

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 1024/2025-T**

**Tema: IRC 2021 a 2023. Retenção na Fonte de IRC no pagamento de dividendos a OIC Não Residente. OIC residente em França. Liberdade de circulação de capitais.**

## **SUMÁRIO:**

1) A legislação portuguesa ao tributar por retenção na fonte (RF) em IRC dividendos de fonte portuguesa distribuídos a Organismos de Investimento Colectivo (OIC) constituídos ao abrigo da legislação de outro Estado Membro - ao mesmo tempo que permite aos OIC equiparáveis constituídos ao abrigo da legislação nacional beneficiar, em idêntica situação, de isenção dessa retenção na fonte - não é compatível com o Direito da UE; 2) Por violação da liberdade fundamental de circulação de capitais consagrada no Art.º 63.º do TFUE e em aplicação da Jurisprudência do TJUE, *cf.* Acórdão de 17.03.2022, Proc. C-545/19, e, bem assim, Acórdão do STA de 28.09.2023, proc. 93/19.7BALS, do Pleno da 2.ª Secção; 3) As liquidações de IRC por RF sobre dividendos distribuídos a OIC não residente em Portugal e residente em Estado Membro da UE, em aplicação dessa mesma legislação, são, conseqüentemente, de anular; 4) Quando de RF se trate, é de entender o erro passar a ser imputável à Administração Tributária e Aduaneira após indeferimento do respectivo procedimento gracioso, e, estando em causa pedido de revisão oficiosa, o cômputo de juros indemnizatórios iniciar-se-á decorrido que seja um ano após a interposição do pedido sem que haja decisão expressa, salvo se o atraso não for imputável à Administração Tributária, *cf.* art.º 43.º, n.º 3, al. c) da LGT.

## **DECISÃO ARBITRAL**

Os árbitros Victor Calvete (Árbitro-presidente), Sofia Ricardo Borges (Árbitro-vogal relatora) Rita Carvalho Nunes (Árbitro-vogal), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral Colectivo, constituído em 6 de Fevereiro de 2026, acordam no seguinte:

### **1. Relatório**

A..., Organismo de Investimento Coletivo ("OIC") constituído e a operar na República Francesa sob supervisão da *Autorité des Marchés Financiers*, contribuinte fiscal português n.º..., e

1.

francês n.º..., com sede em...—..., França (“Requerente”, “Sujeito Passivo” ou “SP”), representado pela sua entidade gestora, com sede em França, vem, ao abrigo dos art.ºs 2.º, n.º 1 al. a) e 10.º, n.º 1 al. a) do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (D.L. n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, doravante “RJAT”), submeter ao CAAD pedido de constituição do Tribunal Arbitral.

Peticiona, assim, a declaração de ilegalidade de actos de retenção na fonte, em IRC, reportados aos exercícios de 2021, 2022 e 2023.

Às retenções na fonte (“RF”) em crise corresponde um valor total de € 139.303,55.

O Requerente é um Organismo de Investimento Colectivo (“OIC”), com residência fiscal em França, constituído e a operar ao abrigo das Diretivas 2009/65/CE e 2011/61/UE, e aí cumprindo exigências equivalentes às estabelecidas na legislação portuguesa que regula a atividade dos OIC, também em transposição das referidas Diretivas.

É administrado pela sociedade B..., S.A., entidade igualmente com residência em França.

Sendo titular de participações em sociedades comerciais com residência fiscal em Portugal auferiu, em 2021, 2022 e 2023, dividendos distribuídos pelas mesmas no montante total de € 557.214,16, que aqui foram sujeitos a tributação em IRC por retenção na fonte liberatória, expõe.

Segundo também alega, as retenções na fonte nos ditos anos, nos valores totais, respectivamente, de € 57.622,80 (2021), € 36.948,58 (2022) e € 44.732,17 (2023), foram efectuadas e entregues junto dos cofres da Fazenda Pública através das correspondentes guias pelo C... na qualidade de entidade registadora e depositária de valores mobiliários.

Não obteve crédito de imposto no seu Estado de residência relativo às retenções na fonte.

Não se conforma com as liquidações e apresentou pedido de revisão oficiosa, enviado por mensagem de correio electrónico, a 28.04.2025, em virtude da interrupção geral de abastecimento de energia eléctrica ocorrida na Península Ibérica e em zonas do Sul de França, e depois remetido por via postal a 29.04.2025.

Sustentou no pedido de revisão oficiosa (RO) que os dividendos de fonte portuguesa por si auferidos não devem ser tributados em IRC, sob pena de discriminação injustificada entre OIC Residentes e Não Residentes em Portugal, contrária ao princípio da livre circulação de capitais, e, conseqüentemente, ao princípio do primado do Direito da União Europeia.

Solicitou a RO das liquidações com fundamento em erro imputável aos serviços nos termos do art.º 78.º, n.º 1, *in fine*, da LGT, expõe, e assim o prazo de que dispunha para o efeito era de quatro anos contado da data das referidas liquidações.

O pedido de RO foi tempestivo e impendia sobre a AT o dever de proceder à revisão, defende.

Não foi notificado de decisão, verificando-se assim indeferimento tácito, com o qual também não se conforma.

As liquidações devem ser anuladas, por ilegais, com a restituição do imposto indevidamente retido, no valor total de € 139.303,55, acrescido de juros indemnizatórios.

Segundo melhor desenvolve, bastaria que tivesse residência fiscal em Portugal e os dividendos não teriam sido sujeitos a retenção na fonte (RF), nem tão-pouco a tributação em IRC.

O regime estabelecido no art.º 22.º, n.ºs 1, 3 e 10, do EBF “ao restringir a dispensa de retenção na fonte e a exclusão de tributação em sede de IRC aos dividendos auferidos por OIC residentes em Portugal, discrimina os OIC não residentes, residentes noutra Estado-Membro da União Europeia, não obstante tais entidades não residentes serem constituídas e operarem

em condições equivalentes às previstas na legislação portuguesa, ao abrigo das Directivas 2009/65/CE e 2011/61/UE.”

O tratamento assim operado dos OICs Não Residentes é, defende, discriminatório, viola o TFUE “ao constituir uma restrição às liberdades fundamentais e, conseqüentemente, do artigo 8.º, n.º 4, da CRP, por violação do primado do Direito Comunitário sobre o Direito interno, facto que deverá determinar anulação das liquidações de IRC por retenção na fonte”.

Além do mais, expõe, quaisquer dúvidas que pudessem subsistir quanto à comparabilidade entre os OIC residentes em território nacional e os OIC residentes noutra Estado-Membro da UE “foram definitivamente superadas por força do Acórdão *AllianzGIFonds AEVN* do Tribunal de Justiça da União Europeia de 17 de Março de 2022 (Processo n.º C-545/19)”.

Segundo entende, “as conclusões do Tribunal de Justiça da União Europeia no âmbito deste Acórdão são imediatamente relevantes para a boa decisão dos presentes autos e, nesse contexto, para a anulação dos atos tributários em crise”.

Alega, nesta sequência, que as liquidações em crise “enfermam de vício de violação de lei consubstanciado na violação do princípio da livre circulação de capitais previsto no artigo 63.º do TFUE e, conseqüentemente, na violação do princípio do primado do Direito da União Europeia insito no artigo 8.º, n.º 4, da CRP”.

Mais defende assistir-lhe direito a juros indemnizatórios, como melhor desenvolve, na medida em que a revisão dos actos tributários se efetuar mais de um ano após o pedido do Requerente.

Peticiona, assim, (i) a anulação dos actos tributários de retenção na fonte de IRC, por vício de violação de lei - violação do princípio da livre circulação de capitais cfr. Art.º 63.º do TFUE e do art.º 8.º, n.º 4, da CRP, (ii) a restituição da quantia de € 139.303,55 correspondente às retenções indevidas, (iii) juros indemnizatórios computados desde 28.04.2026 na medida em

que a revisão oficiosa se efectuar mais de um ano após o respectivo pedido, e (iv) a condenação da Requerida em custas.

As posições das Partes são divergentes, desde logo, quanto à alegada - pelo Requerente - ilegalidade do regime jurídico de tributação de OICs Não Residentes, do qual foi feita aplicação nos actos em crise. Regime que o SP defende ser violador do Direito da UE (DUE) e, por essa via, estarem aqueles actos feridos de ilegalidade.

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Presidente do CAAD a 28.11.2025 e notificado à AT.

Nos termos do disposto na al. b) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitros do Tribunal Colectivo os ora signatários, que atempadamente aceitaram o encargo.

Por comunicações de 19.01.2026 as Partes foram notificadas da designação dos árbitros e não manifestaram intenção de a recusar, *cf.* art.º 11º, n.º 1, al. a) e b) do RJAT e art.ºs 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Notificada para o efeito, a AT juntou o PA e apresentou Resposta, pugnando pela improcedência do PPA, por não provado, e pela consequente manutenção dos actos em crise.

Dá nota de que as guias de RF apresentam montantes muito superiores aos peticionados, impossibilitando conhecê-los isoladamente e de que, consultadas as Modelo 30, estão em consonância com as declarações dos substitutos tributários.

Defendendo-se por excepção, sustenta ocorrer inimpugnabilidade dos actos de liquidação por RF referentes a 2021 e 2022, impropriedade do meio processual, e incompetência material do Tribunal.

