

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 256/2026-T

Tema: IRS. Rendimentos profissionais.

SUMÁRIO:

I - Os ganhos obtidos com a alienação pontual de coisas móveis que integram o património pessoal da esfera particular das pessoas singulares não se encontram sujeitos a tributação em sede de IRS, seja a título de rendimentos de categoria B, seja de rendimento de categoria G.

II - Diferentemente, se a alienação tiver lugar no âmbito do exercício de uma atividade profissional ou comercial, tais ganhos estarão sujeitos a tributação em sede de IRS nos termos do artº 3º, nº 1, alínea a), do CIRS, mesmo que não resultem de uma prática previsível e reiterada – artº 3º, nº 2, alínea h) e nº 3 do CIRS.

III – A alienação de obras artísticas, que tinham sido adquiridas há largos anos em resultado da doação de um familiar, sem qualquer intenção de negócio e sem natureza comercial ou empresarial, não constitui assim um facto tributário gerador de rendimentos de natureza profissional, estando excluído do âmbito de incidência objetiva do IRS.

DECISÃO ARBITRAL

I - RELATÓRIO

A..., contribuinte n.º..., residente na Rua ... nº..., ..., ..., ...-... VNG, apresentou, em 19.3.2026, nos termos dos artºs 2º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o

Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), pedido de constituição de tribunal arbitral, com vista à declaração de ilegalidade da liquidação de IRS nº 2024... relativa aos seus rendimentos do ano de 2023.

É Requerida no pedido a Autoridade Tributária e Aduaneira.

Por decisão do Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) foi designada a signatária como árbitra do presente Tribunal Arbitral Singular, o que a mesma aceitou no prazo legal, sem que tenha sido suscitada qualquer oposição pelas partes, e tendo nessa sequência o tribunal arbitral sido constituído em 18.5.2026.

Por despacho do Tribunal dessa mesma data, nos termos do artº 17º, nºs 1 e 2 do RJAT, a AT foi notificada para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, e, no mesmo prazo, remeter ao Tribunal cópia do processo administrativo.

Em 22.6.2026, a Requerida AT apresentou a sua resposta e juntou ainda cópia digitalizada do processo administrativo.

Em 16.03.2026, o Tribunal proferiu despacho a dispensar a realização da audiência prevista no artº 18º do RJAT, mais dispensando também a apresentação de alegações escritas.

II - SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente para apreciar a causa.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciária e encontram-se devidamente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem e não existem incidentes que importe decidir.

III - POSIÇÃO DAS PARTES

O Requerente notificado da liquidação em crise neste processo arbitral, relativa aos seus rendimentos do ano de 2023 e emitida na sequência de correção oficiosa efetuada pela AT aos rendimentos por si declarados declaração de rendimentos Modelo 3, que procedeu à tributação em IRS, como rendimentos profissionais, do ganho obtido com duas alienações de obras de arte de que era proprietário, circunstância que constituiria erro na qualificação do facto tributário e vício de violação de lei.

A Requerida, na sua resposta, sustenta a improcedência dos vícios assacados ao ato impugnado neste processo arbitral, alegando que se consideram rendimentos empresariais e profissionais os auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária, incluindo os provenientes da prática de atos isolados, e no caso dos autos, estamos perante duas operações que foram declaradas pelo Requerente como sendo operações de natureza empresarial ou profissional decorrentes de procedimentos de contratação pública, pelas quais obteve rendimentos e emitiu a fatura/fatura-recibo para titular essas operações - documentos apenas exigíveis quando estão em causa operações sujeitas a IVA e, por conseguinte, sujeitas a tributação em sede de imposto sobre o rendimento -, tendo também procedido à liquidação de IVA sobre essas operações, pelo que se apenas se pode concluir pela correta liquidação de IRS no caso em apreço.

IV - QUESTÕES A DECIDIR

Constituem questão a decidir determinar se o ato de liquidação impugnado padece do vício que lhe assaca o Requerente e, em consequência, se deve ser declarado ilegal e anulado.

