

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 861/2025-T

Tema: IRC. Retenção na fonte. Organismo de investimento colectivo. Violação do Direito da União Europeia. Ónus da prova.

Decisão Arbitral

Os árbitros Cons. Jorge Lopes de Sousa (árbitro-presidente), Dr. David de Oliveira Silva Nunes Fernandes e Prof. Doutor Miguel Patrício (árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 11-12-2025, acordam no seguinte:

1. Relatório

A..., organismo de investimento coletivo ("OIC") constituído e a operar no Grão-Ducado do Luxemburgo sob supervisão da Commission de Surveillance du Secteur Financier, contribuinte fiscal português n.º ... e contribuinte fiscal luxemburguês n.º ..., com sede em ..., no Grão-Ducado do Luxemburgo, representado pela sua entidade gestora **B... S.A.**, igualmente com sede em ..., ..., no Grão-Ducado do Luxemburgo (doravante "Requerente"), apresentou pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, (Regime Jurídico da Arbitragem em

Matéria Tributária, doravante “RJAT”), tendo em vista a declaração de ilegalidade e anulação das liquidações de IRC por retenção na fonte, efectuadas em 2023, que foram objecto da reclamação graciosa n.º ...2025... .

O Requerente pede a restituição da importância de € 191.921,57, com juros indemnizatórios, desde as datas da retenção.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante também identificada por “AT” ou simplesmente “Administração Tributária”).

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 06-10-2025.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitros do tribunal arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 21-11-2025, foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o tribunal arbitral coletivo foi constituído em 11-12-2025.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta, em que defendeu a improcedência do pedido de pronúncia arbitral.

O Requerente foi notificado da Resposta e nada veio dizer, no prazo legal de 10 dias.

Por despacho de 10-02-2026, foi decidido dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e alegações.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do RJAT e é competente.

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

O processo não enferma de nulidades.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos com relevo para a decisão:

- A) O Requerente é um Organismo de Investimento Colectivo (OIC), com sede e direcção efetiva no Grão-Ducado do Luxemburgo, constituído e a operar ao abrigo da Loi du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif, que transpôs para a ordem jurídica luxemburguesa a Diretiva 2009/65/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de julho de 2009 (documentos n.ºs 2 3 juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos);
- B) O Requerente é administrado pela sociedade B... S.A., entidade igualmente com residência no Grão-Ducado do Luxemburgo, ..., ... (documento n.º 4 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- C) Em 2023, o Requerente auferiu dividendos distribuídos por sociedades comerciais com residência fiscal em território português, no montante total de € 482.943,00, os quais foram sujeitos a tributação em Portugal em sede de IRC através de retenções na fonte liberatória de 35%, sendo as quantias retidas, no montante total de € 169.030,05, entregues à Administração Tributária pelo C..., SA, através das guias de retenção na fonte n.º..., de 20 de Junho de 2023, n.º..., de 20 de Julho de 2023, e n.º ..., de 20 de Setembro de 2023, nos termos do quadro que segue:

Valores em EUR

ENTIDADE	DATA (DD-MM-AAAA)	DIVIDENDOS BRUTO	RETENÇÃO NA FONTE	DIVIDENDOS LÍQUIDO
E...	15-05-2023	80.000,00	28.000,00	52.000,00
E...	15-05-2023	50.000,00	17.500,00	32.500,00
E...	15-05-2023	25.343,00	8.870,05	16.472,95
F...	23-05-2023	44.200,00	15.470,00	28.730,00
G... S.A.	01-06-2023	237.500,00	83.125,00	154.375,00
F...	25-08-2023	45.900,00	16.065,00	29.835,00

(documentos n.º 5 e 6 juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos);

- D) Em 12-03-2025, o Requerente apresentou reclamação graciosa dos referidos actos de retenção na fonte, nos termos que constam do documento n.º 1 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido e artigo 1.º da Resposta da Autoridade Tributária e Aduaneira;
- E) A referida reclamação graciosa teve o n.º ...2025... e não foi objecto de decisão até 02-10-2025;
- F) Em 02-10-2025, o Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

2.2. Factos não provados e fundamentação da decisão da matéria de facto

2.2.1. Não se provou que tivessem sido entregues à Administração Tributária as quantias indicadas pelo Requerente como tendo sido retidas no mês de Dezembro de 2023.

