

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 851/2025-T**

**Tema: IRC – entidade não residente. Retenção na fonte de dividendos.**

## **SUMÁRIO:**

- I. O princípio do primado do direito comunitário impõe a prevalência do direito da União sobre o direito nacional;
- II. O direito da União tem aplicabilidade direta e efeito direto;
- III. O TJUE tem vindo a defender que o artigo 56.º do TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que tributa as instituições financeiras não residentes pelos rendimentos de juros obtidos no interior do Estado-Membro em causa, sem lhes dar a possibilidade de deduzir as despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade em questão, ao passo que essa possibilidade é reconhecida às instituições financeiras residentes;
- IV. A retenção na fonte, a título definitivo, de rendimentos de capitais auferidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em Portugal que incida sobre rendimentos ilíquidos, sem possibilidade de dedução das despesas diretamente relacionadas com a atividade, viola o artigo 56º do TFUE.

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I. RELATÓRIO:**

**A...**, entidade não residente sem estabelecimento estável em Portugal, titular do número de identificação fiscal português ..., doravante designado 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 dos atos de retenção na fonte de IRC incidentes sobre o pagamento de juros de fonte portuguesa no período compreendido entre fevereiro de 2023 e novembro de 2024, no valor global de € 172.801,82, peticionando a anulação do ato de indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada e a anulação dos atos tributários de retenção na fonte de IRC, com todas as consequências legais, designadamente o pagamento de juros indemnizatórios.

Para fundamentar o seu pedido alegou, em síntese:

1. Em 18/03/2025, o Requerente deduziu reclamação graciosa contra os atos tributários de retenção na fonte de IRC, a título definitivo, incidentes sobre o pagamento de juros de fonte portuguesa no período compreendido entre fevereiro de 2023 e novembro de 2024, no valor global de € 172.801,82;
2. Até à data da apresentação do pedido de pronúncia arbitral, a Autoridade Tributária não se pronunciou sobre a reclamação graciosa apresentada, pelo que a mesma se considera tacitamente indeferida;
3. O Requerente é uma instituição financeira com sede na Alemanha, que não possui estabelecimento estável em território português;
4. Em 13/05/2016, o Requerente adquiriu um portfólio de créditos ao B... AG;
5. Em consequência, o Requerente passou a auferir juros de fonte portuguesa inerentes ao referido portfólio;
6. No período compreendido entre fevereiro de 2023 e novembro de 2024, o Requerente recebeu dividendos sujeitos a tributação em Portugal, por se tratar do Estado da fonte, tendo suportado IRC por retenção na fonte, a título definitivo, no montante global de € 172.801,82;

7. O CIRC prevê um tratamento distinto consoante os juros sejam auferidos por entidades residentes e entidades não residentes, como é o caso do Requerente, impondo uma carga fiscal mais elevada para os não residentes;
8. Os juros auferidos por entidades residentes não são objeto de retenção na fonte, sendo incluídos no lucro tributável do titular dos rendimentos e, como tal, a tributação é realizada sobre o montante líquido dos juros, dado que existe a possibilidade de deduzir as despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade;
9. Ao invés, os juros auferidos por entidades não residentes são objeto de retenção na fonte, a título definitivo, sem possibilidade de dedução de despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade, pelo que a tributação é efetuada sobre o montante í líquido dos juros;
10. O que viola os artigos 56º e 63º do TFUE, bem como o artigo 8º da CRP; Não sendo tal diferença de tratamento permitida, quer porque não se trata de situações que não sejam objetivamente comparáveis, quer porque não se encontra justificada por uma razão imperiosa de interesse geral;
11. O que já veio a ser decidido quer pelo TJUE quer pelo STA;
12. O Requerente depois de citar variada jurisprudência a favor da sua tese conclui : “Em suma, e dada a total aplicabilidade da argumentação do TJUE, do STA e em sede arbitral, ao caso presente, o Requerente considera válida a sua pretensão de exigir um tratamento idêntico ao concedido à instituição financeira não residente nos referidos Acórdãos e, por conseguinte, com vista à reposição da legalidade, verdade e justiça tributárias, conforme o disposto no artigo 100.º da LGT, solicita a anulação total dos atos tributários de retenção na fonte indevidamente suportados, a título definitivo, sobre juros auferidos de fonte portuguesa, no período entre fevereiro de 2023 e novembro de 2024, bem como o reembolso dos montantes das referidas retenções na fonte de IRC, acrescido dos respetivos juros indemnizatórios.”
13. Caso se entenda que existe alguma dúvida interpretativa sobre as citadas normas do TFUE, deverá ser suspensa a instância e ordenado o reenvio

prejudicial para o TJUE, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 267º do TFUE.