Em sede de defesa por impugnação, por sua vez, expõe o seu entendimento no sentido de que as diferenças de tratamento que vêm alegadas pelo Requerente se justificam dentro da sistematização e coerência do sistema fiscal português.

A reforma do regime de tributação dos OICs, que teve lugar através do DL n.º 7/2015, de 13.01, veio *aliviar* a tributação destes sujeitos passivos em IRC, porém ao mesmo tempo passando a determinar a tributação dos mesmos em Imposto do Selo.

A reforma incidiu apenas sobre os OICs abrangidos pelo art.º 22.º do EBF.

Acresce estar também prevista, em determinadas condições, cfr art.º 88.º, n.º 11, do Código do IRC e art.º 22.º, n.º 8, do EBF, tributação autónoma à taxa de 23% dos dividendos pagos a OICs Residentes.

Mais não cabe a si Requerida nem a sindicância das normas no que concerne à sua adequação relativamente ao DUE, nem desaplicar o Direito Nacional em consequência de decisões do TJUE, mantendo-se, como se mantém, a vigência legal das normas em questão. Adstrita que se encontra ao Princípio da legalidade positivada.

Desenvolve o seu entendimento no sentido de que o que existe é uma aparência de discriminação, não podendo afirmar-se, pelas razões que expõe, estar-se perante situações objectivamente comparáveis. A análise não pode cingir-se à consideração estrita das regras de retenção na fonte, como faz o Requerente, devendo, antes, atender-se à carga fiscal a que estão sujeitos os OICs abrangidos pelo art.º 22.º do EBF relativamente aos dividendos e às correspondentes acções. Carga fiscal que pode até resultar superior no caso destes últimos.

Em todo o caso, acrescenta ainda, o Requerente não fez prova da alegada discriminação proibida, não tendo provado a impossibilidade de neutralização da mesma.

As RF efectuadas sobre os dividendos pagos ao Requerente respeitam o disposto na legislação nacional e na CDT aplicável e devem, por tudo o que expõe, ser mantidas na Ordem Jurídica.

Conclui pugnando pela procedência das excepções que invoca, mais pela improcedência do PPA por não provado.

\*

A 23.03.2026 foi proferido despacho com o seguinte teor: “Uma vez que não foi requerida a audição de testemunhas e considerando que poderá ser melhor apresentada por escrito a pronúncia sobre as excepções suscitadas pela AT – e também sobre, como se escreveu no Sumário da decisão proferida no processo n.º 1342/2024-T, a eventualidade de não ser *”juridicamente possível imputar qualquer erro aos serviços da AT para beneficiar do prazo alargado previsto na parte final do n.º 1 do artigo 78.º da LGT (como acontece sempre que o vício não seja imputado à liquidação mas sim à desconformidade da norma aplicada pela AT com o Direito da União ou com a Constituição – caso em que o erro só pode ser imputável ao legislador)”* – fixa-se para tal pronúncia um prazo de 20 dias, dispensando-se a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo (artigo 19.º do RJAT), e da celeridade, da simplificação e da informalidade processuais (artigo 29.º, n.º 2, do RJAT). /Notifique. /O árbitro presidente /Victor Calvete”.

Por requerimento de 22.03.2026, o Requerente exerceu contraditório na sequência da Resposta da Requerida, pugnando pela improcedência da matéria de excepção. Para o caso de o Tribunal assim não entender, requer Reenvio Prejudicial ao TJUE.

A 29.03.2026 o Requerente veio requerer a suspensão da instância, face ao teor do despacho de 23.03.2026, invocando estar pendente no STA recurso para Uniformização de Jurisprudência reportado à determinação do prazo para solicitar pedido de revisão oficiosa de actos tributários de liquidação por RF com fundamento em violação do Direito Comunitário.

Por requerimento de 10.04.2026, o Requerente requereu a junção aos autos de documento que protestara juntar no seu requerimento de 29.03.2026.

A 29.04.2026 foi proferido o seguinte despacho: “1. Em 6 de Abril de 2026, a Requerente solicitou a suspensão da instância na pendência de um recurso para uniformização de jurisprudência sobre se, para o dizer com o parecer do Ministério Público junto do STA, *“perante atos de retenção na fonte a título definitivo, como é o caso dos presentes autos, o vício de violação de direito comunitário que é assacado ao ato tributário deve ser imputado aos serviços para efeitos do disposto no segmento final do n.º 1 do artigo 78.º da Lei Geral Tributária”*, juntando posteriormente documentos comprovativos. / 2. Por maioria, o Colectivo deliberou não admitir a suspensão de instância e, em vez disso, dar a possibilidade à AT para se pronunciar, querendo, sobre os documentos juntos pela Requerente – para o que se fixa um prazo de 15 dias. /Notifique /O árbitro presidente /Victor Calvete”.

Decorrido o prazo, a Requerida não veio pronunciar-se.

\*

## **2. Saneamento**

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, é competente e as Partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas, *cf.* art.ºs 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22.03.

O PPA é tempestivo, apresentado dentro do prazo legal de 90 dias - *cf.* al.s f), g) e j) dos factos provados, *infra*, e ao abrigo do art.º 10.º, n.º 1 al. a), primeira parte, do RJAT (e *v.* art.º 102.º n.º 1 al. d) do CPPT). O processo não enferma de nulidades.

Vem invocada matéria de excepção, de que de imediato se passa a conhecer.

A saber: inimpugnabilidade dos actos de liquidação por RF referentes a 2021 e a 2022, impropriedade do meio processual e incompetência material do Tribunal.

Notificado da Resposta, o Requerente veio exercer o contraditório à matéria de excepção. Desenvolve o seu entendimento no sentido de (i) ter identificado suficientemente os actos tributários, (ii) o contribuinte NR sujeito a RF liberatória poder pedir a RO no prazo de 4 anos, e improceder assim a excepção da impropriedade do meio processual, (iii) improcederem também as excepções de incompetência material e de inimpugnabilidade de actos tributários - os Tribunais Arbitrais são competentes para apreciar da legalidade de actos contestados em RO tacitamente indeferida não precedida de RG nos termos do art.º 132.º do CPPT e o contribuinte pode pedir a RO de actos de RF no prazo de 4 anos; o pedido de RO foi tempestivo e se o Tribunal assim não entender deverá proceder a Reenvio Prejudicial ao TJUE. Reitera inexistir possibilidade de neutralização - não pode beneficiar de crédito de imposto pois os dividendos não são, alega, tributados em França.

Vejamos.

Iniciando pela excepção de incompetência do Tribunal Arbitral em razão da matéria, como segue.

#### **A) Incompetência material do Tribunal**

Nos termos conjugados do disposto no art.º 16.º do CPPT, art.º 13.º do CPTA, e nos art.ºs 96.º, al. a), 97.º, n.º 1, 278.º, n.º 1, 576.º, n.º 2 e 577.º, al. a) e 578.º, todos do CPC<sup>1</sup>, a infracção das regras de competência em razão da matéria determina a incompetência absoluta do Tribunal, que é de conhecimento oficioso, precedendo o de qualquer outra matéria. Tratando-se de excepção dilatória obsta a que o Tribunal conheça do mérito e conduz à absolvição da instância.

---

<sup>1</sup>Diplomas legais aplicáveis *ex vi* art.º 29.º, n.º 1 do RJAT (e assim sempre que para os mesmos se remeter na presente).

Sendo que a competência em razão da matéria há-de determinar-se pelo pedido do Autor (pelo *quid decidendum*).<sup>2</sup> Se se preferir, através do confronto entre as normas que a definem e o teor da petição inicial, com destaque para o pedido e a causa de pedir. E o Tribunal Arbitral, refira-se, tem competência para decidir sobre a sua própria competência: é o “princípio da competência da competência do Tribunal Arbitral”<sup>3</sup>, desde há muito reconhecido como regra em matéria de arbitragem<sup>4</sup> (v. art.ºs 18.º da LAV<sup>5</sup> e 181.º/1 do CPTA).

A Requerida invoca esta exceção fundando-se, primeiramente, na Portaria de Vinculação, Portaria n.º 112/2011, de 22.03, no art.º 2.º, n.º 1, al. a), que dispõe, como refere, no relevante ao caso, que: “*Os serviços (...) vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a (...) com excepção das seguintes: a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de (...) retenção na fonte (...) que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário; (...)*”

O Requerente não interpôs reclamação graciosa nos termos do art.º 132.º do CPPT. Mas sim pedido de revisão oficiosa. E fê-lo ultrapassado que estava o prazo para interposição daquela - dois anos cfr. art.º 132.º. Tudo *cfr* probatório, *infra*. Defende a Requerida que o pedido de revisão oficiosa (RO) não substitui a reclamação graciosa (RG) necessária. Mais ainda tendo sido apresentado decorridos já os referidos dois anos.

Sucedem que é entendimento assente, na Jurisprudência e na Doutrina, que na competência dos Tribunais Arbitrais se inclui a apreciação da legalidade de actos tributários que, mesmo que não precedidos do procedimento de RG para que expressamente se remete naquele dispositivo da Portaria de Vinculação, e aí subsumíveis, tenham sido precedidos de procedimento de RO. Assim, precedidos de uma primeira apreciação por parte da Administração Tributária.