A Autoridade Tributária e Aduaneira diz na sua Resposta que o C... não entregou qualquer declaração modelo 30 relativa ao período de Dezembro de 2023 em que refira o NIF...– D... (artigo 9.º, da Resposta), o Requerente nada veio dizer sobre esta alegação e não há qualquer documento que permita concluir que a guia n.º ... incluía retenções na fonte relativas ao Requerente.

2.2.2. Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos com o pedido de pronúncia arbitral.

A Autoridade Tributária e Aduaneira não apresentou documentos, nem processo administrativo.

No que concerne à entidade Requerente, embora no pedido de pronúncia arbitral se denomine A..., conclui-se que tem a denominação de D..., como refere a Autoridade Tributária e Aduaneira na sua Resposta, em que diz que é a esta que corresponde o NIF ..., indicado no pedido de pronúncia arbitral como elemento de identificação do Requerente.

Foi a essa entidade D... com o NIF ... que foram pagos os rendimentos que foram objecto de retenção na fonte , como se infere da declaração do substituto (documento n.º 5), e são precisamente os valores que constam do documento n.º 6 como tendo sido pagos A... .

Não há, assim, qualquer dúvida de que o Requerente, com o NIF ..., é o titular dos rendimentos sujeitos a retenção na fonte.

2.2.3. Não se provou se os rendimentos referidos foram declarados e isentos de tributação no estado de residência, nem que tenha sido accionado crédito de imposto pelo Requerente.

O Requerente apresentou o documento n.º 7, que é uma declaração emitida pela sua entidade gestora e representante e não por qualquer autoridade fiscal do Luxemburgo, pelo que não se lhe atribui valor probatório para fixar a matéria de facto, superior a qualquer alegação do Requerente.

Sendo contestada pela Autoridade Tributária e Aduaneira a prova de «*que tais rendimentos foram declarados e isentos de tributação no estado de residência, de forma a não poder acionar o crédito de imposto que se encontra previsto na CDT celebrada entre PORTUGAL e o país de residência da requerente*» (artigo 7.º da Resposta) e não sendo apresentada qualquer prova emitida por entidade independente do Requerente, não se dá como provado nem não provado que rendimentos referidos foram declarados e isentos de tributação no estado de residência, nem que tenha sido accionado crédito de imposto pelo Requerente.

No entanto, é conveniente esclarecer, neste contexto, que a eventual possibilidade de manter a tributação discriminatória por o detentor do rendimento a ter neutralizado, total ou parcialmente, no estado de residência será um facto impeditivo do direito à anulação, que é reconhecido ao Requerente, por ser lesado por actos de tributação ilegais (conforme os artigos 268.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa e 99.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário).

Como tal, o ónus da prova da neutralização da tributação recai sobre a AT, de harmonia com o preceituado no artigo 74.º, n.º 1, da LGT (que só impõe aos contribuintes o ónus da prova dos factos constitutivos e não também dos impeditivos) e, sobretudo, à face do preceituado no artº 342.º, n.º 2, do Código Civil, que estabelece que regra de que *"a prova dos factos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito invocado compete àquele contra quem a invocação é feita"*.

Para além disso, no nosso direito (que é o aplicável relativamente ao ónus da prova, pois não é regulado pela legislação da União), as regras do ónus da prova situam-se a jusante do princípio do inquisitório (acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 21-10-2009, processo n.º 0583/09), só podendo a AT invocar a falta de prova de qualquer facto relevante para a procedência da pretensão do contribuinte quando, após ter realizado todas as diligências necessárias para o apurar (artigo 58.º da LGT), chegar a uma situação de *non liquet*.

