

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 709/2025-T

Tema: IRS – caducidade do direito à liquidação – inquérito criminal.

DECISÃO ARBITRAL

SUMARIO

- I. O n.º 5 do artigo 45.º da LGT exige que ocorra identidade dos factos com base nos quais foram instaurados o processo-crime e os factos com base nos quais foi efetuada a liquidação.

A I - RELATÓRIO

A - IDENTIFICAÇÃO DAS PARTES

Requerente: A..., residente na Rua ..., n.º ..., ...-... ..., contribuinte fiscal português número..., doravante designado de Requerente ou Sujeito Passivo.

Requerida: Autoridade Tributaria e Aduaneira, doravante designada de Requerida ou AT.

O Requerente, apresentou o pedido de constituição de Tribunal Arbitral em matéria tributária e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, adiante abreviadamente designado por RJAT).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral, foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, em 1 de agosto de 2025, e em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo

228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, notificada a Autoridade Tributária em 12-09-2022.

O Requerente, não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico, designou como Árbitra, a Dra. Rita Guerra Alves, aceite por esta, nos termos legalmente previstos.

Em 17 de setembro de 2025, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e artigos 6.º e 7º do Código Deontológico.

Desta forma, o Tribunal Arbitral Singular, foi regularmente constituído em 7 de outubro de 2025, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de janeiro, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, e automaticamente notificada a Autoridade Tributária e Aduaneira, para querendo se pronunciar, conforme consta da respetiva ata.

Por despacho de 11 de novembro de 2025, a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT foi dispensada, e em sintonia com o previsto no artigo 113.º do CPPT, subsidiariamente aplicável, por força do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, e as partes foram notificadas para apresentação de alegações facultativas.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

B – PEDIDO

1. O ora Requerente, deduziu pedido de pronúncia arbitral de declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação, em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, n.º 2025..., referente a IRS do ano de 2018, a liquidação de IRS n.º 2025..., referente a IRS do ano de 2019, e a liquidação de IRS n.º 2025..., referente a IRS do ano de 2020.

C – CAUSA DE PEDIR

2. A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, o Requerente alegou, com vista à declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação, o seguinte:
3. As Liquidações impugnadas foram notificadas ao Contribuinte em março de 2025 com prazo para pagamento voluntário até 06/05/2025.
4. A AT determinou a liquidação de IRS nos 3 referidos anos, por virtude de ter detetado nesses anos a existência de rendimentos sujeitos a IRS omitidos nas declarações Mod. 3 de IRS de cada um dos respetivos exercícios.
5. Os rendimentos em causa diziam respeito a honorários pagos ao Contribuinte pela UEFA referente à prestação, por aquele, de serviços de arbitragem em jogos internacionais de futebol.
6. Os rendimentos líquidos tributáveis que a AT acresceu oficiosamente foram nos seguintes valores: - 2018: € 41.221,00; - 2019: € 28.774,22; - 2020: 23.546,00.
7. Nessa sequência, a AT emitiu as liquidações oficiais de imposto, e respetivos juros compensatórios, apesar de, na opinião do Contribuinte, o direito à liquidação se encontrar caducado.
8. É verdade que, nos anos em apreço, o Contribuinte auferiu os rendimentos em causa.
9. É também verdade que o Contribuinte não declarou esses rendimentos nos anos em causa, por lapso e julgando que os mesmos já eram tributados em retenção na fonte pela UEFA, uma vez que não lhe era exigida a emissão de qualquer fatura.
10. Porém, o tempo decorrido já não autorizava a AT a emitir agora tais liquidações, por virtude do regime de caducidade estatuído no artigo 45.º da LGT.
11. Ou seja, a liquidação referente ao ano de 2018 só poderia ser válida se notificada ao Contribuinte até 31/12/2022, a referente a 2019 até 31/12/2023 e a de 2020 até 31/12/2024.
12. Todas as liquidações foram notificadas ao Contribuinte já em 2025.

13. Ciente desta questão, a AT aborda o assunto nos Relatórios de Inspeção Tributária (RIT) que fundamentam as liquidações de cada ano.