O Requerente juntou 4 documentos e arrolou uma testemunha.

No pedido de pronúncia arbitral, o Requerente optou por não designar árbitro, pelo que, nos termos do disposto no artigo 6º nº 2 a) do RJAT, foram designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa os signatários, 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 coletivo foi constituído em 10 de dezembro 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. O Requerente não alegou nem comprovou os gastos associados aos juros obtidos;
2. Da mesma forma, não demonstrou o Requerente se os juros em causa foram declarados na Alemanha e se o imposto retido foi utilizado como crédito de imposto nesse país, nos termos do disposto do artigo 24º da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e a Alemanha (CDT);
3. Não se verifica qualquer tratamento discriminatório do Requerente em relação às entidades residentes;
4. Pelo que os atos de retenção na fonte contestados devem ser mantidos na ordem jurídica;
5. Não padecendo os atos impugnados de qualquer ilegalidade, não são devidos juros indemnizatórios.

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

Por despacho de 30/01/2026, foi dispensada a realização da reunião arbitral, tendo as partes sido notificadas para apresentarem, querendo, alegações escritas simultâneas.

Apenas o Requerente apresentou alegações escritas nas quais, em síntese, manteve o já alegado no pedido de pronúncia arbitral, concluindo pedindo .” Em suma, e dada a total aplicabilidade da argumentação do TJUE, do STA e em sede arbitral, ao caso presente, o Requerente considera válida a sua pretensão de exigir um tratamento idêntico ao concedido à instituição financeira não residente nos referidos Acórdãos e, por conseguinte, com vista à reposição da legalidade, verdade e justiça tributárias, conforme o disposto no artigo 100.º da LGT, solicita a anulação total dos atos tributários de retenção na fonte indevidamente suportados, a título definitivo, sobre juros auferidos de fonte portuguesa, no período entre fevereiro de 2023 e novembro de 2024, bem como o reembolso dos montantes das referidas retenções na fonte de IRC, acrescido dos respetivos juros indemnizatórios.”

## 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 se as liquidações impugnadas violam a liberdade da prestação de serviços e a liberdade de circulação de capitais, previstas nos artigos 56º e 63º do TFUE, bem como o princípio do primado do direito da união europeia, consagrado no artigo 8º da CRP.

### **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. O Requerente é uma instituição financeira com sede na Alemanha, que não possui estabelecimento estável em território português;
2. De notar que foi atribuído ao Requerente, enquanto entidade não residente sem estabelecimento estável em território português, o número de pessoa coletiva..., nomeadamente para efeitos de liquidação de Imposto do Selo, bem como, enquanto entidade não residente sujeita a retenção na fonte a título definitivo, o número de identificação fiscal..., nomeadamente, para efeitos de retenção na fonte, o qual, em princípio, é utilizado pela totalidade dos seus clientes para efeitos de cumprimento das obrigações declarativas;
3. Em 13/05/2016, o Requerente adquiriu um portfólio de créditos ao B... AG;
4. Em consequência, o Requerente passou a auferir juros de fonte portuguesa inerentes ao referido portfólio;
5. No período de 2023, o Requerente auferiu juros de fonte portuguesa no montante total de € 611.404,57, tendo suportado IRC, por retenção na fonte a título definitivo, à taxa de 15%, no valor de € 91.710,69;

6. No período de 2024, o Requerente auferiu juros de fonte portuguesa no montante total de € 540.607,53, tendo suportado IRC, por retenção na fonte a título definitivo, à taxa de 15%, no valor de € 81.091,13;
7. Em 18/03/2025, o Requerente deduziu reclamação graciosa contra os atos tributários de retenção na fonte de IRC, a título definitivo, incidentes sobre o pagamento de juros de fonte portuguesa no período compreendido entre fevereiro de 2023 e novembro de 2024, no valor global de € 172.801,82;
8. Até à data da apresentação do pedido de pronúncia arbitral, a Autoridade Tributária não se pronunciou sobre a reclamação graciosa apresentada;
9. O pedido de constituição do tribunal arbitral e de pronúncia arbitral foi apresentado em 30/09/2025.

