houver opção pelo englobamento, este faz-se por metade do valor (...), como sabemos. Com esta presunção, procede-se a uma qualificação supletiva de quantias, cuja causa não esteja expressa nas contas correntes em causa. A lei não se refere expressamente às quantias escrituradas nas contas de sócios a título de suprimentos. Entendemos, contudo, que, para este efeito, deverão considerar-se tais quantias como incluídas na hipótese da norma – e excluídas portanto da presunção. O que a lei, com aquela presunção, quis resolver foi a qualificação das quantias escrituradas cuja “causa” jurídica não foi expressamente declarada.”

Assim, a lei presume que os lançamentos efetuados em quaisquer contas correntes dos sócios se consideram feitos a título de lucros ou adiantamento dos lucros, sempre que não resultem de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais.

Significa isto que, demonstrando a Autoridade Tributária o registo de lançamentos em quaisquer contas correntes dos sócios, pode fazer-se valer da presunção contida no artigo 6º nº 4 do CIRS para efeito de presumir que tais lançamentos foram feitos a título de lucros ou adiantamento dos lucros, incumbindo ao sujeito passivo, com vista

a ilidir tal presunção, demonstrar que tais lançamentos resultam de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais.

Não logrando o sujeito passivo demonstrar que tais lançamentos resultam de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais, então presumem-se os mesmos efetuados a título de lucros ou adiantamento dos lucros, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 6º nº 4 do CIRS, sendo em consequência enquadráveis na Categoria E do IRS, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 5º nº 2 h) do CIRS, sujeitos a retenção na fonte, a título definitivo, nos termos do artigo 71º nº 1 c) do mesmo código.

Note-se que, conforme tem vindo a ser defendido por diversa jurisprudência, com a qual concordamos, a expressão “quaisquer contas correntes dos sócios”, prevista no n.º 4 do artigo 6.º do CIRS significa que a presunção contida nesta disposição não se limita aos casos em que existam lançamentos a favor dos sócios efetuados na conta 26, podendo abranger lançamentos noutras contas – neste sentido veja-se, entre outras, decisões proferidas nos processos arbitrais que correram termos no CAAD sob os números 371/2020-T e 385/2022-T.

No caso dos autos, os lançamentos contabilísticos em causa não foram efetuados na conta SNC 26 – Acionistas/Sócios, antes tendo sido registados na conta SNC 27 – Outros devedores e credores.

Não obstante o exposto, não há dúvida de que a conta na qual foram registados os lançamentos contabilísticos em causa é uma conta associada ao sócio B..., pelo que sempre poderia a Autoridade Tributária fazer uso da presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS, devolvendo ao sujeito passivo o ónus de demonstrar que tais lançamentos resultavam de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais.

No entanto, *in casu* a Autoridade Tributária não fez uso da presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS, o que por diversas vezes afirma na resposta apresentada, justificando não ter recorrido a tal presunção pelo facto de os lançamentos em causa

não se encontrarem escriturados numa conta de sócios da sociedade – cfr. ponto 61º da resposta apresentada.

Não o tendo feito, e atento o princípio da veracidade das declarações dos contribuintes, contido no artigo 75º da Lei Geral Tributária, veracidade essa que não foi colocada em causa pela Requerida, incumbia-lhe demonstrar que os valores registados na conta SNC 278 constituem adiantamento por conta de lucros a favor do sócio B... verificando-se, como tal, os pressupostos de incidência da norma do artigo 5º nº 2 h) do CIRS.

A este propósito, é a seguinte a fundamentação constante do relatório de inspeção que esteve na base da liquidação impugnada:

“Dos procedimentos encetados na presente ação inspetiva obteve-se que foram contabilizados, suportados em documentos internos da contabilidade, valores a crédito na conta SNC 11 - "Caixa", tendo esses valores sido debitados na conta SNC 278 — "Outros devedores e credores", na rubrica 27843 — "B...", conforme se demonstra no quadro seguinte e cujo extrato se anexa (4).

| Conta | Nome da Conta | Mês | Valor |
|--------------|----------------------|------------|--------------------|
| 27843 | B... | Janeiro | € 9.233,78 |
| 27843 | B... | Fevereiro | € 458,80 |
| 27843 | B... | Março | € 6.648,83 |
| 27843 | B... | Abril | € 10.070,79 |
| 27843 | B... | Maio | € 3.359,51 |
| 27843 | B... | Junho | €4.715,14 |
| 27843 | B... | Julho | € 12.087,72 |
| 27843 | B... | Agosto | € 7.306,08 |
| 27843 | B... | Setembro | € 9.001 |
| TOTAL | | | € 62.882,23 |

O procedimento adotado pelo sujeito passivo, quando imputou as disponibilidades financeiras à rubrica contabilística do sócio (27843 - "B..."),

terá tido por pretensão uma futura distribuição de lucros, configurando-se assim um adiantamento por conta de lucros.