14. E vem invocar o regime extraordinário de caducidade aplicável à pendência de processos de inquérito criminal, socorrendo-se do facto de ter estado pendente um inquérito criminal que correu termos no Departamento Central de Investigação e Ação Penal sob o n.º .../18...TELSB.

15. Diz a AT — o que se desconhece, pois, o Contribuinte não tem qualquer conhecimento dessas queixas ou desse inquérito, nunca tendo sido constituído como arguido — que nesse inquérito se investigava uma denuncia anónima, que se veio a revelar falsa e maliciosa, que imputava ao Contribuinte ter recebido “uma oferta de dinheiro em cash de uma quantia elevada com o intuito de beneficiar o ... no jogo ... (no ano de 2018)”.

16. Ora, o inquérito em causa terá sido arquivado porque se confirmou que o Contribuinte nem sequer foi o árbitro desse jogo.

17. Adicionalmente — o que se continua a desconhecer, pelas mesmas razões — diz a AT que foi junta a esse inquérito outra denúncia anónima de 18/10/2018 que imputaria ao Contribuinte o facto de se vangloriar “que tem muito dinheiro para investir e que precisava de lavar milhares de dólares...”

18. Pelos vistos, esta denúncia teve o mesmo desfecho da anterior ... terá sido arquivada, o que se comprehende pelo seu carácter completamente falso e calunioso.

19. Mas a AT vem tentar aproveitar-se da pendência deste alegado inquérito criminal, com aquele alegado objeto (que, repete-se o Contribuinte desconhece, não sabendo se existiu, nem quais os respetivos termos, pelo que impugna tal alegação) para invocar o disposto no n.º 5 do artigo 46.º da LGT que estipula que “Sempre que o direito à liquidação respeite a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal, o prazo a que se refere o n.º 1 é alargado até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença, acrescido de um ano”.

20. Invoca assim, a AT, o alargamento do prazo para um ano após o encerramento do inquérito, alegando que as liquidações em causa respeitarão a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal.

21. A AT alega nos mencionados RIT's que o Inquérito em causa terá tido despacho de arquivamento proferido em 30/08/2024 — o que também se desconhece e impugna por esse motivo.

22. Contudo, mesmo que se venha a demonstrar aquilo que é alegado pela AT — que existiu um inquérito criminal para apreciar duas denúncias anónimas por alegados factos de 2018 e que o mesmo foi arquivado em agosto de 2024 — sempre se dirá que isso não tem a virtualidade de alargar o prazo de caducidade do direito à liquidação, pois não é subsumível aos termos da norma em causa.

23. E é fácil de compreender, pois uma denúncia de factos em 2018 nunca se poderia referir a factos tributários que só viriam a ocorrer em 2019 e 2020 (pelo menos quanto a estes).

24. Para que ocorra o regime extraordinário previsto no n.º 5 do artigo 45.º da LGT, de alargamento do prazo geral de caducidade de 4 anos para o momento do arquivamento acrescido de um ano, é necessário que cumulativamente ocorra o seguinte (seguimos o texto da dita norma): i) Que tenha sido instaurado inquérito criminal; ii) Que a liquidação respeite a factos relativamente aos quais tenha sido instaurado o referido inquérito.

25. Ou seja, os factos suscetíveis de constituir crime que são apreciados no inquérito têm de ser os factos tributários a que a liquidação respeita.

26. Os factos tributários a que respeitam as liquidações impugnadas respeitam a rendimentos lícitos e conhecidos, pagos pela UEFA pela prestação e serviços de arbitragem em jogos de futebol em 2018, 2019 e 2020.

27. Os factos apreciados no Inquérito (segundo diz a AT) resultarão de duas denúncias anónimas: - Uma denúncia, referente a alegada corrupção de arbitragem num jogo de futebol realizado em Portugal em momento anterior a 1/10/2018 em que o Contribuinte não foi interveniente; - Outra denúncia, referente a uma alegada tentativa de branqueamento de capitais pela compra de participações sociais, alegadamente ocorrida em momento anterior a 06/11/2018 (data da denúncia).