**b. Factos não provados:**

Com interesse para os autos, não foram apurados quaisquer factos que devam considerar-se não provados.

**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. A Requerida não respondeu à reclamação deduzida pelo Requerente e vem agora suscitar a omissão de prova dos factos alegados para o apuramento do montante líquido dos juros. Para além de esta não ser a sede própria, uma vez que a prova de tal factualidade a exigir-se devia ter ocorrido em sede de procedimento gracioso, a questão colocada cinge-se a matéria estritamente de direito, tal como vem sendo reiteradamente decidida. Veja-se que quer no Pedido, quer nas alegações, o Requerente pede: "(...) e dada a total aplicabilidade da argumentação do TJUE, do STA e em sede arbitral, ao caso presente, o Requerente considera válida a sua pretensão de exigir um tratamento idêntico ao concedido à instituição financeira não residente nos referidos Acórdãos e, por conseguinte, com vista à reposição da

7.

legalidade, verdade e justiça tributárias, conforme o disposto no artigo 100.º da LGT, solicita a anulação total dos atos tributários de retenção na fonte indevidamente suportados, a título definitivo, sobre juros auferidos de fonte portuguesa, no período entre fevereiro de 2023 e novembro de 2024 (...).”

#### **V. DO DIREITO:**

Alega o Requerente que o regime jurídico português prevê um tratamento distinto consoante os juros de fonte portuguesa sejam auferidos por entidades residentes e entidades não residentes, impondo uma carga fiscal mais elevada para os não residentes.

Isto porque, segundo alega, os juros auferidos por entidades residentes não são objeto de retenção na fonte, sendo incluídos no lucro tributável do titular dos rendimentos e, como tal, a tributação é realizada sobre o montante líquido dos juros, dado que existe a possibilidade de deduzir as despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade.

Ao contrário, os juros auferidos por entidades não residentes, como é o caso do Requerente, são objeto de retenção na fonte, a título definitivo, sem possibilidade de dedução de despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade, pelo que a tributação é efetuada sobre o montante ilíquido dos juros.

Tal diferença de tratamento, não sendo justificada nos termos do artigo 65º nº 1 do TFUE, viola a liberdade da prestação de serviços e a liberdade de circulação de capitais, previstas nos artigos 56º e 63º do TFUE, bem como o princípio do primado do direito da união europeia, consagrado no artigo 8º da CRP.

A Requerida opõe-se, defendendo não se verificar qualquer violação dos citados preceitos, pugnando pela legalidade das liquidações impugnadas, tanto mais que o

Requerente não alegou nem comprovou os gastos associados aos juros de fonte portuguesa obtidos.

Vejam os:

Nos termos do disposto no artigo 4º nº 2 do Código do IRC, as pessoas coletivas e outras entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português ficam sujeitas a IRC apenas quanto aos rendimentos nele obtidos, considerando-se como obtidos em território português os rendimentos imputáveis a estabelecimento estável aí situado, bem como os que, não se encontrando nessas condições, se elencam nas diversas alíneas do número 2 do mesmo artigo 4º.

Por seu turno, resulta do disposto no artigo 87º nº 4 do CIRC que os dividendos distribuídos por entidades residentes a entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português e aí não possuam estabelecimento estável, são tributados em sede de IRC à taxa de 25%.

O artigo 94º nº 3 b) do mesmo código dispõe que, não se tratando de rendimentos prediais, as retenções na fonte suportadas por entidades não residentes que não tenham estabelecimento estável em território português assumem natureza definitiva, ao contrário das retenções suportadas por entidades residentes, que têm natureza de imposto por conta.

Em causa nos autos está a retenção na fonte a título definitivo, à taxa de 15%, efetuada sobre os juros de fonte portuguesa obtidos por uma entidade com sede na Alemanha, que não possui estabelecimento estável em Portugal.

De acordo com o Requerente, o facto de não lhe ser dada a oportunidade de deduzir aos rendimentos de juros obtidos as despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade viola a liberdade da prestação de serviços e a liberdade de circulação de capitais, previstas nos artigos 56º e 63º do TFUE, bem como o princípio do primado do direito da união europeia, consagrado no artigo 8º da CRP.