V - FUNDAMENTAÇÃO - MATÉRIA DE FACTO

V-1 Factos considerados provados

O Tribunal Arbitral dá como provados os seguintes factos:

- A) Em 13.1.2023 o Requerente emitiu, através do Portal das Finanças, a Fatura-Recibo Ato Isolado ref^a AATSIRE01A/6 relativa à atividade de «transmissão de bens» com a descrição «2 Desenhos de autoria de B... representando a ... em Viana do Castelo», sendo adquirente o Município de Viana do Castelo e constando como preço o montante de 400,00 € sobre o qual foi liquidado IVA, à taxa de 23%, no montante de 92,00 € (vd. pág. 40 do PA e Doc^o 1 do PPA).
- B) Em 22.9.2023 o Requerente emitiu, através do Portal das Finanças, a Fatura Ato Isolado ref^a FTAATSIRE01FTA/1 relativa à atividade de «transmissão de bens» com a descrição «Aquisição da obra de arte "... da autoria de C..., na sequência do Procedimento numero ADCM/.../2023 e do contrato numero .../2023 datado de 22 de Setembro de 2023», sendo adquirente o Município de Amarante e constando como preço o montante de 15.000,00 € sobre o qual foi liquidado IVA, à taxa de 23%, no montante de 3.450,00 € (vd. pág. 38 do PA do recurso hierárquico).
- C) Em 27.10.2023 o Requerente emitiu o Recibo Ato Isolado ref^a RPA...1RPA/1 dando quitação do pagamento dos montantes a que se refere a fatura identificada em B) (vd. pág. 39 do PA do recurso hierárquico e Doc^o 2 do PPA).
- D) O contribuinte não declarou esses rendimentos na sua declaração anual de rendimentos Modelo 3 de IRS relativo ao ano 2023 (vd. págs. 22 a 32 do PA do recurso hierárquico).
- E) A AT abriu procedimento de divergências, tendo notificado o Requerente para corrigir a declaração de rendimentos (vd. págs. 41 a 46 do PA do recurso hierárquico).

- F) A AT veio a corrigir oficiosamente a declaração de rendimentos do Requerente, emitindo uma Declaração Oficiosa a que acrescentou o Anexo B e o rendimento traduzido no valor de tais vendas das obras de arte, considerando que estas alienações tinham sido exercidas no âmbito da atividade comercial (vd. págs. 47 a 65 do PA do recurso hierárquico).
- G) Na sequência dessa correção foi emitida em 6.12.2024 a liquidação de IRS nº 2024... de que resultou um montante de imposto apurado de 11.979,82€ que, depois de acerto de contas com anteriores liquidações relativas ao mesmo ano, correspondeu a um montante a pagar no valor de € 2.052,75 (vd. págs. 70 e 71 do PA do recurso hierárquico).
- H) Inconformado, o Contribuinte apresentou pedido de reclamação graciosa no Serviço de Finanças de Caminha (atendendo a que, nessa data, tinha residência fiscal em Moledo), que assumiu o número de processo ...2025... (vd. págs. 1 a 6 do PA da reclamação graciosa).
- I) A reclamação graciosa foi indeferida por despacho de 03/11/2025 (vd. págs. 19 a 24 do PA da reclamação graciosa).
- J) Ainda inconformado, o Requerente apresentou Recurso Hierárquico para o Diretor de Finanças de Viana do Castelo, que assumiu o número ...2025... (vd. págs. 1 a 18 do PA do recurso hierárquico).
- K) Por despacho datado de 9.12.2025 foi indeferido o Recurso Hierárquico (vd. págs. 76 a 82 do PA).
- L) O Requerente encontra-se a pagar a quantia em causa ao abrigo de planos de pagamentos prestacionais no âmbito de processo de execução fiscal (vd. pág. 69 do PA).