28. Ora, é evidente que os factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal não são os mesmos a que respeitam as liquidações impugnadas.

D - DA RESPOSTA DA REQUERIDA

29. A Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua resposta na qual, em síntese abreviada, alegou o seguinte:

30. Em primeiro lugar, importa sublinhar que o entendimento da AT está devidamente justificado e fundamentado nos Relatórios de Inspeção da DF do Porto (OI2024..., OI2024...e OI2024..., todos de 2025.03.07), que aqui se dão por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais.

31. O Requerente é residente em território português, sendo tributado pela universalidade dos rendimentos obtidos, nos termos do disposto nos artigos 13.º, n.º 1 e 15.º, n.º 1, ambos do Código do IRS.

32. O Requerente foi alvo de uma denúncia anónima, à qual foi atribuído o n.º 1934/18, datada de 2018.10.02, reportando-se os factos descritos a uma alegada corrupção de arbitragem num jogo de futebol realizado em Portugal, tendo-se verificado, no entanto, que foi outro árbitro que esteve presente no referido jogo.

33. Por despacho de 2018.11.15, determinou-se a junção ao processo de inquérito, da denúncia anónima n.º .../18, datada de 2018.10.18, apresentada novamente contra o Requerente, tendo por base uma alegada tentativa de branqueamento de capitais através da aquisição de participações sociais e investimentos imobiliários.

34. Por despacho proferido em 2024.08.30, o processo de inquérito n.º .../18...TELSB, foi objeto de arquivamento.

35. Em resultado da investigação e da prova coligida naquele processo de inquérito n.º .../18...TELSB, a Senhora Procuradora da República determinou o seguinte: “Extraia certidão deste despacho final e dos relatórios da AT de fls. 758 a 581 e relatório final e remeta à AT para liquidação e cobrança de imposto não pago por A..., em razão dos valores auferidos na arbitragem de competições internacionais entre os anos de 2018 e 2021.”

36. Pelo que não restam dúvidas que foi no âmbito do processo de investigação que foram

obtidas as provas sobre a omissão de rendimentos tributados em sede de IRS, nos anos de 2018, 2019, 2020 e 2021, provenientes da atividade de arbitragem de jogos internacionais de futebol.

37. Concluiu-se, assim, que a descoberta da fonte, do género e do montante dos rendimentos omitidos à tributação em sede de IRS derivou dos factos pelos quais foi instaurado o inquérito criminal, e que motivaram as sucessivas diligências de investigação e recolha de prova.

38. Pelo que os factos indicadores dos rendimentos omitidos à tributação, que foram pagos ao Requerente durante os anos em causa, resultaram do exercício da atividade de arbitragem de jogos internacionais de futebol.

39. Ora, o Requerente, nos anos em causa, de 2018 a 2020, exerceu a atividade de árbitro profissional de futebol, a nível nacional e internacional.

40. Assim, relativamente aos jogos nacionais de futebol, os serviços de arbitragem foram faturados através da sociedade B..., Unipessoal Lda.

41. Por sua vez, pelos serviços de arbitragem de jogos internacionais de futebol, o Requerente auferiu rendimentos pagos pela UEFA e FIFA, que foram transferidas de contas abertas no exterior, em nome de tais entidades, para contas abertas em Portugal, em nome pessoal do Requerente.

42. Através das diligências realizadas no processo de inquérito, aferiu-se que estes rendimentos não foram faturados, nem registados na contabilidade da sociedade B..., Unipessoal Lda., e consequentemente não foram sujeitos a tributação em sede de IRC e de IRS.

43. Pela análise dos extratos bancários das contas bancárias do Requerente, ficou a AT a conhecer os valores e as datas das transferências bancárias concretizadas a favor deste, durante os anos de 2018 a 2020, pela contrapartida da atividade da arbitragem de jogos internacionais de futebol.