Neste caso, tendo dúvidas sobre a neutralização da tributação, a Autoridade Tributária e Aduaneira deveria ter procurado esclarecê-las através de pedido de informação dirigido às autoridades do estado da residência, ao abrigo do artigo 27.º da Convenção para Evitar a Dupla Tributação, aprovada pela Resolução da Assembleia da República n.º 56/2000, publicada no Diário da República, I Série, de 30-06-2000, como lhe impunha o princípio do inquisitório (artigo 58.º da LGT).

Das regras do ónus da prova decorre que devem decidir-se os pontos em que se verifique tal dúvida contra a parte que tem o ónus da prova (¹), o que se reconduz a que o mérito da causa seja apreciado com base no pressuposto de que o Requerente não neutralizou ou atenuou a tributação.

3. Matéria de direito

3.1. Apreciação da questão da compatibilidade do artigo 22.º, n. 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais com o Direito da União Europeia

(¹) Sobre este ponto pode ver-se ANTUNES VARELA, J. MIGUEL BEZERRA e SAMPAIO E NORA, *Manual de Processo Civil*, 1.ª edição, página 432.

O Requerente é um fundo de investimento (Organismo de Investimento Coletivo) constituído ao abrigo do direito luxemburguês.

Em 2023, o Requerente recebeu dividendos, pagos em Portugal por sociedades de direito português, relativamente aos quais foram efetuadas retenções na fonte à taxa de 35%.

No dia 12-03-2025, o Requerente apresentou uma reclamação graciosa dos atos de retenção na fonte referidos, que não foi decidida até 02-10-2025, data da apresentação do pedido de pronúncia arbitral.

Assim, em face do preceituado no artigo 57.º, n.ºs 1 e 5, da Lei Geral Tributária (LGT), conclui-se que se formou indeferimento tácito da reclamação graciosa, como defende o Requerente.

O artigo 22.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), na redação vigente em 2022, estabelecia o seguinte:

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 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 em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, 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.ºs 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:

- a) No ano do início da atividade, em que é constituído pelo período decorrido entre a data em que se inicia a atividade e o fim do ano civil;
- b) No ano da cessação da atividade, em que é constituído pelo período decorrido entre o início do ano civil e a data da cessação da atividade.

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 exista obrigação de cooperação administrativa no domínio do intercâmbio de informações e da assistência à cobrança equivalente à estabelecida na União Europeia.

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.

Nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 7/2015, pelo qual se procedeu, ademais, à reforma do regime de tributação dos organismos de investimento colectivo (OIC), «as regras previstas no

artigo 22.º do EBF, na redação dada pelo presente decreto-lei, são aplicáveis aos rendimentos obtidos após 1 de julho de 2015».

No referido n.º 1 do artigo 22.º estabelece-se que o regime nele previsto é aplicável aos «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».

O Requerente é constituído ao abrigo da lei luxemburguesa e não da lei nacional e, por isso, o artigo 22.º, n.º 1, do EBF afasta a aplicação daquele regime ao Requerente.

O Requerente defende, em suma, que do regime que se prevê no artigo 22.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) resulta um tratamento discriminatório para os OIC não residentes em relação aos residentes, que é incompatível com o artigo 63.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), que estabelece o seguinte:

Artigo 63.º
(ex-artigo 56.º TCE)

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.

2. No âmbito das disposições do presente capítulo, são proibidas todas as restrições aos pagamentos entre Estados-Membros e entre Estados-Membros e países terceiros.

No entanto, o artigo 65.º do TFUE limita a aplicação deste princípio, estabelecendo o seguinte:

Artigo 65.º
(ex-artigo 58.º TCE)

1. O disposto no artigo 63.º não prejudica o direito de os 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;
- b) Tomarem todas as medidas indispensáveis para impedir infrações às suas leis e regulamentos, nomeadamente em matéria fiscal e de supervisão prudencial das instituições financeiras, preverem processos de declaração dos movimentos de capitais para efeitos de informação administrativa ou

estatística, ou tomarem medidas justificadas por razões de ordem pública ou de segurança pública.