<sup>2</sup> V. Manuel de Andrade, "Noções Elementares de Processo Civil", Coimbra 1979, pág. 91

<sup>3</sup>(na sua vertente positiva)

<sup>4</sup> Diferentemente do Centro de arbitragem institucionalizada, que não tem interferência nas decisões dos casos submetidos a cada Tribunal Arbitral. V. Mariana França Gouveia, “Curso de Resolução Alternativa de Litígios”, Almedina, 3.ª Edição, 2014, pp. 183 e 125

<sup>5</sup> Lei da Arbitragem Voluntária (Lei n.º 63/2011, de 14.12).

A respeito pode ver-se o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 244/18, de 11.05.2018, proc.º n.º 636/17, que versou sobre a norma “*que resulta da interpretação da alínea a) do artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, no sentido de considerar os casos em que ocorreu um «pedido de revisão oficiosa» equivalentes aos pedidos «precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário», encontrando-se tais situações, por isso, abrangidas pela jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD*”, decidindo não julgá-la inconstitucional. V. também Jorge Lopes de Sousa, in “Guia da Arbitragem Tributária”, Coord. Nuno Villa-Lobos e Tânia Carvalhais Pereira, 2.ª Ed., Almedina, pp. 103-109.

E essa apreciação por parte da Administração Tributária, a que nos referíamos, não pode deixar de entender-se ocorrer quando a Administração o faça por acto silente, assim por efeito do decurso do prazo legal para decisão. De facto, a presunção de indeferimento foi prevista pelo legislador precisamente para permitir ao contribuinte aceder à discussão em juízo da legalidade desses actos. Sem ficar na dependência de um acto de exteriorização expressa do indeferimento, que poderia até nunca vir a ocorrer. Não reconhecer a competência do Tribunal se o pedido gracioso se *decidisse* por acto tácito, e ao invés reconhecê-la apenas quando houvesse decisão expressa de indeferimento - aí se conhecendo da legalidade do acto -, arredaria, reconheça-se, do âmbito de competência dos Tribunais Arbitrais/do processo de Impugnação judicial nos Tribunais Administrativos e Fiscais a apreciação da legalidade dos actos tributários (de autoliquidação, RF e pagamento por conta) sobre os quais a Administração Tributária se tivesse mantido silente... simplesmente por não se saber se a mesma teria aí vindo a conhecer do mérito ou se se quedaria por mera questão de forma. O que sempre poderá revelar-se incoerente com o objectivo visado pelo legislador ao criar a figura do indeferimento tácito.

Assim - na linha também do entendimento que tem vindo a sedimentar-se na Jurisprudência - mesmo se fosse de considerar que o indeferimento (no caso, do pedido de RO) teria que fundamentar-se em questão de forma (intempestividade, como defende a Requerida), e não de mérito, e que assim não teria sido apreciada (administrativamente) a legalidade do acto de

primeiro grau, tal não seria impeditivo do preenchimento dos pressupostos legais de interposição de Impugnação Judicial/Ação Arbitral Tributária. Neste sentido (e lembrando que a ação arbitral tributária foi delineada como um meio alternativo ao processo de impugnação judicial) v., entre outros, os Acórdãos do STA de 06-03-2024, proc.º 0946/18.0BELRA, de 13.01.2021, proc.º 0129/18.9BEAVR, e os aí referidos, ou o Acórdão do TCA Norte de 27.10.2021, proc.º 0175/21.5BECBR. Como na Jurisprudência dos Tribunais Superiores vem, pois, sendo sedimentado (e como se lê no ponto II do Sumário do Ac. do STA acabado de referir por último): “*A impugnação judicial é o meio processual adequado quando se pretende discutir a legalidade da liquidação, ainda que seja interposta na sequência do indeferimento do meio gracioso e independentemente do(s) seu(s) fundamento(s) (formais ou de mérito).*”

Acresce, por outro lado, que vem assente de mais longa data na Jurisprudência dos Tribunais Superiores a revisão oficiosa dever ser entendida como um meio administrativo alternativo ou complementar, à disposição do contribuinte. E, assim, *inclusive* quando decorrido já o prazo de dois anos a que a Requerida se refere. V., a título de exemplo, e com as necessárias adaptações, Acórdão do STA de 09.11.2022, proc.º 087/22.5BEAVR, em cujo Sumário se lê:

*“IV - O indeferimento, expresso ou tácito, do pedido de revisão, mesmo nos casos em que [este] não é formulado dentro do prazo da reclamação administrativa mas dentro dos limites temporais em que a Administração tributária pode rever o acto com fundamento em erro imputável aos serviços, pode ser impugnado contenciosamente pelo contribuinte [art. 95.º, n.ºs 1 e 2, alínea d), da L.G.T.]*

*V - A formulação de pedido de revisão oficiosa do acto tributário pode ter lugar relativamente a actos de retenção na fonte, independentemente de o contribuinte ter deduzido reclamação graciosa nos termos do artº 132.º do CPPT, pois esta é necessária apenas para efeitos de dedução de impugnação judicial.*

*VI - O meio procedimental de revisão do acto tributário não pode ser considerado como um meio excepcional para reagir contra as consequências de um acto de liquidação, mas sim como um meio alternativo dos meios impugnatórios administrativos e contenciosos (quando for usado em momento em que aqueles ainda podem ser utilizados) ou*

complementar deles (quando já estiverem esgotados os prazos para utilização dos meios impugnatórios do acto de liquidação).

*VII – Assim, nos casos como o dos autos, em que há lugar a retenção da fonte, a título definitivo, de quantias por conta de imposto de selo, cobrado no âmbito de operações de concessão de crédito, e suportado pelas Recorrentes, o erro sobre os pressupostos de facto e de direito dessa retenção é susceptível de configurar “erro imputável aos serviços”, para efeitos de apresentação, no prazo de 4 anos, do pedido de revisão dos atos tributários, nos termos do n.º 1 do artigo 78.º da Lei Geral Tributária.” (sublinhados nossos)*

Acresce, em qualquer caso, que é de entender haver erro, de direito, quando de ilegalidade de normas na origem do acto em crise se trate (sem distinção quanto à origem da ilegalidade por violação da Constituição ou por violação do Direito Comunitário). Bem assim que, em caso de RF, o erro passará a ser imputável à Requerida a partir do momento em que, tendo-lhe sido colocada a questão da legalidade do acto, *sobre ela tomou conhecimento* indeferindo, *rectius* a partir do momento em que se formou indeferimento - seja expresso, seja tácito (v., entre outros, Acórdão do STA de 29.11.2023, proc.º n.º 011/19.2BELRS).

E, se assim é, diremos, não poderia deixar de entender-se assistir ao contribuinte o direito de interpor pedido de RO com esse fundamento – “erro imputável aos serviços” (cfr. art.º 78.º, n.º 1, da LGT). Ademais devendo considerar-se, cfr. Jurisprudência consolidada, vimos, o procedimento de revisão oficiosa como um meio alternativo ou - expirados os prazos de reclamação graciosa, impugnação judicial/acção arbitral tributária - como um meio complementar dos demais.

Assim, e contrariamente ao invocado pela Requerida, não tinha já o Tribunal Arbitral que apreciar do preenchimento dos pressupostos do art.º 78.º da LGT, a saber, de ocorrer ou não erro imputável aos serviços. É de entender - em linha com a mesma Jurisprudência e sem necessidade de outras indagações, e na medida em que o Tribunal venha a decidir no sentido da invocada ilegalidade abstracta - ocorrer “erro imputável aos serviços” para efeitos do art.º

78.º, n.º 1, da LGT. E uma vez que o Requerente vem pedir a apreciação da legalidade dos actos de primeiro grau, para o que o Tribunal Arbitral é materialmente competente.

O Tribunal é pois materialmente competente. Não ocorre a invocada excepção.

### **B) Inimpugnabilidade das liquidações por RF referente aos anos de 2021 e 2022**

Refere ainda a Requerida que o prazo de apresentação do pedido de reembolso quanto aos rendimentos auferidos e sujeitos a RF precludia “*no prazo de dois anos contados a partir do termo do ano em que se verificou o facto gerador do imposto*”, nos termos do art.º 98.º, n.º 7 do CIRC,

No caso dos rendimentos de 2021 e 2022, expõe, tal prazo precludia a 31.12.2023 e a 31.12.2024, respectivamente. E tendo o Requerente apresentado o respectivo pedido de RO em 28.04.2025 o prazo havia precluído.

Assim, quanto às guias submetidas no período de 2021 e 2022, defende, o prazo do art.º 78.º, n.º 1 da LGT (e, nota, do art.º 137.º, n.º 3 do CIRC) para o pedido da iniciativa do Requerente estava ultrapassado.

Defende que tendo o pedido de RO sido interposto para lá do prazo de dois anos o foi intempestivamente. Que, conseqüentemente, são inimpugnáveis os actos de RF de 2021 e 2022. Que ocorre assim excepção dilatória, determinante da absolvição da instância.

Vejamos se assiste aqui razão à Requerida.

Mais uma vez deparamo-nos com a questão de saber se, por não ter sido interposta reclamação graciosa no prazo de dois anos, como estabelecido nos art.ºs 132.º, n.ºs 3 e 4 da LGT e 137.º,

n.º 3 do CIRC - normativos que fazem depender a impugnação dos actos de liquidação por RF liberatória de prévia reclamação - ficou ou não vedado ao substituído tributário (o sujeito passivo) impugnar judicialmente esses actos tributários.