44. Logo, temos como provado que o Requerente não declarou em sede de IRS os rendimentos auferidos pelos serviços de arbitragem de jogos internacionais de futebol, no valor de € 90.650,00, no ano de 2018, no valor € 82.212,06 no ano 2019 e no valor € 55.300,00 no ano de 2020, perfazendo o valor total de € 228.162,06.

45. Factos que só foi possível conhecer na sequência do processo de inquérito n.º .../18...TELSB, que veio a ser arquivado em 2024.08.30, mas no qual foi extraída certidão para remessa à AT para liquidação e cobrança de imposto não pago entre os anos de 2018 e 2021.

46. Assim, estamos claramente perante rendimentos que são indissociáveis da atividade de arbitragem desempenhada a título individual, pois os valores pagos pelos clientes (FIFA e UEFA), em razão da contraprestação pelos serviços prestados de arbitragem de jogos internacionais de futebol, foram transferidos diretamente para as contas bancárias do Requerente e não para a alçada de qualquer outra entidade, não existindo, igualmente, qualquer indício da participação ou contratualização dos serviços com qualquer entidade diversa.

47. Pelo que a imputação destes rendimentos na esfera pessoal (e não societária) está devidamente explicada no despacho de arquivamento do inquérito, conforme “Quadro 10 - Conclusões formuladas no inquérito” do RIT, que damos por integralmente reproduzido para os devidos efeitos legais.

48. No entanto, para fundamentar a ilegalidade da liquidação, o Requerente alega que o direito à liquidação se encontra caducado e que os factos relativamente aos quais foi instaurado o inquérito criminal não são os mesmos a que respeitam as liquidações impugnadas.

49. Todavia, não colhe a sua argumentação, como veremos.

50. Determina o disposto no artigo 45.º, n.ºs 1 e 4 da Lei Geral Tributária (LGT), que o direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro, contando-se o prazo de caducidade, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário.

51. Porém, sempre que o direito à liquidação respeite a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal, o prazo a que se refere o n.º 1 é alargado até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença, acrescido de um ano, conforme n.º 5 do mesmo artigo.

52. No caso em análise, o processo de inquérito criminal n.º .../18...TELSB, foi instaurado em 2018.10.19, reportando-se aos factos a que se referem as presentes liquidações, e foi arquivado por despacho proferido em 2024.08.30, terminando, assim, o prazo para a liquidação

dos tributos do ano de 2018, em 2025.08.30, nos termos do disposto no artigo 45.º, n.º 5 da LGT.

53. Ora, tendo o Requerente sido notificado das liquidações em causa em março de 2025, conforme admite no artigo 10.º do PPA, resulta, com o devido respeito, evidenciado que não estava nessa data esgotado o prazo de caducidade.

54. Com efeito, nos termos do disposto no artigo 45.º, n.º 5 da LGT, o prazo de 4 anos é alargado até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença, acrescido de 1 ano, pelo que, considerando que o inquérito criminal foi instaurado em 2018.10.19, e arquivado em 2024.08.30, à data de notificação das liquidações do IRS e juros compensatórios relativas aos anos de 2018, 2019 e 2020, ainda não se tinha completado o prazo de caducidade.

55. A AT cumpriu, assim, os requisitos impostos pelo disposto no artigo 45.º, n.º 5 da LGT.

56. Para este efeito é irrelevante, contrariamente ao alegado pelo Requerente, o seu desconhecimento sobre a instauração e existência do processo de inquérito, a natureza dos crimes investigados, e os moldes em que se deu o seu arquivamento.

57. O que releva para o caso é a origem da instauração do processo de inquérito e o rol das diligências a partir daí desencadeadas, que levaram àquela obtenção da prova, facto suficiente para que a Senhora Procuradora da República determinasse a extração e envio à AT de uma certidão para liquidação dos impostos em falta.

58. Está, assim, sobejamente demonstrado que as liquidações de IRS dos anos de 2018, 2019 e 2020 foram concretizadas dentro do prazo legal, que terminaria em 2025.08.30.

