

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 860/2025-T

Tema: Benefícios Fiscais, IRS, Reenvio prejudicial

DESPACHO ARBITRAL
(Reenvio Prejudicial)

I. RELATÓRIO

I.1 Da tramitação processual:

1. Em 01 de outubro de 2025, os contribuintes (doravante Requerentes) A..., contribuinte n.º..., e B..., contribuinte n.º ..., casados entre si, residentes em Rua ..., n.º ... (anteriormente, Rua ..., ...), ...-... Lisboa, requereram, nos termos e para os efeitos do disposto do artigo 2.º e no artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, a constituição de Tribunal Arbitral com designação do árbitro singular pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, nos termos do disposto no número 1 do artigo 6.º do referido diploma.
2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD, em 02 de outubro de 2025, tendo sido notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por AT ou “Requerida”) no dia 07 de fevereiro de 2026.
3. Os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea b) do número 2 do artigo 5.º e do número 1 do artigo 6.º do RJAT, no dia 18 de novembro de 2025, foi designado o ora signatário pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para compor o presente Tribunal Arbitral singular, tendo aceite nos termos legalmente previstos.

4. O Tribunal Arbitral foi constituído em 10 de dezembro de 2025, disso se notificando as partes no mesmo dia, tendo sido proferido um despacho a ordenar a notificação da Requerida para apresentar a sua resposta, nos termos do artigo 17.º do RJAT, no dia 11 de dezembro de 2025.
5. A Requerida apresentou a sua resposta em 27 de janeiro de 2026, tendo também junto o respetivo processo administrativo, no mesmo dia.
6. A reunião prevista no artigo 18º do RJAT foi dispensada, por despacho de 23 de fevereiro de 2026, tendo também sido dispensada a apresentação de alegações.
7. Os Requerentes põem em causa a decisão de indeferimento proferida no âmbito do procedimento de Reclamação Graciosa n.º ...2024..., a qual tem por objeto o ato de Demonstração de Liquidação de IRS n.º 2024..., com o valor a pagar de EUR 114.420,75 (cento e catorze mil, quatrocentos e vinte euros e setenta e cinco cêntimos), que reputam ilegais.

I.2. Os Requerentes alegam, em síntese, que:

1. A Liquidação impugnada, como o ato de indeferimento da reclamação graciosa, será ilegal *“na parte em que aplica os limites estabelecido no artigo 78.º, n.º 7, alínea b) do Código do IRS à dedução à coleta de despesas de investigação e de desenvolvimento elegíveis no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (“SIFIDE”), quando haja lugar à imputação da matéria coletável aos sócios (pessoas singulares) de sociedade sujeita ao regime de transparência fiscal, por violação do disposto nos artigos 6.º, 90.º e 92.º do Código do IRC e artigos 35.º a 38.º do Código Fiscal de Investimento (“CFI”), o que se invoca nos termos da alínea a) do artigo 99.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”) aplicável subsidiariamente à presente ação arbitral por força da alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT”*.
2. Com base neste enquadramento legal, concluem que:
 - a) A matéria coletável da sociedade sujeita ao regime da transparência fiscal é determinada nos termos do Código do IRC;

- b) A matéria coletável da sociedade sujeita ao regime da transparência fiscal é imputada na esfera jurídica do(s) seu(s) sócio(s) a título individual, em sede de IRS;
 - c) As deduções à matéria coletável operam em momento posterior à definição dessa matéria coletável;
 - d) A dedução do benefício fiscal SIFIDE não está sujeito às correções impostas pelo número 1 do artigo 92.º do Código do IRC.
3. Estando-se, assim, perante um regime especial de dedução do SIFIDE, cujo específico domínio de aplicação prevalece, por vontade expressa do legislador, sobre o regime geral das deduções previsto no 1 do artigo 92.º do Código do IRC e, por maioria de razão, também deve prevalecer sobre o regime geral de deduções à coleta previsto na alínea b) do número 7 do artigo 78.º do Código do IRS.
4. Tendo os impostos (IRS) sido pagos e padecendo as liquidações dos sobreditos erros de facto e de Direito, além da restituição dos tributos indevidamente pagos, os Requerentes têm direito a juros indemnizatórios, nos termos do número 1 do artigo 43.º da LGT.

I.3 Na sua Resposta a Requerida alegou, sumariamente, que:

- 1. Na tributação das sociedades de transparência fiscal, deve distinguir-se o apuramento da matéria coletável, que opera na sociedade de transparência fiscal segundo as regras do CIRC, do apuramento da coleta, que ocorre já na esfera do sócio, segundo as regras do CIRS.
- 2. O legislador definiu que as despesas elegíveis em sede do benefício fiscal SIFIDE, teriam de ser “realizadas pelo sujeito passivo de IRC”, conforme resulta do disposto no artigo 36.º do CFI, que as poderá deduzir “ao montante da coleta do IRC”, nos termos dos números 1, 3 e 4 do artigo 38.º do mesmo diploma, pelo que deve, então, concluir-se que a dedução do valor correspondente às despesas com investigação e desenvolvimento deve ser efetuada “ao montante da coleta do IRC” e não ao IRS dos sócios, como os aqui Requerentes.
- 3. A repercussão do SIFIDE (que mantém tratar-se de uma dedução à coleta de IRC) na esfera dos sócios individualmente considerados faz-se em sede de IRS na medida da imputação que lhes cabe, primeiramente, determinando-se a matéria coletável da sociedade de

profissionais nos termos do número 1 do artigo 6.º do CIRC, que, seguidamente, é imputada à matéria coletável dos seus sócios, assim, integrando o rendimento tributável de cada um dos sócios, para efeitos de IRS, nos termos do número 1 do artigo 6.º do CIRC e do número 1 do artigo 20.º do CIRS, como rendimento líquido da categoria B com os restantes rendimentos do agregado familiar, para determinação da taxa geral de IRS a aplicar, nos termos do número 2 do artigo 20.º do CIRS.