Mais concretamente, como no caso, saber se ao o SP não ter interposto reclamação junto da Administração Tributária nesse prazo e ter, ainda assim, interposto pedido de revisão oficiosa ultrapassado o prazo de dois anos mas dentro do prazo de quatro anos, este pedido abre, ou não, a via judicial (permitindo, em caso afirmativo, vir impugnar os actos em crise).

Sendo certo que não vinha sendo pacífico o entendimento a respeito, desde logo a Jurisprudência dos nossos Tribunais superiores tem vindo a consolidar-se no sentido da resposta afirmativa. Ou seja, no sentido de que a via judicial se deve considerar aberta/acedível também em tais situações - como acabámos de ver a propósito da invocada excepção de incompetência, para onde se remete.

E nem este entendimento poderia resultar afastado por não ter sido pedido o reembolso ao abrigo do art.º 98.º do CIRC - no prazo de dois anos, cfr. respectivo n.º 7. Com efeito, o prazo aí estabelecido destina-se ao pedido de reembolso com fundamento em Convenção para evitar a Dupla Tributação ou em outro Acordo de Direito Internacional, e a respectiva utilização não prejudica, nem interfere com, a disponibilização (e garantia) ao contribuinte de meios gratuitos destinados a sindicar as liquidações por retenção na fonte com fundamento em ilegalidade. Isto, sem prejuízo das consequências em matéria de direito a juros indemnizatórios a que mais adiante atentaremos.

Há que concluir, pois, que o pedido de RO foi apresentado tempestivamente, ao o ter sido no prazo de 4 anos constante do art.º 78.º, n.º 1, segunda parte, da LGT, tendo-se assim aberto a via contenciosa e sendo os actos em crise impugnáveis.

Não ocorre, assim, a invocada excepção.

### **C) Impropriedade do meio processual**

Apelando depois a Requerida ao elemento literal do art.º 78.º, n.º 1 da LGT, quando aí se lê “pela entidade que os praticou”, defende a RO de um acto tributário só poder ser levada a cabo pela entidade que praticou o acto. O legislador terá querido integrar no âmbito material de aplicação deste procedimento os actos praticados pela própria Administração.

Também numa perspectiva sistemática tal será de concluir pois para os actos de autoliquidação e de RF o legislador estabeleceu mecanismos impugnatórios administrativos “que podem ser desencadeados em prazos consideravelmente mais longos do que os normalmente previstos: a reclamação graciosa de atos praticados pela AT pode ser deduzida no prazo de 4 meses; já a reclamação graciosa dos atos de autoliquidação e de retenção na fonte pode ser deduzida no prazo de dois anos”.

Assim, defende, não será de admitir o recurso ao pedido de RO para revisão de acto de liquidação (RF) realizado por entidade que não a Administração Fiscal, e ocorre excepção dilatória de impropriedade do meio processual, determinante da absolvição da instância.

Antecipamos já que também aqui não assiste razão à Requerida.

Sem necessidade de maiores delongas, não adere ao visado pelo nosso legislador, que deve entender-se ser um legislador razoável que consagrou as soluções mais acertadas dentro do espírito do Sistema (v. art.º 9.º do Código Civil, *ex vi* art.º 11.º, n.º 1 da LGT), delegar nas mãos de terceiros que não a Administração Tributária a prática de actos que à partida seriam da competência desta para, depois, os restringir - a esses *terceiros* ou aos sujeitos passivos pelos quais neste contexto *intercedam* - nos seus direitos de defesa.

As razões na base da transferência para as mãos de terceiros, que não da AT, da *quantificação* num primeiro momento da obrigação tributária, não poderiam justificar a restrição dos direitos de defesa dos contribuintes nessas situações, ou colocá-los em posição menos garantística do

que aquela em que se encontram os demais contribuintes. Não poderia o nosso Sistema Fiscal fazê-lo, como não faz.

Aliás, a maior extensão do prazo para apresentação de reclamação graciosa prevista pelo legislador para tais situações visa precisamente acautelar os direitos de defesa da forma que se entendeu ser a mais adequada a tais situações.

Não encontra, assim, base legal a invocada exclusão de actos praticados pelos substitutos tributários (RF) e/ou pelos próprios contribuintes (autoliquidação) do âmbito de aplicação do procedimento de RO, que, como vimos, deve ser entendido como um meio administrativo alternativo ou complementar à disposição do contribuinte.

Improcede, assim, a invocada excepção de impropriedade do meio procedimental.

Conclui-se que improcede a defesa exceptiva da Requerida.

Fica por aqui prejudicado o Pedido de Reenvio Prejudicial ao TJUE que o Requerente suscitara para o caso de o Tribunal não concluir pela improcedência de matéria de excepção.

Cumpra apreciar e decidir.

### **3. Matéria de facto**

#### **3.1. Factos provados**

Consideram-se provados os factos que seguem:

a) O Requerente é um Organismo de Investimento Colectivo, *Fonds commun de placement (FCP)* de Direito Francês, aí constituído sob a forma de *Fonds d'Investissement à Vocation Générale (FIVG)* e a operar ao abrigo do Direito da França e da Diretiva 2009/65/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13.07.2009, e com referência aos anos de 2021, 2022 e

---

2023 qualifica para efeitos da Convenção entre Portugal e a França para evitar a dupla tributação (“CDT PT-França”) como residente fiscal na França; (cfr. docs. 2, 3, 4 e 11 juntos pelo SP)

b) Para efeitos fiscais em Portugal o Requerente nos anos de 2021, 2022 e 2023 era sujeito passivo de IRC não residente e sem estabelecimento estável; (cfr. PA, e por acordo)

c) O Requerente é gerido pela B..., entidade gestora de Organismos de Investimento Colectivo com sede na França, que preenche as condições da Directiva 2009/65/CE; (cfr. doc.s 2 e 11 juntos pelo SP)

d) O Requerente era titular de participações sociais no capital de sociedades residentes em Portugal e com origem nessas participações auferiu nos anos de 2021, 2022 e 2023 dividendos no valor total bruto de € 557.214,16 (€ 230.491,19 em 2021 + € 147.794,32 em 2022 + € 178.928,65 em 2023) sobre os quais recaiu retenção na fonte liberatória, à taxa de 25%, no valor total de € 139.303,55 (€ 57.622,80 em 2021, € 36.948,58 em 2022 e € 44.732,17 em 2023); (cfr doc.s 5, 6, 7, 8, 9, 10 e 11 juntos pelo SP, e PA)

e) O total de imposto retido na fonte, de € 139.303,55, foi entregue junto dos cofres do Estado e tem correspondência nas Guias de retenção com os n.ºs ..., de 20.05.2021, e ..., de 18.06.2021, referentes aos dividendos pagos em 2021, n.ºs ..., de 20.05.2022, ..., de 20.06.2022, e..., de 20.10.2022, referentes aos dividendos pagos em 2022, e n.ºs..., de 20.06.2023, e..., de 20.09.2023 referentes aos dividendos pagos em 2023; (cfr doc.s 5, 6, 7, 8, 9, 10 e 11, juntos pelo SP com o PPA, conjugados entre si)

f) A 28.04.2025 o Requerente apresentou Pedido de revisão oficiosa (RO), a que foi atribuído o n.º ...2025..., reportado às retenções na fonte de IRC referentes aos dividendos auferidos em 2021, 2022 e 2023, *cfr.* al. anterior, no qual pugnou pela respectiva anulação por vício de ilegalidade fundado na violação do Artigo 63.º do TFUE e consequentemente do art.º 8.º, n.º 4, da CRP; (cfr. doc. 1 junto pelo SP, PA, e por acordo)

- g) O Requerente não foi notificado de decisão no procedimento de revisão oficiosa; (por acordo)
- h) A entidade obrigada à retenção e entrega do imposto, que colocou os rendimentos à disposição do Requerente, foi o Banco C..., NIPC ...; (cfr. doc.s 5, 7 e 9 juntos pelo SP)
- i) O Requerente não obteve qualquer crédito de imposto no seu Estado de residência relativo às retenções na fonte objeto dos presentes autos, seja ao abrigo da CDT Portugal/França, seja ao abrigo da lei interna Francesa; (cfr. doc.s 3 e 11, conjugados, juntos pelo SP)
- j) A 26.11.2025 o Requerente deu entrada no sistema do CAAD ao Pedido que dá origem ao presente processo;
- k) Com referência às liquidações de IRC por RF em crise não foram submetidas reclamações gratuitas, e nem pedidos de reembolso ao abrigo da CDT aplicável; (cfr doc.1 junto pelo SP e por acordo);

### **3.2. Factos não provados**

Com relevo para a decisão da causa não existem factos não provados.

### **3.3. Fundamentação da matéria de facto**

Os factos dados como provados foram-no com base nos documentos juntos aos autos pelo Requerente e no PA, todos documentos que se dão por integralmente reproduzidos, e, bem assim, nas posições manifestadas pelas Partes nos articulados e factos não questionados.