59. Acresce ainda, relativamente à liquidação de IRS do ano de 2020, não obstante aplicar-se a este ato de liquidação o disposto no artigo 45.º, n.º 5 da LGT, que o prazo geral para liquidar este tributo terminava em 2024.12.31 (cfr. artigo 45.º, n.ºs 1 e 4 da LGT).

60. Contudo, este prazo de caducidade, nos termos do disposto no artigo 46.º, n.º 1 da LGT, suspendeu-se desde a notificação ao contribuinte da Ordem de Serviço externa n.º OI2024... em 2024.11.07, até ao momento em que terminou o procedimento inspetivo externo, que ocorreu na data da notificação do RIT, em 2025.03.13.

61. Em virtude desta suspensão legal, a liquidação do IRS do ano de 2020 teria que ser efetuada pela AT até 54 dias (número de dias entre 2024.11.07 a 2024.12.31) após o terminus da suspensão, ou seja, até 2025.05.06.

62. Ora, tendo a notificação da liquidação do IRS do ano de 2020 sido efetuada em março de 2025, ocorreu dentro do prazo legal que resulta da suspensão prevista no artigo 46.º, n.º 1 da LGT. Por outro lado, o Requerente alega ainda que para a AT beneficiar do alargamento do prazo previsto no artigo 45.º, n.º 5, da LGT teria de fazer prova de que nos autos de inquérito em questão foram investigados factos idênticos aos que justificaram os atos impugnados.

63. Ora, verifica-se que a identidade de factos entre o relatório de inspeção e o processo de inquérito criminal n.º .../18...TELSB, respeitam à omissão de rendimentos provenientes da atividade de arbitragem de jogos internacionais de futebol, durante os anos de 2018, 2019 e 2020.

64. Existe claramente conexão entre as correções em sede de IRS e o processo de inquérito criminal, devidamente fundamentado no relatório de inspeção, porquanto as correções propostas no Relatório decorrem da análise dos indícios que deram origem à instauração do processo de inquérito n.º .../18...TELSB, por respeitarem a âmbito de IRS.

65. Face ao que antecede, carece de total sustentação legal e fáctica o pedido deduzido no PPA, pelo que deverão os atos impugnados ser integralmente mantidos.

66. Por último, quanto ao pedido de juros indemnizatórios, não se mostra verificado o preenchimento do requisito que exige a existência de um erro na liquidação imputável aos serviços, nem se descortinou ter sido cometida, pelos serviços, qualquer ilegalidade, pelo que não são os mesmos devidos.

67. Termina a Requerida sustentando deve ser julgado improcedente, por não provado, o pedido de pronúncia arbitral, absolvendo a Requerida do pedido, tudo com as devidas e legais consequências.

E- FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

68. Para a análise da questão submetida à apreciação do Tribunal, cumpre enunciar a matéria de facto relevante, baseada nos factos que não mereceram impugnação e na prova documental constante dos autos.

69. O Requerente foi alvo de procedimento de inspeção aos exercícios dos anos de 2018, 2019 e 2020, de âmbito parcial de IRS, ao abrigo das Ordens de Serviços n.ºs OI2024... (ano de 2018), OI2024... (ano de 2019), e OI2024... (ano de 2020), da DF do Porto, tendo como motivo o controlo declarativo dos rendimentos para a instrução do Processo de Inquérito n.º .../18...TELSB. cfr. RIT.

70. No âmbito do referido procedimento inspetivo foram propostas correções à matéria coletável, de natureza meramente aritmética resultante de imposição legal, no valor de € 41.221,00, referente ao ano de 2018, no valor de € 28.774,22, referente ao ano de 2019, e no valor de € 23.546,00, referente ao ano de 2020. cfr. RIT.

71. O Requerente não exerceu o seu direito de audição, pelo que foram mantidas as correções supra identificadas, e, em 2025.03.17, emitidas a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2018, no valor de € 16.505,89, a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2019, no valor de € 13.079,35, e a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2020, no valor de € 8.496,86, perfazendo o total de € 36.599,56. cfr. RIT.

