

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 332/2025-T

Tema: Tramitação do procedimento inspetivo; qualificação de pagamentos como adiantamento de lucros ou cessão de créditos nos termos do CIRS

SUMÁRIO

O procedimento inspetivo do qual resultou uma liquidação oficiosa em IRS por indevida não retenção na fonte de rendimentos auferidos cumpriu as regras aplicáveis, quer quanto aos seus fundamentos, quer quanto aos seus prazos, tendo esses atos sido corretamente notificados à Requerente.

Os pagamentos efetuados pela Requerente a um dos seus sócios não podem ser considerados como mútuos, sendo antes adiantamento de lucros em face da presunção legal correspondente, não tendo o sujeito passivo logrado ilidir essa presunção.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Professor Doutor Jorge Bacelar Gouveia, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 17 de junho de 2025, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1.

1.A..., Lda., com sede na Rua ..., n.º..., em Setúbal, com o número de matrícula e de identificação de pessoa coletiva (NIPC) ..., notificada da demonstração de liquidação de Retenções na Fonte de IR n.º 2024... e de juros compensatórios, no valor total de €38.087,16, solicitou, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, al. a), e 10.º, n.º 1, al. a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, a constituição de tribunal arbitral em matéria tributária com vista à declaração de ilegalidade e consequente decisão de anulação daquele ato de liquidação.

Solicitou ainda a Requerente o pagamento dos devidos juros indemnizatórios perante a ilegalidade da liquidação impugnada.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD, em 4 de abril de 2025, e 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, à Autoridade Tributária (AT), ora Requerida.

3. O 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 27 de maio de 2025, designou o árbitro signatário, que comunicou, no prazo legalmente estipulado, a aceitação do respetivo encargo.

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 17 de junho 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 AT para, querendo, apresentar resposta.

6. Em 24 de setembro de 2025, a Requerida apresentou a resposta, assim como juntou o processo administrativo.

7. Tendo sido requerida prova testemunhal, foi realizada a inquirição de testemunhas em 19 de novembro de 2025.

8. Em 4 de dezembro de 2025, a Requerente apresentou as suas alegações escritas, pronunciando-se sobre a produção de prova obtida na inquirição havida.

II. SANEAMENTO

9. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 17 de junho 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, são legítimas 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, então, 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, além da apreciação do teor dos testemunhos ouvidos na diligência de 19 de novembro de 2025, fixa-se como segue:

A) Factos Provados

14. A Requerente é A..., Lda., com sede na Rua ..., n.º..., em Setúbal, com o número de identificação de pessoa coletiva (NIPC)

15. A Requerida emitiu o ato de liquidação de Retenções na Fonte de IR n.º 2024 ... e de juros compensatórios, no valor total de € 38.087,16, como resultado de uma ação inspetiva externa de âmbito parcial em IRC e IRS-RF.

16. Essa liquidação adicional surgiu na sequência de procedimento de inspeção externo ao exercício do ano 2020, ao abrigo da ordem de serviço n.º OI2024... da DF de Setúbal, de âmbito parcial (IRC e Retenção Fonte – IRS), tendo como motivo, controlo e verificação da situação tributária do Sujeito Passivo.

17. As diligências inspetivas efetuadas condensaram-se no Relatório da Inspeção Tributária da DF de Setúbal, com o n.º OI2024..., de 14-03-2024 que o Tribunal Arbitral reputa de verdadeiro na sua factualidade.

18. Fica demonstrado que B... (sócio-gerente da A...) usufruiu de dinheiro transferido, durante o ano de 2020, das contas bancárias tituladas pela sociedade A... para as suas contas pessoais, no montante de 118.089,00 €, o qual lhe propiciou a obtenção de vantagens económicas.

B) Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

19. 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 selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

20. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida

5.

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], factos que serão analisados no âmbito da aplicação do Direito.

21. Os factos dados como provados resultaram da análise crítica dos documentos juntos aos autos, bem como da inquirição realizada em 19 de novembro de 2025.

IV. DO DIREITO

A) Vícios relacionados com o procedimento inspetivo

22. O presente processo arbitral tem como primeiro tópico eventuais vícios relacionados com os termos em que ocorreu o procedimento inspetivo, alegando a Requerente que houve a violação de regras aplicáveis, quer no tocante ao prazo que a mesma percorreu, quer quanto a decisões tomadas no seu âmbito.

23. O Tribunal Arbitral entende que a Requerente não tem razão, sendo as razões para assim decidir concretizadas na resposta da entidade Requerida, com as quais se concorda.