V-2 Factos considerados não provados

Com relevância a boa decisão da causa que devem considerar-se como não provados os seguintes factos:

1. As obras artísticas alienadas advieram à titularidade do Requerente por doação há cerca de 20 anos feita pelo seu falecido pai, a quem tinham sido oferecidas pelos respetivos artistas.
2. As obras foram alienadas mediante a solicitação desses municípios em que as obras lhes fossem vendidas e foram as mesmas avaliadas pelos próprios municípios.
3. O Requerente emitiu as faturas atendendo a que ambos Municípios em causa solicitavam um documento formal - nomeadamente uma fatura - para procederem ao respetivo pagamento do preço, pelo que solicitou ao seu contabilista que emitisse tais documentos.
4. Eventualmente por lapso do contabilista, sobre o valor do preço de cada obra de arte foi liquidado IVA.
5. Os referidos documentos "Ato Isolado" só foram emitidos para titular a transação junto de cada Município e apenas para que estas entidades possuíssem um documento de natureza formal que pudesse titular a aquisição e permitir-lhes proceder ao pagamento.
6. O Requerente apenas vendeu dois bens de família que possuía sem qualquer intenção de negócio, apenas motivado pela solicitação dos referidos municípios e num ato de transferência para património municipal de duas obras de interesse dos respetivos concelhos.

V-3 Fundamentação da Matéria de Facto

O Tribunal dá como provada a matéria de facto elencada com base nos documentos constantes do processo, que são os documentos juntos pelo Requerente e os documentos juntos pela AT, com especial destaque para os documentos constantes do Processo Administrativo, conforme se identifica em relação aos factos dados como provados.

Já em relação aos factos dados como não provados, tal deve-se à circunstância de o Requerente não ter feito a prova dos mesmos, como lhe competia nos termos do art.º 74.º, n.º 1, da LGT. Na verdade, para a demonstração desses factos que alegou no seu PPA, o Requerente não juntou qualquer documento como tão-pouco indicou testemunhas, tendo-se limitado apenas a alegá-los.

Destarte, ponderada a ausência de qualquer prova que tivesse sido oferecida pelo Requerente ou produzida no processo arbitral, não é possível ao Tribunal formar uma prudente convicção quanto à demonstração daqueles factos alegados pelo Requerente, que assim se tiveram de considerar como não provados.

VI - FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

VI-1 Erro na qualificação do facto tributário

O Requerente alega que alienou um conjunto de obras artísticas que integravam o seu espólio pessoal e que as correções efetuadas pela AT à sua declaração de rendimentos qualificaram erradamente essas alienações como rendimentos profissionais.

Com efeito, os ganhos obtidos com a alienação pontual de coisas móveis que integram o património pessoal da esfera particular das pessoas singulares não se encontram sujeitos a tributação em sede de IRS, seja a título de rendimentos de categoria B, seja a título de rendimento de categoria G.

Diferentemente, se a alienação tiver lugar no âmbito do exercício de uma atividade profissional ou comercial, tais ganhos estarão sujeitos a tributação em sede de IRS nos termos do artº 3º, nº 1, alínea a), do CIRS, mesmo que não resultem de uma prática previsível e reiterada – artº 3º, nº 2, alínea h) e nº 3 do CIRS.

Como invoca o Requerente, a alienação de obras artísticas, que tinham sido adquiridas há dezenas de anos em resultado da doação de um familiar, sem qualquer intenção de negócio ou de natureza comercial ou empresarial, não constitui assim um facto tributário gerador de rendimentos de natureza profissional, estando excluído do âmbito de incidência objetiva do IRS.

Porém, a matéria de facto provada neste processo arbitral não consente a conclusão de que os ganhos realizados com a alienação das obras artísticas identificadas pelo Requerente estariam excluídos de tributação por não terem natureza profissional, comercial ou empresarial.

Na verdade, ficou provado que, em relação a cada uma dessas duas transações, o Requerente emitiu faturas de atos isolados e liquidou IVA, circunstâncias que são fortemente indiciadoras de estarem em causa operações de natureza comercial, já que o IVA apenas incide sobre transmissões de bens efetuadas a título oneroso por pessoas singulares que, entre outros casos, de modo independente pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do IRS (artºs 1º, nº 1, alínea a) e 2º, nº 1, alínea a) do CIVA). Também a obrigação de emissão de fatura por pessoas singulares se verifica apenas em relação a rendimentos sujeitos a tributação em sede de IRS (artº 115º, nº 1 do CIRS).