72. O Requerente é residente em território português, sendo tributado pela universalidade dos rendimentos obtidos, nos termos do disposto nos artigos 13.º, n.º 1 e 15.º, n.º 1, ambos do Código do IRS. cfr. RIT.

73. O Requerente foi alvo de uma denúncia anónima, à qual foi atribuído o n.º .../18, datada de 2018.10.02, reportando-se os factos descritos a uma alegada corrupção de arbitragem num jogo de futebol realizado em Portugal, tendo-se verificado, no entanto, que foi outro árbitro que esteve presente no referido jogo. cfr. RIT.

74. Por despacho de 2018.11.15, determinou-se a junção ao processo de inquérito, da denúncia anónima n.º .../18, datada de 2018.10.18, apresentada novamente contra o Requerente, tendo por base uma alegada tentativa de branqueamento de capitais através da aquisição de participações sociais e investimentos imobiliários. cfr. RIT.

75. Por despacho proferido em 2024.08.30, o processo de inquérito n.º .../18...TELSB, foi objeto de arquivamento. cfr. RIT.

76. Em resultado da investigação e da prova coligida naquele processo de inquérito n.º .../18...TELSB, a Senhora Procuradora da República determinou o seguinte: “Extraia certidão deste despacho final e dos relatórios da AT de fls. 758 a 581 e relatório final e remeta à AT para liquidação e cobrança de imposto não pago por A..., em razão dos valores auferidos na arbitragem de competições internacionais entre os anos de 2018 e 2021.” cfr. RIT.

F- FACTOS NÃO PROVADOS

77. Dos factos com interesse para a decisão da causa, objeto de análise concreta, não se provaram os que não constam da factualidade supra descrita.

G - QUESTÕES DECIDENDAS

78. Atenta a posição das partes, adotadas nos argumentos por cada apresentada, constituem questões centrais a dirimir:

- i. A declaração de ilegalidade dos atos tributários de liquidação, em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, n.º 2025..., referente ao ano de 2018, no valor de € 16.505,89, a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2019, no valor de € 13.079,35, e a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2020, no valor de € 8.496,86, perfazendo o total de € 36.599,56.
- ii. Condenação no pagamento de juros indemnizatórios.

H - MATÉRIA DE DIREITO

79. A questão a ser decidida, considerando os factos provados e as normas legais vigentes à data dos acontecimentos, consiste na alegação da Requerente de que as liquidações apresentam vício de caducidade do direito de liquidação, centrada sobre o alargamento do respetivo prazo, nos termos do artigo 45.º, n.º 5, da Lei Geral Tributária (LGT),

80. No presente processo, os factos tributários a que se reportam as liquidações impugnadas ocorreram no ano de 2018, 2019 e 2020, sendo que as respetivas liquidações foram emitidas em 2025, todas elas depois do decurso do respetivo prazo geral aplicável.

81. Contudo, o n.º 5 do artigo 45.º da LGT, estabelece que «*sempre que o direito à liquidação respeite a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal, o prazo a que se refere o n.º 1 é alargado até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença, acrescido de um ano*».

82. Em consonância com esta norma, o artigo 36.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira (RCPITA) estabelece que «*o procedimento de inspeção tributária pode iniciar-se até ao termo do prazo de caducidade do direito de liquidação dos tributos ou do procedimento sancionatório, sem prejuízo do direito de exame de documentos relativos a situações tributárias já abrangidas por aquele prazo, que os sujeitos passivos e demais obrigados tributários tenham a obrigação de conservar*» (n.º 1) e que «*o prazo para conclusão do procedimento de inspeção suspende-se quando (...) seja instaurado processo de inquérito criminal sem que seja feita a liquidação dos impostos em dívida, mantendo-se a suspensão até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença*».

83. Conforme dispõe o artigo 45.º nº 5, a aplicação do alargamento do prazo para o direito à liquidação depende da comprovação de que esse direito se fundamenta em factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal.