4. Considerando que o apuramento da coleta ocorre na esfera dos sócios, segundo o procedimento de liquidação de IRS, assim, deduzindo à coleta o benefício fiscal nos termos da alínea k) do número 1 do artigo 78.º do CIRS, encontra-se este sujeito aos limites dos números 7 e 8 do mesmo artigo.
5. A Requerida alega que apenas esta posição cumpre a intenção do legislador de neutralidade fiscal e respeito pelo princípio da igualdade e da capacidade contributiva, revelando-se aquela que menos discrimina, de outra forma inconstitucional, entre os sócios de sociedades de profissionais sujeitas à transparência fiscal e os profissionais independentes.

II. SANEAMENTO

1. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade nos termos dos artigos 4.º e do número 2 do artigo 10.º do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março e encontram-se legalmente representadas.
2. O Tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos da alínea a) do número 1 do artigo 2.º, do artigo 5.º e do artigo 6.º, todos do RJAT.
3. O processo não enferma de nulidades.

III. DA DEFINIÇÃO DO DIREITO APLICÁVEL

1. A questão jurídica a resolver nos presentes autos prende-se com saber se é aplicável o limite estabelecido no número 7 do artigo 78.º, do Código do IRS à dedução à coleta de despesas de investigação e de desenvolvimento elegíveis no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II), quando haja lugar à imputação da matéria tributável aos sócios de sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal, que se rege pelo disposto no artigo 90.º do Código do IRC.
2. Esta é uma questão de Direito, recentemente objeto de uniformização de jurisprudência pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (STA), de 27/05/2026, no Proc. n.º 0210/25.8BALS, que decidiu ser aplicável o limite estabelecido no número 7 do artigo 78.º do Código do IRS à dedução à coleta de despesas de investigação e de desenvolvimento elegíveis no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II), previsto no artigo 25.º e seguintes do Código Fiscal ao Investimento (Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) quando haja lugar à imputação da matéria tributável aos sócios de sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal, que se rege pelo disposto no artigo 90.º do Código do IRC.
3. Esta solução impõe, assim, uma distinção no tratamento dos sócios de sociedades sujeitas a transparência fiscal (e aqueles profissionais que prosseguem a mesma atividade económica sujeitos passivos de IRS) face aos sócios das sociedades que não se encontram sujeitas a este regime imperativo no acesso ao benefício fiscal como o SIFIDE II - aqui se incluem, nomeadamente, as sociedades profissionais multidisciplinares, introduzidas pela Lei n.º 64/2023, de 20 de novembro, na alteração à Lei n.º 53/2015, de 11 de junho, que apontam para uma opção legislativa que, em nome do privilégio da concorrência no mercado interno de inspiração europeia, inevitavelmente erode o sentido do regime da transferência fiscal vigente.
4. Não parece, assim, haver razão no cumprimento do regime de tributação das pessoas singulares nem da transparência fiscal que justifique a discriminação assim resultante, já que, embora o SIFIDE II tenha fonte no direito interno português, pela natureza de vantagem fiscal concedida pelo Estado a empresas que realizam despesas de I&D, encontra-se integrado no regime europeu dos auxílios de Estado (*maxime* dos artigos 107.º e 108.º do TFUE) e admitidos pelo Regulamento (UE) n.º 651/2014.

5.

5. Na definição do Direito aplicável na solução da presente ação importa, assim, considerar se não viola o disposto no artigo 25.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014, à luz do disposto nos artigos 107.º e 108.º do TFUE, a solução que manda aplicar os limites do número 7 do artigo 78.º, do Código do IRS, à dedução à coleta de despesas I&D da matéria tributável dos sujeitos passivos de IRS e dos sócios de sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal, já que tal solução distingue o acesso ao benefício fiscal SIFIDE II em função da natureza jurídica dos sujeitos passivos de IRC que prossigam a mesma atividade económica.

Pelo que vai exposto, determina-se a suspensão da presente instância arbitral para submeter a título de reenvio prejudicial ao Tribunal de Justiça da União Europeia, nos termos da alínea a) do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, a seguinte questão formulada na determinação do Direito aplicável ao caso:

- a interpretação do artigo 38.º do Código Fiscal de Investimento (Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro) que manda aplicar os limites da dedução à coleta do número 7 do artigo 78.º, do Código do IRS (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro), discrimina negativamente os sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, bem como os sócios das sociedades imperativamente sujeitas ao regime da transparência fiscal, dos sujeitos passivos sob a forma societária de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas na aplicação do benefício fiscal do SIFIDE II, viola o disposto no artigo 25.º do Regulamento (UE) n.º 651/2014 que admite auxílios a projetos de I&D compatíveis com o mercado interno, ao abrigo dos artigos 107.º e 108.º do TFUE, independentemente da forma jurídica do beneficiário, tal como definido na jurisprudência do TJUE, designadamente nos processos *NMI Technologietransfer*, Proc. C-516/19, de 24 de setembro de 2020, e *Outletico*, Proc. C-870/24, de 19 de março de 2026, que seguem um conceito funcional de empresa?

CAAD, 10 de julho de 2026

O Árbitro

Ricardo Sousa da Cunha