Sobre esta questão, pronunciou-se já o TJUE (processo C-18/15), por decisão de 13/07/2016, proferida em sede de reenvio prejudicial no âmbito do processo que correu termos no Supremo Tribunal Administrativo sob o número 0298/13 no qual foi o TJUE interpelado para responder, entre outras, às seguintes questões:

*“1) O artigo 56º do TFUE opõe-se à legislação fiscal interna segundo a qual as instituições financeiras não residentes em território português estão sujeitas a imposto sobre o rendimento de juros auferidos nesse território e retido na fonte à taxa definitiva de 20% (ou a taxa menor caso exista convenção para evitar dupla tributação), taxa que incide sobre o rendimento ilíquido, sem possibilidade de dedução das despesas profissionais directamente relacionadas com a actividade financeira exercida, ao passo que os juros auferidos por instituições financeiras residentes são incorporados no rendimento global tributável, procedendo-se à dedução das despesas associadas à actividade exercida quando se determina o lucro para efeitos de tributação em IRC, incidindo, assim, a taxa geral de 25% sobre o rendimento de juros líquido?”*

*2) Essa oposição ocorre ainda que se apure que a base tributável das instituições financeiras residentes fica ou pode ficar sujeita, após a dedução dos custos de financiamento associados aos rendimentos de juros ou à dedução das despesas com relação económica directa com esses rendimentos, a imposto mais elevado do que aquele que é retido na fonte às instituições não residentes e que incide sobre o rendimento ilíquido?”*

É certo que este acórdão não foi proferido em sede de reenvio prejudicial no âmbito dos presentes autos, pelo que, em rigor, não se encontra este tribunal vinculado às suas conclusões.

No entanto, tal vinculação parece, no caso, evidente.

Quer porque o dito acórdão foi proferido em processo em tudo semelhante ao dos autos, no domínio da mesma legislação e sobre a mesma questão fundamental de direito, quer em face do princípio do primado do direito comunitário, que impõe a prevalência do direito da União sobre o direito nacional, tendo aquele não só aplicabilidade direta, mas também efeito direto (cfr. artigo 8º nº 4 da CRP).

Da mesma forma, são várias as decisões arbitrais proferidas neste Centro de Arbitragem que acolheram a decisão proferida pelo TJUE no âmbito do citado acórdão, designadamente as decisões proferidas nos processos 535/2019-T, 580/2022-T e 400/2023-T, proferidas no âmbito de pedidos de pronúncia arbitral apresentados pela Requerente dos presentes autos.

Pelo que, por razões de uniformidade jurisprudencial, as conclusões do Acórdão do TJUE proferido no processo C-18/15 serão seguidas por este tribunal.

Assim, o TJUE pronunciou-se sobre as questões que lhe foram colocadas, destacando-se, pela sua relevância, o constante dos pontos 22 a 24, 28, 29, 31 a 33, 39, 40 e 45 do acórdão proferido:

*“22. O artigo 49.º CE (atual artigo 56º do TFUE) deve ser interpretado no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, por força da qual a remuneração das instituições financeiras não residentes no Estado-Membro onde os serviços são prestados está sujeita a um procedimento de retenção na fonte do imposto, ao passo que a remuneração paga às instituições financeiras residentes desse Estado-Membro não está sujeita a essa retenção, desde que a aplicação da retenção na fonte às instituições financeiras não residentes seja justificada por uma razão imperiosa de interesse geral e não ultrapasse o necessário para alcançar o objetivo prosseguido.*

*23. No que diz respeito ao segundo aspeto do pedido de decisão prejudicial, há que recordar que o Tribunal de Justiça já declarou, quanto à tomada em*

*consideração das despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade exercida, que os prestadores residentes e os prestadores não residentes se encontram numa situação comparável (v., neste sentido, acórdãos de 12 de junho de 2003, Gerritse, C-234/01, EU:C:2003:340, n.º 27; de 6 de julho de 2006, Conijn, C-346/04, EU:C:2006:445, n.º 20; e de 15 de fevereiro de 2007, Centro Equestre da Lezíria Grande, C-345/04, EU:C:2007:96, n.º 23).*