Como refere o Requerente, os documentos fiscais não criam o facto tributário; para a tributação é necessário que, do ponto de vista da substância das coisas, exista materialmente a realidade económica (o rendimento, a realização de uma despesa, a propriedade de um bem, o acréscimo patrimonial, a celebração de um negócio, etc.) que a lei fiscal mandou sujeitar a imposto.

Destarte, não haverá lugar a tributação em sede de IRS dos ganhos assim obtidos se, na realidade, se estiver perante duas operações esporádicas e pontuais de venda de coisas móveis sem qualquer intenção empresarial ou comercial, de que se emitiram faturas apenas por

exigência das entidades públicas adquirentes motivadas por razões de transparência e cumprimento das regras formais de finanças públicas e em relação às quais se liquidou IVA apenas por lapso do contabilista a quem se pediu colaboração.

Porém, é imprescindível demonstrar a realidade desses factos que justificariam a razão de ser dos documentos emitidos pelo Requerente e que permitiriam afastar esses fortes indícios do exercício de uma atividade comercial ou empresarial.

Em processo judicial não basta proclamar os factos; é necessário demonstrá-los processualmente.

Ora, como resulta da matéria de facto constante do ponto V-2 desta Decisão Arbitral, nada ficou provado quanto à realidade daqueles factos alegados pelo Requerente, seja quanto à causa e motivo das alienações que se discutem neste processo arbitral, seja quanto às alegadas exigências impostas pelas autarquias locais adquirentes, seja ainda quanto ao eventual lapso do contabilista.

O que ficou provado é que o Requerente realizou, em momentos distintos, duas transmissões de bens, em relação às quais emitiu faturas fiscalmente válidas relativas à prática de atos isolados em IRS e liquidou IVA, sendo ainda de relevar que uma dessas transmissões foi realizada no âmbito de um procedimento de contratação pública.

Estes factos, desacompanhados de quaisquer outros (designadamente, daqueles que foram alegados mas não se logrou dar como provados), indiciam fortemente que as referidas transmissões de bens foram transações empresariais ou comerciais, ainda que de natureza pontual e esporádica.

Como tal, nada há a censurar no ato de liquidação impugnado que enquadrrou fiscalmente essas transações como atos isolados referentes a atividades comerciais, cujos ganhos são, portanto, sujeitos a tributação em sede de IRS (artº 3º, nº 2, alínea h) do CIRS), sendo objeto de

englobamento no rendimento coletável mediante a aplicação dos coeficientes previstos para o regime simplificado da categoria B (artº 30º, nº 2, alínea a) do CIRS).

VI-2 Da restituição do imposto indevidamente pago e do pagamento de juros indemnizatórios

Em virtude da improcedência do pedido de pronúncia arbitral, impõe-se também julgar improcedente o pedido de restituição da quantia de imposto pago.

Além da restituição dessa quantia, o Requerente pede ainda a condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios. A propósito de juros indemnizatórios preconiza o artº 43º, nº 1, da LGT que «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 em colação, inexistente qualquer erro que afete a liquidação impugnada, já que foi julgado improcedente o pedido de anulação da liquidação impugnada.

Consequentemente, não há lugar ao pagamento de juros indemnizatórios.

VII - DECISÃO

Pelo exposto, este Tribunal Arbitral decide:

- Julgar o pedido de pronúncia arbitral totalmente improcedente e absolver a AT do pedido de declaração de ilegalidade da liquidação de IRS nº 2024... e do pedido de pagamento de juros indemnizatórios.

VIII - VALOR DO PROCESSO

O valor da causa, nos termos do artigo 97º-A do CPPT, é fixado em 2.052,75 €.

IX - CUSTAS ARBITRAIS

Nos termos do disposto nos artigos 12º, nº 2 e 22º, nº 4, ambos do RJAT, e no artigo 4º, nº 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 612,00 € nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, condenando-se o Requerente no pagamento da mesma, dado o seu decaimento total.

Registe-se e notifique-se.

23 de Julho de 2026

O Tribunal Arbitral Singular,

Paula da Silva Andrade