Ao Tribunal cabe seleccionar, de entre os alegados pelas Partes, os factos que importam à apreciação e decisão da causa perspectivando as hipotéticas soluções plausíveis das questões de Direito (v. art.º 16.º, al. e) e art.º 19.º do RJAT e, ainda, art.º 123.º/2 do CPPT e art.º 596.º do CPC<sup>6</sup>), abrangendo os seus poderes de cognição factos instrumentais e factos que sejam

---

<sup>6</sup>Estes últimos Diplomas legais aplicáveis ao nosso processo *ex vi* art.º 29.º/1 do RJAT (e assim sempre que para eles se remeter na presente Decisão).

complemento ou concretização dos que as Partes alegaram (*cf.* art.s 13.º do CPPT, 99.º da LGT, 90.º do CPTA e art.ºs 5.º/2 e 411.º do CPC<sup>7</sup>).

Diga-se que na sua Resposta a Requerida ainda referiu as guias de retenção comportarem valores muito elevados para se aferir dos valores entregues. É facto que os montantes de cada retenção em questão nos autos são apenas uma parte dos constantes das guias submetidas pela entidade obrigada à retenção. Não obstante, a demais documentação carreada nos autos permite conferir e confirmar os montantes em questão estarem, efectivamente, incluídos nessas guias, as quais se encontram devidamente identificadas pela entidade pagadora obrigada à retenção, e sendo possível a identificação/cruzamento dos elementos pertinentes também nas Modelos 30 como também a Requerida nota na Resposta, e o mais detalhado, em coerência, nos avisos de débito e na declaração da entidade gestora do Requerente (*cf.* doc.s 5 a 11 juntos pelo SP).

#### **4. Matéria de Direito**

##### **4.1. Questões a decidir**

As questões a decidir nos presentes autos são essencialmente de Direito, reconduzindo-se à fundamental questão seguinte: é o regime jurídico-tributário nacional em matéria de tributação de OICs, vigente ao tempo dos factos, violador da liberdade fundamental de circulação de capitais conforme consagrada no TFUE e, assim, violador do Direito da UE?

Colocado de outro modo, encontram-se os actos em crise, de liquidação de IRC no ano de 2023 sobre dividendos auferidos por OIC constituído ao abrigo de legislação de outro EM que não Portugal - por RF à taxa liberatória de 25% (*cf.* art.s 87.º, n.º 4, 94.º, n.ºs 3, al. b) e 5, e 98.º do CIRC) - feridos de ilegalidade por vício de violação de lei em decorrência do que vem imediatamente de se questionar?

Recapitulando brevemente.

---

<sup>7</sup> Todos Diplomas legais aplicáveis *ex vi* art.º 29.º/1 do RJAT - *cf.* nota anterior – como sempre assim quando remetermos para normativos de outros Diplomas aqui aplicáveis.

O Requerente entende que ao ser tributado em IRC por RF sobre os dividendos que lhe foram distribuídos por sociedades residentes em Portugal, quando diferentemente os OICs constituídos e a operar ao abrigo da Lei Portuguesa estão dispensados de tal retenção, está a ser alvo de um tratamento discriminatório violador da liberdade de circulação de capitais consagrada no Art.º 63.º do TFUE. E que tanto resulta já expresso do Acórdão do TJUE que convoca - Acórdão de 17.03.2022, Proc. C-545/19, Caso AllianzGI-Fonds AEVN<sup>8</sup>.

Não se conforma, assim, com as RF. Nem com o indeferimento (tácito) do pedido de revisão oficiosa que as manteve na Ordem Jurídica.

A Requerida, por seu lado, entende que as liquidações por RF não merecem censura (*cf. supra*, Relatório).

Sobre a matéria veio o TJUE pronunciar-se especificamente. A saber, por Acórdão de 17.03.2022, Proc. C-545/19, Caso AllianzGI-Fonds AEVN<sup>9</sup> (com origem em Reenvio Prejudicial no Processo Arbitral n.º 93/2019-T, CAAD).

Vejamos, antes de mais e de avançarmos, o quadro legal mais pertinente ao caso.

No **EBF**, estabelece o art.º 22.º, conforme redacção aplicável, e introduzida pelo DL n.º 7/2015 já referido<sup>10</sup>, assim<sup>11</sup>:

*Artigo 22.º - Organismos de Investimento Coletivo*

*1 - São tributados em IRC, nos termos previstos neste artigo, os fundos de investimento mobiliário, fundos de investimento imobiliário, sociedades de investimento mobiliário e sociedades de investimento imobiliário que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional.*

*2 - O lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC referidos no número anterior corresponde ao resultado líquido do exercício, apurado de acordo com as normas*

<sup>8</sup> A Jurisprudência que se refere ao longo da presente Decisão está disponível, consoante o caso, em: <https://curia.europa.eu>, [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), e em [www.caad.org.pt](http://www.caad.org.pt)

<sup>9</sup> Doravante também “o Acórdão”.

<sup>10</sup> De 13.01 e aplicável aos rendimentos auferidos a partir de 01.07.2015.

<sup>11</sup> Quaisquer sublinhados e/ou negritos ao longo da Decisão serão nossos, salvo se indicado em contrário.

*contabilísticas legalmente aplicáveis às entidades referidas no número anterior, sem prejuízo do disposto no número seguinte.*

*3 - Para efeitos do apuramento do lucro tributável, não são considerados os rendimentos referidos nos artigos 5.º, 8.º e 10.º do Código do IRS, exceto quando tais rendimentos provenham de entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada (...), os gastos ligados àqueles rendimentos ou previstos no artigo 23.º-A do Código do IRC, bem como os rendimentos, incluindo os descontos, e gastos relativos a comissões de gestão e outras comissões que revertam para as entidades referidas no n.º 1.*

*4 - Os prejuízos fiscais apurados nos termos do disposto nos números anteriores são deduzidos aos lucros tributáveis nos termos do disposto nos n.º 1 e 2 do artigo 52.º do Código do IRC.*

*5 - Sobre a matéria coletável correspondente ao lucro tributável deduzido dos prejuízos fiscais, tal como apurado nos termos dos números anteriores, aplica-se a taxa geral prevista no n.º 1 do artigo 87.º do Código do IRC.*

*6 - As entidades referidas no n.º 1 estão isentas de derrama municipal e derrama estadual.*

*7 - Às fusões, cisões ou subscrições em espécie entre as entidades referidas no n.º 1, incluindo as que não sejam dotadas de personalidade jurídica, é aplicável, com as necessárias adaptações, o disposto nos artigos 73.º, 74.º, 76.º e 78.º do Código do IRC, sendo aplicável às subscrições em espécie o regime das entradas de ativos previsto no n.º 3 do artigo 73.º do referido Código.*

*8 - As taxas de tributação autónoma previstas no artigo 88.º do Código do IRC têm aplicação, com as necessárias adaptações, no presente regime.*

*9 - O IRC incidente sobre os rendimentos das entidades a que se aplique o presente regime é devido por cada período de tributação, o qual coincide com o ano civil, podendo no entanto ser inferior a um ano civil: / (...)*

*10 - Não existe obrigação de efetuar a retenção na fonte de IRC relativamente aos rendimentos obtidos pelos sujeitos passivos referidos no n.º 1.*

*11 - A liquidação de IRC é efetuada através da declaração de rendimentos a que se refere o artigo 120.º do Código do IRC, aplicando-se, com as necessárias adaptações, o disposto no artigo 89.º, no n.º 1 do artigo 90.º, no artigo 99.º e nos artigos 101.º a 103.º do referido Código.*

*12 - O pagamento do imposto deve ser efetuado até ao último dia do prazo fixado para o envio da*

*declaração de rendimentos, aplicando-se, com as necessárias adaptações, o disposto nos artigos 109.º a 113.º e 116.º do Código do IRC.*

*13 - As entidades referidas no n.º 1 estão ainda sujeitas, com as necessárias adaptações, às obrigações previstas nos artigos 117.º a 123.º, 125.º e 128.º a 130.º do Código do IRC.*

*14 - O disposto no n.º 7 aplica-se às operações aí mencionadas que envolvam entidades com sede, direção efetiva ou domicílio em território português, noutro Estado membro da União Europeia ou, ainda, no Espaço Económico Europeu, neste último caso desde que (...).*

*15 - As entidades gestoras de sociedades ou fundos referidos no n.º 1 são solidariamente responsáveis pelas dívidas de imposto das sociedades ou fundos cuja gestão lhes caiba.*

*16 - No caso de entidades referidas no n.º 1 divididas em compartimentos patrimoniais autónomos, as regras previstas no presente artigo são aplicáveis, com as necessárias adaptações, a cada um dos referidos compartimentos, sendo-lhes ainda aplicável o disposto no Decreto-Lei n.º 14/2013, de 28 de janeiro.*

#### **No CIRC,**

##### *Artigo 2.º - Sujeitos passivos*

*1- São sujeitos passivos de IRC:*

*(...) c) As entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direcção efectiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS. / (...)*

##### *Artigo 4.º - Extensão da obrigação de imposto*

*(...) 2 – As pessoas colectivas e outras entidades que não tenham sede nem direcção efectiva em território português ficam sujeitas a IRC apenas quanto aos rendimentos nele obtidos.*

*3 – Para efeitos do disposto no número anterior, consideram-se obtidos em território português (...)*

*c) Rendimentos a seguir mencionados cujo devedor tenha residência, sede ou direcção efectiva em território português ou cujo pagamento seja imputável a um estabelecimento estável nele situado:*