**24.** *O Tribunal de Justiça concluiu que o artigo 49.º CE se opõe a uma legislação nacional que, regra geral, ao tributar os não residentes, toma em conta os rendimentos ilíquidos sem dedução das despesas profissionais, enquanto os residentes são tributados pelos seus rendimentos líquidos, após dedução dessas despesas (acórdãos de 12 de junho de 2003, Gerritse, C-234/01, EU:C:2003:340, n.ºs 29 e 55; de 3 de outubro de 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, EU:C:2006:630, n.º 42; e de 15 de fevereiro de 2007, Centro Equestre da Lezíria Grande, C-345/04, EU:C:2007:96, n.º 23).*

**28.** *Daqui decorre que uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, por força da qual as instituições financeiras não residentes são tributadas pelos rendimentos de juros obtidos no interior do Estado-Membro em causa, sem lhes ser dada a possibilidade de deduzir as despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade em causa, ao passo que essa possibilidade é reconhecida às instituições financeiras residentes, constitui uma restrição à livre prestação de serviços, proibida, em princípio, por força do artigo 49.º CE.*

**29.** *Todavia, como decorre da jurisprudência constante do Tribunal de Justiça, uma restrição à livre prestação de serviços pode ser admitida se se justificar*

---

*por razões imperiosas de interesse geral. Neste caso, é ainda necessário que a aplicação dessa restrição seja adequada a garantir a realização do objetivo prosseguido e não exceda o necessário para o alcançar (acórdão de 18 de outubro de 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, n.º 36).*

**31.** *A este respeito, por um lado, resulta da decisão de reenvio que a justificação apresentada perante o órgão jurisdicional de reenvio se baseia na aplicação, às instituições financeiras não residentes, de uma taxa de tributação mais favorável do que a que é aplicada às instituições financeiras residentes.*

**32.** *No entanto, o Tribunal de Justiça declarou reiteradamente que um tratamento fiscal desfavorável, contrário a uma liberdade fundamental, não pode ser considerado compatível com o direito da União pelo facto de, eventualmente, existirem outros benefícios (v., neste sentido, acórdãos de 1 de julho de 2010, Dijkman e Dijkman-Lavaleije, C-233/09, EU:C:2010:397, n.º 41, e de 18 de outubro de 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, n.º 31).*

**33.** *Daqui decorre que uma restrição à livre prestação de serviços como a que está em causa no processo principal não pode ser justificada pela circunstância de as instituições financeiras não residentes estarem sujeitas a uma taxa de tributação menos elevada do que as instituições financeiras residentes.*

**39.** *(...) quanto à necessidade de garantir a eficácia da cobrança do imposto, há que recordar que, embora o Tribunal de Justiça tenha declarado que esse objetivo constitui uma razão imperiosa de interesse geral que pode justificar uma restrição à livre prestação de serviços (v., nomeadamente, acórdãos de 3 de outubro de 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, EU:C:2006:630, n.ºs 35 e 36, e de 18 de outubro de 2012, X, C-498/10,*

*EU:C:2012:635, n.º 39), é ainda necessário que a aplicação dessa restrição seja adequada a garantir a realização do objetivo prosseguido e não exceda o necessário para o alcançar (acórdão de 18 de outubro de 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, n.º 36).*

**40.** *Ora, há que constatar que uma restrição como a que está em causa no processo principal não é necessária para garantir a eficácia da cobrança do IRC.*

**45.** *Daqui resulta que, no que respeita à tomada em consideração das referidas despesas, os não residentes devem, em princípio, ser tratados da mesma maneira que os residentes e devem poder deduzir as despesas da mesma natureza que as que estes últimos são autorizados a deduzir.”*

Feitas estas considerações, respondeu o TJUE às questões que lhe foram colocadas da seguinte forma:

*“- o artigo 49.º CE não se opõe a uma legislação nacional por força da qual a remuneração das instituições financeiras não residentes do Estado-Membro onde os serviços são prestados está sujeita a um procedimento de retenção na fonte do imposto, ao passo que a remuneração paga às instituições financeiras residentes desse Estado-Membro não está sujeita a tal retenção, desde que a aplicação da retenção na fonte às instituições financeiras não residentes seja justificada por uma razão imperiosa de interesse geral e não ultrapasse o necessário para alcançar o objetivo prosseguido;*

*- o artigo 49.º CE opõe-se a uma legislação nacional como a que está em causa no processo principal, que, regra geral, tributa as instituições financeiras não residentes pelos rendimentos de juros obtidos no interior do Estado-Membro em causa, sem lhes dar a possibilidade de deduzir as despesas profissionais*

---

*diretamente relacionadas com a atividade em questão, ao passo que essa possibilidade é reconhecida às instituições financeiras residentes.”*

Assim, o TJUE concluiu que o facto de as entidades não residentes não terem possibilidade de deduzir as despesas relacionadas com a atividade, sendo tributadas pelo rendimento ilíquido, configura um tratamento discriminatório, contrário à liberdade fundamental prevista no artigo 56º do TFUE.