Assim, a saída de fundos da sociedade afigurando-se um adiantamento por conta de lucros, constitui um rendimento enquadrável na Categoria E, nos termos da alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º do código do IRS, conjugado com o n.º 1 do artigo 7.º e ainda do mesmo artigo n.º 3, alínea a), subalínea 2), incidindo sobre os mesmos retenção na fonte a título definitivo à taxa de 28%, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 71.º do código do IRS, cuja entrega nos cofres do estado deveria ter ocorrido até ao dia 20 do mês seguinte ao momento da distribuição ou colocação à disposição, nos termos do n.º 3 do artigo 98.º do referido diploma.”

Conforme já exposto, o artigo 5º nº 2 h), do CIRS consagra como rendimentos de capitais sujeitos a IRS os lucros, incluindo os adiantamentos por conta de lucros, colocados à disposição dos associados.

Para que os lucros ou adiantamentos por conta de lucros sejam sujeitos a tributação em sede de IRS necessário se torna, desde logo, provar não só a existência de lucros, como que estes foram colocados à disposição dos associados.

Prova essa que, como decorre do artigo 74º da LGT, incumbe à Administração Tributária.

Ora, analisada a fundamentação vertida no relatório de inspeção, que levou à liquidação impugnada, verifica-se não terem sido avançados pela Autoridade Tributária quaisquer factos índice suscetíveis de demonstrar, objetivamente, que a quantia registada na conta SNC 278 foi colocada efetivamente à disposição do sócio, nem que tal quantia lhe foi disponibilizada a título de adiantamento por conta de lucros.

Aliás, os próprios serviços de inspeção tributária, apesar de concluírem que tais quantias foram disponibilizadas ao sócio a título de adiantamento por conta de lucros, não transparecem certeza absoluta do que alegam, pois que concluem que o

procedimento adotado pelo sujeito passivo, quando imputou as disponibilidades financeiras à rubrica contabilística do sócio **terá tido** por pretensão uma futura distribuição de lucros. O que desde logo deixa margem para se admitir que poderá não ter tido tal pretensão.

No caso dos autos, a Requerente alega que os valores registados a débito na indicada conta constituíram provisões que disponibilizava ao gerente para efeito de despesas que este tivesse de realizar em nome e por conta da Requerente.

Tal facto não resultou, porém, provado, conforme resulta do ponto 2 da matéria de facto não provada.

No entanto, como exposto, *in casu*, não tendo a Requerida feito uso da presunção prevista no artigo 6º nº 4 do CIRS, não era à Requerente que incumbia o ónus de demonstrar a origem dos registos contabilísticos lançados a débito na conta SNC 278.

Ao invés, pretendendo enquadrar os valores registados a débito na dita conta como rendimentos de capitais tributáveis em sede de IRS, Categoria E, era sobre a Requerida que impedia a demonstração da origem desses rendimentos.

No caso dos autos, não resultou provado que os ditos valores consubstanciassem provisões que a Requerente disponibilizava ao gerente para efeito de despesas que este tivesse de realizar em nome e por conta da Requerente.

Mas também não resultou provada a origem efetiva de tais valores, designadamente, como pretendido pela Requerida, que os mesmos consubstanciassem adiantamento por conta de lucros.

Assim, e porque, conforme resulta do artigo 100º nº 1 do CPPT, a dúvida fundada sobre a existência do facto tributário deverá resolver-se a favor do contribuinte, não pode este tribunal, face à ausência de outros elementos, concluir, como fez a Autoridade Tributária, que os valores registados na conta SNC 278 do sócio consubstanciaram adiantamentos por conta de lucros.

Não tendo a Autoridade Tributária cumprido o ónus que sobre si impedia de demonstrar os factos índice suscetíveis de demonstrar, objetivamente, que a quantia

registada na conta SNC 278 foi disponibilizada ao sócio a título de adiantamento por conta de lucros e não tendo, por outro lado, a Administração Tributária feito uso da presunção consagrada no artigo 6º nº 4 do CIRS, possibilidade essa que, pelos motivos já expostos, entendemos que não se lhe encontraria vedada, não se verificam os pressupostos de tributação, em sede de IRS, dos lançamentos registados na conta SNC 278.

Donde se conclui não existir fundamento legal para a liquidação de retenções na fonte de IRS e juros compensatórios impugnada que deve, assim, ser anulada.

VI. DISPOSITIVO:

Em face do exposto, decide-se julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral formulado e, em consequência, declarar a ilegalidade dos atos de liquidação de retenção na fonte de IRS e juros compensatórios com o número 2025..., no valor global de € 18.851,62.

Fixa-se à causa o valor de € 18.851,62, 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 € 1.224,00, nos termos da Tabela I da Tabela Anexa ao Regulamento de Custas nos 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 1 do artigo 4.º, do citado Regulamento, a pagar pela Requerida, por ser a parte vencida.

Lisboa, 27 de abril de 2026.

O Árbitro,

Alberto Amorim Pereira