*(...) 3) Outros rendimentos de aplicação de capitais;*

##### *Artigo 87.º - Taxas*

*(...) 4 — Tratando-se de rendimentos de entidades que não tenham sede nem direcção efectiva em território português e aí não possuam estabelecimento estável ao qual os mesmos sejam imputáveis, a taxa do IRC é de 25%, excepto relativamente aos seguintes rendimentos: (...)*

*Artigo 94.º - Retenção na fonte*

*1 — O IRC é objecto de retenção na fonte relativamente aos seguintes rendimentos obtidos em território português: (...)*

*c) Rendimentos de aplicação de capitais não abrangidos nas alíneas anteriores e rendimentos prediais, tal como são definidos para efeitos de IRS, quando o seu devedor seja sujeito passivo de IRC ou quando (...);  
(...)*

*2 — Para efeitos do disposto no número anterior, consideram-se obtidos em território português os rendimentos mencionados no n.º 3 do artigo 4.º, exceptuados (...).*

*3 — As retenções na fonte têm a natureza de imposto por conta, excepto nos seguintes casos em que têm carácter definitivo: (...)*

*b) Quando, não se tratando de rendimentos prediais, o titular dos rendimentos seja entidade não residente que não tenha estabelecimento estável em território português ou que, tendo-o (...). (...)*

*4 - As retenções na fonte de IRC são efetuadas à taxa de 25 %, aplicando-se aos rendimentos referidos na alínea d) do n.º 1 a taxa de 21,5 %.*

*5 — Exceptuam-se do disposto no número anterior as retenções que, nos termos do n.º 3, tenham carácter definitivo, em que são aplicáveis as correspondentes taxas previstas no artigo 87.º*

*6 — A obrigação de efectuar a retenção na fonte de IRC ocorre na data que estiver estabelecida para obrigação idêntica no Código do IRS ou, na sua falta, na data da colocação à disposição dos rendimentos, devendo as importâncias retidas ser entregues ao Estado até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que foram deduzidas e essa entrega ser feita nos termos estabelecidos no Código do IRS ou (...).*

*Artigo 98.º - Dispensa total ou parcial de retenção na fonte sobre rendimentos auferidos por entidades não residentes*

*(...)*

*2 - Nas situações referidas no número anterior, bem como nos n.ºs 12 e 16 do artigo 14.º, os beneficiários dos rendimentos devem fazer prova perante a entidade que se encontra obrigada a efetuar a retenção na fonte, até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos das normas legais aplicáveis:*

a) *Da verificação dos pressupostos que resultem de convenção para evitar a dupla tributação (...);*

*(...)*

*7 — As entidades beneficiárias dos rendimentos que verifiquem as condições referidas nos n.ºs 1 e 2 do presente artigo e nos n.ºs 3 e seguintes do artigo 14.º (...) podem solicitar o reembolso total ou parcial do imposto que tenha sido retido na fonte, no prazo de dois anos contados (...), mediante (...).*

## No TFUE,

*Parte II - Não discriminação e cidadania da União*

*ARTIGO 18.º*

*No âmbito de aplicação dos Tratados, e sem prejuízo das suas disposições especiais, é proibida toda e qualquer discriminação em razão da nacionalidade. / (...)*

*Parte III - As políticas e acções internas da União*

*Título IV - A livre circulação de pessoas, de serviços e de capitais*

*Capítulo 4 - Os capitais e os pagamentos*

*Artigo 63.º*

*1 – No âmbito das disposições do presente capítulo, são proibidas todas as restrições aos movimentos de capitais entre Estados-Membros e entre Estados-Membros e países terceiros. / (...)*

*Artigo 65.º*

*1 – O disposto no artigo 63.º não prejudica o direito dos Estados-Membros:*

*a) Aplicarem as disposições pertinentes do seu direito fiscal que estabeleçam uma distinção entre contribuintes que não se encontrem em idêntica situação no que se refere ao seu lugar de residência ou ao lugar em que o seu capital é investido;*

*(...)*

*3 – As medidas e procedimentos a que se referem os n.ºs 1 e 2 não devem constituir um meio de discriminação arbitrária, nem uma restrição dissimulada à livre circulação de capitais e pagamentos, tal como definida no artigo 63.º.*

*(...)*

\*

No nosso caso, temos que o Requerente é um OIC constituído ao abrigo da lei da República Francesa, melhor descrito no probatório *supra*, considerado aí residente para efeitos da CDT PT-França, Estado Membro (EM) da UE, sem estabelecimento estável em Portugal. E auferiu

---

rendimentos - dividendos - de fonte portuguesa, nos anos de 2021, 2022 e 2023. Sobre os quais foi feita RF à taxa liberatória de 25%.

Sendo constituído ao abrigo da lei francesa, não *cabem* na previsão do art.º 22.º, n.º 1 do EBF, que delimita o seu campo de aplicação subjectiva e, assim, de aplicação da dispensa de RF.<sup>12</sup>

O Requerente vem, nos autos, peticionar a anulação das RF no montante correspondente a € 139.303,55 (*cf.* probatório, *supra*).

Mais uma vez, vejamos. Em sede de DUE.

Tratando-se de distribuição de dividendos estamos, no caso, sempre se diga, em matéria enquadrável no conceito Comunitário de “movimentos de capitais” – *cf.* nomenclatura anexa à Directiva 88/361/CEE.<sup>13</sup>

O TJUE, dizíamos, veio decidir naqueles já referidos autos de Reenvio Prejudicial, em que lhe foram colocadas as questões prejudiciais<sup>14</sup> reportadas, assim, ao nosso Ordenamento Jurídico e à matéria de tributação de dividendos, distribuídos a OICs, e enquadrável no art.º 22.º do EBF.

Resumiu o Alto Tribunal as ditas questões assim: “(...) 29 - Com as suas cinco questões, que há que examinar em conjunto, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, em substância, se os artigos 56.º e 63.º do TFUE devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma legislação de um Estado-Membro por força da qual os dividendos distribuídos por sociedades residentes a um OIC não residente são objeto de retenção na fonte, ao passo que os dividendos distribuídos a um OIC residente estão isentos dessa retenção. Esse órgão jurisdicional interroga-se, por um lado, sobre a questão de saber se esse tratamento fiscal diferente em função do local de residência da instituição beneficiária pode ser justificado pelo facto de os OIC

---

<sup>12</sup> *V. supra*.

<sup>13</sup> Nomenclatura que conserva o seu valor indicativo e que está disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:31988L0361&from=PT>

<sup>14</sup> (*cf.* Decisão de Reenvio e que transcreveu no Par. 20 do Acórdão)

residentes estarem sujeitos a outra técnica de tributação e, por outro, se a apreciação da comparabilidade das situações dos OIC residentes e dos OIC não residentes para efeitos de determinar se existe uma diferença objetiva entre estes, de molde a justificar a diferença de tratamento instituída pela legislação desse Estado-Membro, deve ser efetuada apenas ao nível do veículo de investimento ou deve igualmente ter em conta a situação dos detentores de participações sociais.”

E, após desenvolver o seu caminho decisório, conclui por sua vez assim: “(...) há que responder às questões submetidas que o artigo 63.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação de um Estado-Membro por força da qual os dividendos distribuídos por sociedades residentes a um OIC não residente são objeto de retenção na fonte, ao passo que os dividendos distribuídos a um OIC residente estão isentos dessa retenção.”<sup>15</sup>

Para assim concluir, e resumidamente, o Alto Tribunal começa por, após enquadrar a questão à luz da liberdade de circulação de capitais - assim, do Art.º 63.º do TFUE<sup>16</sup>-, referir que é facto assente que no caso a isenção é concedida aos OICs constituídos e que operam de acordo com a legislação portuguesa e, diferentemente, os dividendos pagos a OIC estabelecidos noutra EM não podem dela beneficiar. E que, ao assim proceder - ao proceder a uma retenção na fonte sobre os dividendos pagos aos OIC não residentes e ao reservar aos OIC residentes a possibilidade de obter a isenção dessa retenção na fonte - a legislação portuguesa procede a um tratamento desfavorável dos dividendos pagos aos OIC não residentes.<sup>17</sup>

Tratamento desfavorável esse, identificado, que “pode dissuadir, por um lado, os OIC não residentes de investirem em sociedades estabelecidas em Portugal e, por outro, os investidores residentes em Portugal de adquirirem participações sociais em OIC e constitui, por conseguinte, uma restrição à livre circulação de capitais proibida, em princípio, pelo artigo 63.º do TFUE”.<sup>18</sup>

---

<sup>15</sup> Par. 85

<sup>16</sup> Assim afastando, para efeitos da apreciação em questão e em sintonia também com a sua Jurisprudência assente, quer o Art.º 18.º, quer o Art.º 56.º do Tratado.

<sup>17</sup> *Cfr.* Par.s 37 e 38

<sup>18</sup> *Cfr.* Par. 39

Como se sabe, e como o Alto Tribunal ali também passa a desenvolver - não obstante o disposto naquele Art.º 63.º - ainda assim é reconhecido o direito dos EM de aplicarem as disposições pertinentes dos seus Ordenamentos Jurídico-Tributários que estabeleçam uma distinção entre contribuintes que não se encontrem em idêntica situação quanto ao local da sua residência ou ao local onde o seu capital é investido.