Impondo o direito europeu que as entidades não residentes e as entidades residentes sejam tratadas de igual forma, tendo aquelas o direito de deduzir ao rendimento auferido as despesas associadas à atividade, ou seja, tendo o direito de ser tributadas em Portugal pelo rendimento líquido, à semelhança do que sucede com as entidades residentes.

A este propósito, defende a Requerida que compete ao contribuinte o ónus da prova das despesas que pretende deduzir, sendo que, *in casu*, a Requerente não alegou nem comprovou os gastos associados aos juros obtidos.

Sobre esta questão pronunciou-se igualmente o TJUE, no citado aresto C-18/15, defendendo que *“nada impede as autoridades fiscais em causa de exigirem ao não residente as provas que considerarem necessárias para apreciar se os requisitos de dedutibilidade das despesas previstas pela legislação em questão estão preenchidos e, conseqüentemente, se há ou não que conceder a dedução solicitada (v., por analogia, acórdãos de 27 de janeiro de 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, n.º 54, e de 26 de maio de 2016, Kohll e Kohll-Schlessler, C-300/15, EU:C:2016:361, n.º 56).”*

A exigência de tal prova terá, como se defende no citado aresto do STA, processo 0298/13, de ser efetuada através de *“mecanismo que terá de ser criado por via legislativa, de forma a ser accionado perante a administração tributária, não podendo ser os tribunais a criá-lo e a estabelecer quando e como podem tais despesas ser deduzidas, sob pena de afronta do núcleo essencial da função legislativa. E não*

*constituindo os tribunais órgãos com competência para a tributação, não podem igualmente assumir a função de mecanismo ou aparelho primário de indagação oficiosa de eventuais despesas dedutíveis ou a função de recepção e selecção das despesas que as entidades não-residentes queiram apresentar e deduzir de forma a serem tributadas pelo rendimento líquido, sob pena de afronta do núcleo essencial da função administrativa-tributária.”*

Donde, sempre se imporia à Requerida, ao abrigo dos princípios do inquisitório e da colaboração, que, no âmbito do procedimento de reclamação graciosa, realizasse as diligências necessárias ao apuramento dos gastos incorridos pelo Requerente com a obtenção dos rendimentos de fonte portuguesa, sendo certo que, tratando-se de imposto pago através de retenção na fonte, não é sobre o contribuinte que impende o ónus da prova dos gastos, quando a Administração Tributária considera não haver lugar à dedução das despesas profissionais.

Em face do exposto, os atos de retenção na fonte de IRC impugnados são ilegais, por violação do artigo 56º do TFUE, impondo-se, por isso, a sua anulação, bem como da decisão de indeferimento tácito do pedido de reclamação graciosa apresentado.

A declaração de ilegalidade e anulação dos atos de retenção na fonte de IRC tem como consequência a condenação do sujeito que o praticou a repor a situação que existiria caso o ato anulado não tivesse sido praticado - cfr. artigo 100º da LGT.

No caso dos autos, caso os atos anulados não tivessem sido praticados, o Requerente não teria suportado o imposto que se veio a revelar ser indevido, por ilegal, pelo que, em face da anulação dos atos, terá necessariamente a Requerida de ser condenada a reembolsar os valores correspondentes ao imposto indevidamente suportado, assim repondo a situação existente se os atos anulados não tivessem sido praticados.

Por último, peticiona o Requerente a condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios legalmente devidos nos termos do artigo 43º da LGT, pedido ao

qual a Requerida se opõe, por, segundo entende, não padecerem os atos impugnados de qualquer ilegalidade .

A obrigação de pagamento de juros indemnizatórios decorre do artigo 100º da LGT, enquanto corolário da obrigação de reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade.