84. Neste sentido, o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, que defendeu “*O alargamento do prazo de que dispõe a AT para exercer o direito à liquidação dos tributos previsto n.º 5 do artigo 45.º da LGT pressupõe uma mera coincidência factual objectiva não pressupondo uma relação de prejudicialidade entre os factos que justifiquem a liquidação e aqueles que tenham determinado a abertura do inquérito criminal, pelo que, no decurso do prazo alargado pode ter lugar a liquidação do tributo, sem necessidade de aguardar o desfecho daquele como corolário dos princípios da proporcionalidade, da eficácia e celeridade.*” (sublinhado nosso), in Ac STA de 03/04/2025, Proc. n.º 1781/21.3BELRS.

85. É este, também, o sentido da jurisprudência do STA, conforme se pode ler em acórdão de 06-12-2017, proferido no processo 073/16, “*Assim, a norma prevista no n.º 5 do artigo 45.º da LGT resulta da necessidade de garantir uma boa decisão da causa em matéria fiscal, aguardando-se assim o desfecho dos inquéritos ou dos processos-crime em que o facto tributário se encontra em discussão. Ou seja, o inquérito criminal teve por objecto a averiguação da eventual prática de crimes fiscais relacionados com a matéria objecto da Inspecção Tributária e da liquidação subsequente...*”

86. Retomando os autos, a denúncia anónima n.º .../18, datada de 2018.10.18, deu origem à instauração do inquérito criminal, fundamentado numa alegada tentativa de branqueamento de capitais por meio da aquisição de participações sociais e investimentos imobiliários. As correções efetuadas decorreram no âmbito do processo de investigação onde foram obtidas provas relativas à omissão de rendimentos sujeitos a tributação em sede de IRS, referentes aos anos de 2018, 2019, 2020 (e 2021), provenientes da atividade de arbitragem em jogos internacionais de futebol.

87. Desse modo, as liquidações impugnadas foram, pois, efetuadas com base nos elementos desde logo apurados na ação inspetiva criminal realizada, encontrando-se, condicionadas pelo resultado do inquérito criminal, como, de resto, decorre da respetiva fundamentação da AT.

88. A identificação da origem, tipo e montante dos rendimentos não declarados no IRS foi realizada com base nos factos que originaram o inquérito criminal e nas diligências investigatórias subsequentes.

89. Assim, conclui-se pela aplicação do prazo de caducidade alargado do direito de liquidação, conforme previsto no n.º 5 do artigo 45.º da LGT, sendo possível o início do procedimento de inspeção dentro desse período alargado, nos termos do n.º 1 do artigo 36.º do RCPITA.

90. Improcede, assim, o vício de caducidade do direito de liquidação quanto às liquidações de IRS.

I - DOS JUROS INDEMNIZATÓRIOS

91. O Requerente pede, ainda, que a Requerida seja condenada a restituir-lhe o imposto indevidamente pago acrescido de juros indemnizatórios, fixados nos termos do artigo 43.º da LGT. Contudo, em virtude da improcedência do pedido relativo à ilegalidade das liquidações, improcede o pedido de juros indemnizatórios.

J - DECISÃO

Termos em que, de harmonia com o exposto, este Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar totalmente improcedente o pedido arbitral formulado pelo Requerente.

L. VALOR DO PROCESSO E CUSTAS

Fixa-se o valor do processo em € 36.599,56 (trinta e seis mil quinhentos e noventa e nove euros e cinquenta e seis cêntimos), correspondente ao valor da liquidação, atendendo ao valor económico do processo aferido pelo valor da liquidação de imposto impugnada, e em conformidade fixam-se as custas, no respetivo montante em 1 836,00€ (mil oitocentos e trinta e seis euros), a cargo da Requerente, de acordo com o disposto no nº 2 do artigo 12.º do Regime de Arbitragem Tributária, do artigo 4.º do RCPAT e da Tabela I anexa a este último. – nº 10 do art.º 35º, e nº 1, 4 e 5 do art.º 43º da LGT, nº 1, al. a) do art.º 5.º do RCPT, nº 1, al. a) do 97.º-A, do CPPT e 559.º do CPC).

Notifique-se.

Lisboa, 16 de dezembro de 2025.

A Árbitra

Rita Guerra Alves