Porém, como também se refere no Acórdão, tal derrogação ao princípio fundamental da liberdade de circulação de capitais é, por sua vez, limitada - *cf.* Art.º 65.º do TFUE, n.º 1 *versus* n.º 3. Em suma, e por nossas palavras, as diferenças de tratamento admitidas - apesar do Art.º 63.º - pelo Art.º 65.º, n.º 1, deixam de o ser se enquadráveis no n.º 3 do mesmo Art.º 65.º.<sup>19</sup>

Ora, conforme Jurisprudência sedimentada do TJUE na interpretação destes últimos normativos, o tratamento diferenciado será admissível neste contexto (e, assim, a legislação fiscal de um EM considerada compatível com o DUE) quando diga respeito a situações não comparáveis objectivamente ou quando se justifique por razões imperiosas de interesse geral. Sendo que, após apreciação, conclui o TJUE no Acórdão que nenhuma se verifica no caso.

Neste seu percurso decisório, e para concluir como acaba de se referir, o Alto Tribunal não deixou de ter em consideração (i) quer o facto de os OIC Residentes serem alvo de uma diferente modalidade de tributação/de técnicas de tributação diferentes (a saber, em Imposto do Selo e em Tributações Autónomas), (ii) quer o facto de o regime tributário em questão ter sido concebido numa lógica de tributação à saída e, assim, de tributação dos dividendos na esfera dos Participantes.

Notando, entre o mais, que a legislação nacional (sob reserva de verificação pelo OJR<sup>20</sup>) prevê uma tributação sistemática dos dividendos de fonte nacional que apenas onera os OIC não residentes, e considerando o critério de distinção na legislação nacional ser unicamente o do local da residência dos OIC, conclui verificar-se um tratamento discriminatório para o qual não

---

<sup>19</sup> *V. supra*

<sup>20</sup> Órgão Jurisdicional de Reenvio

foi apresentada justificação (que permitiria, afinal, enquadrar a situação no Art.º 65.º, n.º 1, TFUE).

\*

Vejamos por fim.

Como no início ficou percorrido, o Requerente coloca em crise as liquidações em IRC por RF com o fundamento único de - ao tributar-lhe rendimentos, dividendos, em IRC por RF - se ter incorrido em violação do DUE (e, consequentemente, o art.º 8.º, n.º 4, da CRP).

Defende, assim, a ilegalidade das liquidações em IRC ao terem sido retidas na fonte as quantias *supra* em aplicação do disposto nos dispositivos do CIRC que acima também percorremos. E vem, nestes termos, peticionar a respectiva anulação.

Aqui chegados.

É questão fundamental a apreciar nos autos, para então se decidir quanto à peticionada anulação, vimo-lo, a da conformidade (ou não) do regime jurídico português de tributação de dividendos distribuídos a OICs com o DUE.

Com as normas que, no Direito Primário da UE, consagram as liberdades fundamentais. Em concreto com a liberdade de circulação de capitais, quando em causa estão rendimentos, sob a forma de dividendos, obtidos por OICs constituídos ao abrigo da lei de outro EM e a operar em conformidade também com essa lei. No confronto com o regime aplicável aos OIC Residentes e enquadráveis na previsão do art.º 22.º, n.º 1 do EBF.

Tendo em vista a aplicação efectiva e a interpretação uniforme do DUE, foi feito, com origem em processo arbitral com factualidade subjacente substancialmente idêntica à dos presentes autos, Reenvio Prejudicial na matéria, como visto.

O TJUE veio, referimos já, declarar que:

---

“O artigo 63.º [do] TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação de um Estado-Membro por força da qual os dividendos distribuídos por sociedades residentes a um organismo de investimento coletivo (OIC) não residente são objeto de retenção na fonte, ao passo que os dividendos distribuídos a um OIC residente estão isentos dessa retenção.”

Pois bem.

Tendo em conta a pronúncia do TJUE no Acórdão;

Tendo em conta que esta Jurisprudência não pode deixar de ser tida em consideração, impondo-se ao Julgador - também ao Julgador em questões futuras materialmente idênticas - decidir em sentido compatível;<sup>21</sup>

Tendo presente o consagrado no art.º 8.º, n.º 4 da CRP<sup>22</sup>, a preeminência aplicativa do DUE daí decorrente e, ainda, os valores fundamentais da certeza e segurança jurídicas;

Há que decidir em conformidade com a pronúncia do Alto TJUE.

Bem assim, com a Jurisprudência Uniformizada pelo STA, em conformidade também com o que antecede, por Acórdão de 28.09.2023, prolatado no Proc. n.º 93/19.7BALS, Pleno da 2.ª Secção – Acórdão n.º 7/2024. Em cujo Sumário se lê como segue:

“Uniformiza a Jurisprudência nos seguintes termos:

1 – Quando um Estado Membro escolhe exercer a sua competência fiscal sobre os dividendos pagos por sociedades residentes unicamente em função do lugar de residência

---

<sup>21</sup> Ressalvadas, entendemos, eventuais situações onde o disposto no art.º 8.º, n.º 4, *in fine*, da CRP de forma clara se revele de convocar.

<sup>22</sup> Que determina: “As disposições dos tratados que regem a União Europeia e as normas emanadas das suas instituições (...) são aplicáveis na ordem interna, nos termos definidos pelo Direito da União, com respeito pelos princípios fundamentais do Estado de Direito Democrático.”

dos Organismos de Investimento Colectivo (OIC) beneficiários, a situação fiscal dos detentores de participações destes últimos é desprovida de pertinência para efeitos de apreciação do carácter discriminatório, ou não, da referida regulamentação;

2– O art.º 63, do TFUE, deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação de um Estado-Membro por força da qual os dividendos distribuídos por sociedades residentes a um OIC não residente são objecto de retenção na fonte, ao passo que os dividendos distribuídos a um OIC residente estão isentos dessa retenção;

3– A interpretação do art.º 63, do TFUE, acabada de mencionar é incompatível com o art.º 22, do E.B.F., na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13/01, na medida em que limita o regime de isenção nele previsto aos OIC constituídos segundo a legislação nacional, dele excluindo os OIC constituídos segundo a legislação de outros Estados Membros da União Europeia.”

Assim, e retornando mais concretamente ao caso, em que o Requerente é OIC não residente e ficou sujeito – na distribuição de dividendos de fonte portuguesa de que beneficiou em 2021, 2022 e 2023 – a tributação em IRC por RF à taxa liberatória de 25%, nos termos conjugados dos art.ºs 4.º, 94.º e 87.º e 98.º do CIRC (*cf. supra*).

Em aplicação, como devido, da referida Jurisprudência que vem de se percorrer, e tendo em conta o mais que vimos de referir,

À questão a decidir há que responder que sim, são ilegais as liquidações ao tributar na fonte (a título definitivo) os dividendos distribuídos ao Requerente em aplicação de uma legislação violadora da liberdade de circulação de capitais. Houve erro de direito, vício de violação de lei decorrente de incompatibilidade com o DUE. Tudo como *supra*.

A pretendida anulação das RF deve, pois, proceder.

## 5. Reembolso de quantias pagas e juros indemnizatórios

O SP requer a devolução dos montantes que efectivamente suportou (e v. al. e) do probatório).

Há que decidir, como vimos de concluir, pela anulação das liquidações por RF por vício de violação de lei. Cabe, conseqüentemente, condenar a Requerida na devolução das quantias indevidamente suportadas pelo Requerente e entregues nos cofres do Estado. No valor, vimolo, de € 139.303,55. *Cfr.*, entre o mais, art.º 24.º, n.º 1, al. b) do RJAT.

Peticiona ainda o Requerente o pagamento de juros indemnizatórios, calculados sobre a quantia cuja devolução requer, na medida em que a revisão dos actos tributários se efectuar mais de um ano após o pedido revisão oficiosa.

Vejamos se lhe assiste razão.

Cabe começar por deixar claro que, a haver direito a juros indemnizatórios, sempre serão os mesmos de calcular não sobre a quantia total retida, e correspondente a 25% do valor dos dividendos brutos (*cfr* probatório, *supra*), mas sim sobre a quantia retida na medida correspondente a 15% - v. art.º 98.º do CIRC (*supra*), e v. art.º 11.º da CDT PT-França. (Tenha-se em mente, ademais, o procedimento de reembolso ao abrigo das CDTs estar na disponibilidade dos interessados, e não na dependência de procedimento da iniciativa da Requerida, *cfr.*, entre o mais, art.º 98.º do CIRC. Pelo que – se dúvidas houvesse, que não há – nem qualquer sentido faria vir a imputar-se à Requerida um dever de indemnizar a respeito; *cfr.* também al. k) do probatório).

Avançando.

É de entender, como vimos, ter havido erro, de direito, do qual resultou pagamento de quantia indevida. Erro de considerar imputável aos serviços, como também na linha da Jurisprudência

do nosso STA em matéria de condenação em juros indemnizatórios quando de erro de direito em conexão com DUE se trate<sup>23</sup>, e que é afinal, também ela, reflexo do sedimentado pelo TJUE na sua Jurisprudência a respeito do tema.