24. Desde logo, importa reduzir o impacto da possível violação do prazo máximo do procedimento inspetivo, que tem sido considerado pela jurisprudência

como meramente ordenador, e apenas se refletindo na eventual caducidade do direito de liquidação adicional de impostos liquidados.

Mesmo considerando, por mera hipótese, a violação do prazo, o exercício da competência tributária de liquidação por parte da Requerida não ultrapassou o prazo máximo constante na legislação aplicável.

25. Com efeito, este é um prazo meramente ordenador ou disciplinar, conforme decorre de diversa jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (STA). Designadamente, e entre outros acórdãos, neste sentido, veja-se o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 25/02/2015, processo n.º 0709/14, bem como a jurisprudência judicial superior nele citada), como a orientação constante do acórdão proferido em 29 de novembro de 2006, no âmbito do Recurso n.º 0695/06 (Relator: Lúcio Barbosa).

26. Porém, a observação dos factos que são relatados nos autos, incontrovertidos, conduzem à conclusão de que a Requerida cumpriu as regras aplicáveis nas diversas vicissitudes que acompanham o procedimento inspetivo:

- Início: com a assinatura da Ordem de Serviço em 14/03/2024;
- Suspensão do prazo do procedimento de inspeção: aplicável por via do n.º 3 do artigo 57.º da LGT, conjugado com o artigo 36.º do RCIPTA;
- Conclusões do Relatório: texto de 28/09/2024 e notificado à Requerente em 03/10/2024;
- 1ª Prorrogação do prazo do procedimento de inspeção: notificação em 16/10/2024 ao abrigo do n.º 3 do artigo 36º do RCPITA;

- Fim da ação inspetiva: notificação da Nota de Diligência - 11/11/2024, ao abrigo do n.º 1 do artigo 61.º do RCPITA;

27. Quanto ao fundamento da intervenção inspetiva, mesmo nas suas vicissitudes, há a indicação de razões de facto e de direito, as quais podem ser feitas por remissão ou usando locuções que permitam o imediato entendimento do seu contexto, o que se sempre aconteceu considerando, além das referências expressas, o âmbito inspetivo determinado pela necessidade de se observar a natureza dos rendimentos auferidos.

B) A questão da qualificação do valor de 118.089 euros como adiantamento de lucros a sócio ou cessão de créditos

28. O outro tópico em apreço refere-se às correções feitas em sede de Retenções na Fonte-IRS, tendo a Requerente considerado que o valor de € 118.089,00 não devia ser qualificado pela Requerida como “adiantamento de lucros ao sócio”, mas antes como uma “cessão de créditos”.

29. Segundo o que ficou apurado, B..., sócio-gerente da A..., usufruiu efetivamente do dinheiro transferido, durante o ano de 2020, das contas bancárias tituladas pela sociedade A... para as suas contas pessoais, no montante de 118.089,00 €, valor que lhe proporcionou a obtenção de vantagens económicas.

30. Nos termos do n.º 1 e da al. h) do n.º 2 do art. 5.º do CIRS, “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”, compreendendo aqueles “frutos e vantagens económicas”, designadamente, os “lucros das entidades sujeitas a IRC colocados à disposição dos respetivos associados ou titulares, incluindo adiantamentos por conta de lucros, com exclusão daqueles a que se refere o artigo 20.º”.

31. Por sua vez, o n.º 4 do art. 6.º do CIRS determina que “Os lançamentos 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”.

32. O legislador fiscal, neste ponto, adotou a técnica da presunção legal, a qual significa que se parte de um facto conhecido para se concluir acerca da existência de outro facto, sendo as presunções legais ilidíveis e não ilidíveis.

33. Em nome do princípio constitucional da capacidade contributiva, é sempre problemático que o legislador fiscal adote presunções inilidíveis porque podem entrar em confronto com a realidade económica, eventualmente prejudicando a “verdade da tributação”, pelo que as presunções devem ser ilidíveis.

34. Vem a ser este o caso: segundo os termos daquele preceito, se nada se provar em contrário, considera-se que o valor lançado na conta tem a natureza de um rendimento de acréscimo de património.

35. Entende o Tribunal Arbitral que a Requerente não logrou fazer prova de que os valores em causa foram colocados à disposição do sócio referido como “mútuos”, antes prevalecendo a convicção de que tal sucedeu a título de pagamento de “lucros” adiantados por parte da Requerente.