Sobre os juros indemnizatórios, dispõe o artigo 43º nº 1 da LGT:

*“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.”*

No caso dos autos, dúvidas não restam de que o Requerente suportou um tributo em montante superior ao devido.

Tal erro terá de se considerar imputável aos serviços, pois que estes, apesar do princípio da legalidade a que se encontram adstritos, têm o dever de garantir a plena eficácia das disposições do direito da União e de não aplicar, se necessário, qualquer disposição nacional contrária a tais disposições.

Com efeito, sendo as normas e princípios de direito europeu parte integrante do direito português, vinculam o Estado Português, encontrando-se a Administração Tributária, ao abrigo do princípio da legalidade, obrigada a cumpri-las e aplicá-las.

Donde resulta evidente serem devidos juros indemnizatórios, a pagar pela Requerida ao Requerente, calculados sobre o montante do imposto indevidamente suportado pelo Requerente.

Uma vez que a Requerida podia e devia ter reparado a ilegalidade, pelo menos, aquando da apreciação do pedido de reclamação graciosa apresentado pelo Requerente, os juros indemnizatórios deverão ser calculados, às taxas legais, desde a data em que a reclamação graciosa apresentada se considera tacitamente indeferida, até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

Procede, assim, o pedido formulado, devendo, em consequência, ser anulado o ato de indeferimento tácito do pedido de reclamação graciosa apresentado, bem como os atos tributários de retenção na fonte de IRC impugnados e a Requerida condenada no reembolso ao Requerente do imposto indevidamente suportado, acrescido dos respetivos juros indemnizatórios, calculados, às taxas legais, desde a data em que a reclamação graciosa apresentada se considera tacitamente indeferida, até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

Por último, peticiona o Requerente, caso exista alguma dúvida interpretativa sobre as citadas normas do TFUE, o reenvio prejudicial para o TJUE, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 267º do TFUE.

Sobre o reenvio prejudicial, dispõe o citado artigo 267º:

*“O Tribunal de Justiça da União Europeia é competente para decidir, a título prejudicial:*

- a) Sobre a interpretação dos Tratados;*
- b) Sobre a validade e a interpretação dos atos adotados pelas instituições, órgãos ou organismos da União.*

*Sempre que uma questão desta natureza seja suscitada perante qualquer órgão jurisdicional de um dos Estados-Membros, esse órgão pode, se considerar que uma decisão sobre essa questão é necessária ao julgamento da causa, pedir ao Tribunal que sobre ela se pronuncie.”*

Assim, o reenvio prejudicial para o TFUE apenas se justifica nas situações em que, por um lado, o órgão jurisdicional nacional tenha dúvidas sobre, ademais, a interpretação dos Tratados e, por outro lado, o esclarecimento de tais dúvidas se revele necessário ao julgamento da causa. .

No caso dos autos, atenta a jurisprudência já fixada sobre a matéria, designadamente do TJUE, a interpretação do artigo 56º do TFUE não suscita a este tribunal quaisquer dúvidas, sendo que, ademais, o TJUE já se pronunciou sobre as questões de direito que, no entender deste tribunal, se revelam necessárias à apreciação do litígio.

Motivo pelo qual não se justifica o peticionado reenvio prejudicial.

#### **VI. DISPOSITIVO:**

Em face do exposto, decide-se julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral formulado e em consequência:

- a) Declarar a ilegalidade do ato de indeferimento tácito do pedido de reclamação graciosa apresentado;
- b) Declarar a ilegalidade dos atos tributários de retenção na fonte de IRC impugnados, referentes ao período de 2023, no montante de € 91.710,69 e ao período de 2024, no montante de € 81.091,13;
- c) Condenar a Requerida a reembolsar o Requerente do montante do valor indevidamente suportado (€ 172.801,82);
- d) Condenar a Requerida a pagar ao Requerente juros indemnizatórios, calculados às taxas legais, contados desde a data em que a reclamação graciosa apresentada se considera tacitamente indeferida, até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

\*\*\*

Fixa-se à causa o valor de € 172.801,82, 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 € 3.672,00, 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, 17 de abril de 2026.

O Árbitro Presidente,

Fernanda Maçãs

O Árbitro Vogal e Relator,

Alberto Amorim Pereira

A Árbitra Vogal,

Frederica Marques Pinto