Sendo Jurisprudência assente do TJUE a violação do Direito da UE dar lugar não só à devolução das quantias indevidamente pagas mas também ao pagamento de juros indemnizatórios, é também assente que este pagamento se deverá fazer nos termos previstos por cada EM, no respeito pelo princípio da equivalência e da efectividade.<sup>24</sup>

Estabelece o art.º 24.º, n.º 5<sup>25</sup> do RJAT a obrigação do pagamento de juros, qualquer que seja a sua natureza, nos termos previstos na LGT e no CPPT. Dispõe o art.º 43.º da LGT assim:

*“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 de a 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:*

*(...)*

*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. / (...)”*

No nosso caso, estamos perante acção arbitral/impugnação judicial, houve pagamento indevido, por meio de RF, e entende-se, como também antecede, ser de concluir haver erro que é de imputar aos serviços – de assim imputar a partir do momento em que a Administração Tributária pela primeira vez toma posição desfavorável ao contribuinte. *Cfr.*, entre outros, Acórdão do STA de 06.12.2017, prolatado no proc.º n.º 0926/17.

<sup>23</sup> (entre muitos outros, pode ver-se o Ac. do STA de 14.10.2020, proc. 01273/08)

<sup>24</sup> *V.*, entre outros, Ac. do TJUE Caso Littlewoods Retail Ltd., de 19.07.2012, Proc. C-591/10.

<sup>25</sup> *E v. a al. b)* do n.º 1 do mesmo art.º 24.º, e o art.º 100.º da LGT.

---

E, mais recentemente, Acórdão do Pleno do STA, de 25.02.2026, prolatado no Proc.º 0176/25.4BALSBS, que Uniformiza Jurisprudência como segue:

“I - A decisão judicial de anulação de retenções na fonte indevidas confere ao sujeito passivo direito a juros indemnizatórios, os quais são devidos desde o indeferimento expresso da prévia e necessária reclamação graciosa ou, se o prazo de decisão não for respeitado, desde a data em que se formou o indeferimento tácito, e não desde a data do pagamento da quantia liquidada (cfr. artigo 43.º, n.ºs 1 e 3, da LGT).

II - Isto porque só a partir do momento da decisão de indeferimento, efectiva ou presumida, a imputabilidade do erro se considera transferida para a AT (passando a constituir um erro dos serviços).”

De específico no caso dos autos temos que não foi interposta reclamação graciosa (vimos), mas sim tão só pedido de revisão oficiosa. E entendeu o legislador - cfr. art.º 43.º, n.º 3, al. c) da LGT, como bem se compreende e em razão da *inércia*/menor diligência do contribuinte no despoletar de procedimento administrativo – apenas atribuir direito a juros indemnizatórios caso a revisão não ocorra, após interposição do pedido, durante um ano (e a menos que o atraso não seja imputável à Administração Tributária), e sendo então devidos tão só a partir desse momento, a partir do termo desse prazo de um ano (*dies a quo*). Cfr., entre outros, Acórdão do STA de 24.01.2024, proc.º 090/23.8BALSBS.

Consequentemente, são devidos juros indemnizatórios calculados sobre a quantia entregue em excesso nos cofres do Estado efectivamente suportada, e na medida *supra*. Porém, e em coerência também com o que antecede, a contabilizar não desde essa entrega, e sim de decorrido um ano da data em que a Requerida, solicitada a pronunciar-se sobre a legalidade em questão em sede de pedido de revisão oficiosa (RO), não decidiu o pedido.

V., entre outros, Acórdão do STA de 13.07.2022, no proc.º n.º 01693/09.9BELRS, em cujo Sumário se lê: “[e]m caso de retenção na fonte e havendo lugar a impugnação administrativa do acto tributário em causa (v.g. reclamação graciosa), o erro passa a ser imputável à A. Fiscal depois de operar o indeferimento do mesmo procedimento gracioso, efetivo ou presumido,

funcionando tal data como termo inicial para cômputo dos juros indemnizatórios a pagar ao sujeito passivo, nos termos do art.º 43.º, n.ºs 1 e 3 da LGT.” .”

Nos autos, nos termos deste n.º 3, al. c), como vindo de ver, e como vem sendo sedimentado na Jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Revertendo ao caso, o pedido de RO tinha sido submetido a 28.04.2025. E a Requerida manteve-se silente. Assim, decorrido o prazo para decisão, não notificou o Requerente de decisão no prazo aplicável, de quatro meses - *cf* art.º 57.º, n.ºs 1 e 5 da LGT (*v.* também art.º 56.º da LGT). *V.* al.s f) e g) do probatório, *supra*. O prazo para decisão terminava a 28.08.2025 (*cf*. art.º 279.º do Código Civil). Formou-se tacitamente indeferimento. Que, vimos, abriu a presente via arbitral ao Requerente.

Porém, para efeitos de contabilização de juros indemnizatórios, o prazo aplicável no caso, de um ano sem decisão do pedido (vimos de ver) - previsto no art.º 43.º, n.º 3, al. c) da LGT – determina que a contabilização dos juros indemnizatórios inicie decorrido que seja um ano desde a interposição do pedido, assim a 29.04.2026 (*v.* também art.º 20.º, n.º 1 do CPPT).

Procede - apenas na medida que vimos - o pedido do Requerente em matéria de juros. Como se decidirá.

## **6. Decisão**

Termos em que decide este Tribunal Arbitral:

- Anular as retenções na fonte de IRC efectuadas a título definitivo, melhor identificadas *supra*;
- Condenar a Requerida no reembolso da quantia indevidamente paga e efectivamente suportada, de € 139.303,55;
- Condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios contabilizados sobre a quantia correspondente a 15% do valor bruto dos dividendos, a saber,

sobre € 83.582,12, contabilizados desde 29.04.2026 e até processamento da respectiva nota de crédito.

### **7. Valor do processo**

Nos termos conjugados do disposto nos art.ºs 3.º, n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT, e 306.º, n.º 2 do CPC, fixa-se o valor do processo em **€ 139.303,55**.

### **8. Custas**

Conforme disposto no art.º 22.º, n.º 4 do RJAT, no art.º 4.º, n.º 4 do Regulamento já referido e na Tabela I a este anexa, fixa-se o montante das custas em **€ 3.060,00**, a cargo da Requerida.

Lisboa, 28 de Maio de 2026

Os Árbitros,

Victor Calvete (Presidente, com declaração de voto de vencido anexa)

Sofia Ricardo Borges (Relatora)

Rita Carvalho Nunes

Vencido.

Como se escreve – e bem – na decisão, a questão fundamental era a seguinte:

*“é o regime jurídico-tributário nacional em matéria de tributação de OICs, vigente ao tempo dos factos, violador da liberdade fundamental de circulação de capitais conforme consagrada no TFUE e, assim, violador do Direito da UE?”.*

Essa é uma questão que os Tribunais – mas só os Tribunais – podem resolver.

Como a AT, vinculada que está ao princípio da legalidade<sup>26</sup>, não podia resolver tal questão – aliás: nem sequer lhe cabia colocá-la –, entendi (como sempre tenho entendido) que *não podia errar se cumpriu a lei nacional*, inexistindo então fundamento algum para que o Requerente pudesse fazer uso do prazo alargado para pedir a revisão oficiosa com base num (no caso oximórico) *“erro imputável aos serviços”*. O PPA não deveria então ser admitido, devendo o Requerente accionar, se assim o entendesse, a responsabilidade civil extracontratual do Estado por danos decorrentes da função político-legislativa.

Creio que é essa a consequência necessária do que o Pleno do STA decidiu em 30 de Janeiro de 2019 no processo n.º 0564/18.2BALS, ainda que para efeitos de pagamento de juros indemnizatórios ao contribuinte:

*“não pode ser assacado aos serviços da AT qualquer erro que, por si, tenha determinado o pagamento de dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, se não estava na disponibilidade da AT decidir de modo diferente daquele que decidiu por estar sujeita ao princípio da legalidade (cfr. art. 266.º, n.º 2, da CRP e art. 55.º da LGT) e não poder deixar de aplicar uma norma com fundamento em inconstitucionalidade, a menos que o TC já tenha declarado a inconstitucionalidade da mesma com força obrigatória geral (cfr. art. 281.º da CRP) ou se esteja perante violação de normas constitucionais directamente aplicáveis e vinculativas, como as que se referem a direitos, liberdades e garantias (cfr. art. 18.º, n.º 1, da CRP).”*

Em todo o caso, estando pendente no STA um pedido de uniformização de jurisprudência sobre esta exacta questão, defendi – como aliás solicitado pela Requerente – que o processo deveria ser suspenso até ao seu desfecho, decidindo-se depois em conformidade.

Em ambos os casos fiquei vencido.

---

<sup>26</sup> Como escreveu Vieira de ANDRADE, *Os Direitos Fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976*, 6.º ed., Almedina, Coimbra, 2019, p. 200,

*“A concessão ao poder administrativo de uma competência genérica de desaplicação das leis com fundamento na sua inconstitucionalidade – para além de poder causar prejuízos irrecuperáveis a interesses particulares ou públicos relevantes\* – poderia levar a uma anarquia administrativa, tenderia a inverter a relação Lei-Administração e desequilibraria o princípio da divisão de poderes, tal como está consagrado na nossa Constituição\*.”*

Escusado será dizer que o que escreveu para a Constituição vale, por maioria de razão, para o Direito da União.

Victor Calvete