36. Segue-se a orientação jurisprudencial, alegada pela Requerida, segundo a qual a tributação do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, na conceção de rendimento acréscimo patrimonial adotada, visada a existência, ainda que a título presuntivo, de fluxos económico-financeiros da sociedade para o sócio (que contabilisticamente implicam registo a débito nas respetivas contas), assim se descobrindo a existência dum acréscimo patrimonial e de capacidade contributiva, tal sendo o fundamento da tributação (cfr. Acórdão do TCA Norte, de 02/08/2018, proc. 01056/07.0BEVIS).

37. A apreciação feita dos fluxos realizados entre a Requerente e o sócio B..., nos termos do que consta dos autos, criou no Tribunal Arbitral a convicção de os movimentos financeiros a favor do sócio não corresponderam a lucros ou ao seu adiantamento, nomeadamente por resultarem de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais.

38. Isso sucede porque dos autos não se entrevê essa realidade, nem a mesma se poderia comprovar informalmente, sem que com ela se introduzisse um mínimo de formalismo, nomeadamente no campo das deliberações societárias.

39. Também não consta que tenha sido liquidado qualquer imposto de selo, o que seria devido caso a natureza desses fluxos correspondesse a uma relação jurídica de mútuo.

40. Aliás, percebe-se que, só após a instauração do procedimento inspetivo, há uma “mudança de comportamento” por parte da Requerente e do sócio em causa com o fito de procurarem obter um outro enquadramento em sede de IRS, a fim de contrariar as conclusões do RIT, mas tal “comportamento de oportunidade” não pode ser considerado relevante por parte do Tribunal Arbitral.

41. Assim sendo, presume-se que tais valores são rendimentos de capitais (categoria E de IRS), por força do previsto no n.º 4 do artigo 6.º em conjugação com o n.º 1 e alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º ambos do CIRS, ficando estes rendimentos sujeitos a retenção na fonte a título definitivo, à taxa de 28%, à luz do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º (“Taxas liberatórias”) do CIRS.

42. Do ponto de vista do momento considerado relevante para a tributação, tal momento surge quando os rendimentos sujeitos a tributação, nos termos da

Categoria E, ficam à disposição do sócio, conforme subalínea 2) da al. a) do n.º 3 do art. 7.º do CIRS, o que ocorreu em 31 de dezembro de 2020.

43. Segundo a al. a) do n.º 2 do artigo 101.º, do n.º 1 e n.º 3 do artigo 98.º do CIRS, é dever do sujeito passivo proceder à retenção na fonte sobre os referidos rendimentos e à entrega nos Cofres do Estado até ao dia 20 do mês seguinte, a contar do momento em que o imposto se tornou devido.

44. A Requerente, na posição entidade pagadora dos rendimentos de capitais em causa, estava obrigada a efetuar a retenção na fonte de IRS e a proceder à correspondente entrega nos cofres do Estado do montante de 33.064,92 € (118.089,00 x 28%), não o tendo feito e assim se justificando a liquidação adicional corretiva feita pela Requerida, com acréscimo de juros compensatórios.

C) Juros indemnizatórios

45. A Requerente pede ainda a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

Nos termos do art. 24.º, n.º 5, do RJAT, “...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”, tal implicando o pagamento de juros indemnizatórios segundo os arts. 43.º, n.º 1, da LGT, e 61.º, n.º 5, do CPPT.

46. Considerando-se válida a liquidação em crise porque não se verifica a ocorrência de qualquer ilegalidade no procedimento inspetivo e na consequente liquidação oficiosa, não há lugar à atribuição de juros indemnizatórios em favor da Requerente.

V. DECISÃO

47. Termos em que o Tribunal Arbitral decide:

- a) Absolver a Requerida do pedido, mantendo-se válido na Ordem Jurídica o ato de liquidação impugnado, e sem a atribuição de quaisquer juros indemnizatórios em favor da Requerente;
- b) Condenar a Requerente no pagamento das custas.

VI. VALOR DO PROCESSO

48. 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 € 38.087,16 (trinta e oito mil, oitenta e sete euros e dezasseis cêntimos), correspondente ao valor de imposto que o Requerente computa como tendo sido indevidamente liquidado, que é o valor do pedido de pronúncia arbitral, o qual não foi objeto de contestação.

VII. CUSTAS

49. Custas pela Requerente, 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 € 1.836,00 (mil, oitocentos e trinta e seis euros), em virtude de a pretensão da Requerente não ter logrado obter vencimento na decisão arbitral final.

Notifique-se.

Lisboa, 8 de maio de 2026.

O Árbitro

Jorge Bacelar Gouveia

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.