2. O disposto no presente capítulo não prejudica a possibilidade de aplicação de restrições ao direito de estabelecimento que sejam compatíveis com os Tratados.

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.

A questão da compatibilidade ou não do regime previsto no artigo 22.º, n.º 1, do EBF com o Direito da União Europeia, designadamente o artigo 63.º do TFUE, foi apreciada no acórdão do TJUE de 17-03-2022, proferido no processo n.º C-545/19, em que se concluiu 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 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.

Note-se, de resto, que o Supremo Tribunal Administrativo uniformizou a jurisprudência sobre esta matéria em obediência ao decidido pelo TJUE (acórdão de 28-09-2023, processo n.º 093/19).

Como tem sido pacificamente entendido pela jurisprudência e é corolário da obrigatoriedade de reenvio prejudicial prevista no artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (que substituiu o artigo 234.º do Tratado de Roma, anterior artigo 177.º), a jurisprudência do TJUE tem carácter vinculativo para os Tribunais nacionais, quando tem por objecto questões de Direito da União Europeia (neste sentido, podem ver-se os seguintes Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo: de 25-10-2000, processo n.º 25128, publicado em Apêndice ao Diário da República de 31-1-2003, p. 3757; de 7-11-2001, processo n.º 26432, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, p. 2602; de 7-11-2001, processo n.º 26404, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, p. 2593).

A supremacia do Direito da União sobre o Direito Nacional tem suporte no n.º 4 do artigo 8.º da CRP, em que se estabelece que «as disposições dos tratados que regem a União Europeia e as normas emanadas das suas instituições, no exercício das respectivas competências, são aplicáveis na

ordem interna, nos termos definidos pelo direito da União, com respeito pelos princípios fundamentais do Estado de direito democrático».

Assim, considera-se ilegal, por incompatibilidade com o artigo 63.º do TFUE, o artigo 22.º, n.º 1, do EBF, na parte em que limita o regime nele previsto a sociedades constituídas segundo a legislação nacional, excluindo das sociedades constituídas segundo legislações de outros Estados Membros.

Consequentemente, tem de se concluir que os actos de retenção na fonte impugnados relativos ao ano de 2023 que se provou terem sido praticados enfermam de vício de violação de lei, que justifica a sua anulação, de harmonia, com o disposto no artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT.

3.3. Questões de conhecimento prejudicado

Tendo-se concluído que o Direito da União Europeia impõe a anulação das retenções na fonte que se provou terem sido efectuadas e que este tem supremacia sobre o Direito Nacional, por força do disposto no artigo 8.º, n.º 4, da CRP, fica prejudicado, por ser inútil (artigos 130.º e 608.º, n.º 2, do CPC), o conhecimento das restantes questões suscitadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, pelo que não se toma delas conhecimento.

4. Pedido de reembolso das quantias pagas e juros indemnizatórios

O Requerente pede reembolso da quantia retida na fonte indevidamente, acrescida de juros indemnizatórios.

4.1. Reembolso

Na sequência da anulação das retenções na fonte relativas ao ano de 2023 que se provou terem disso praticadas e cujas quantias retidas terem sido entregues à Administração Tributária, o Requerente tem direito a ser reembolsado das quantias indevidamente retidas por esses actos, no montante global de € 169.030,05, o que é consequência da anulação.

4.2. Juros indemnizatórios

O TJUE tem decidido que a cobrança de impostos em violação do direito da União tem como consequência não só direito ao reembolso como o direito a juros, como pode ver-se pelo acórdão de 18-04-2013, processo n.º C-565/11 (e outros nele citados), em que se refere:

21 Há que lembrar ainda que, quando um Estado-Membro tenha cobrado impostos em violação do direito da União, os contribuintes têm direito ao reembolso não apenas do imposto indevidamente cobrado, mas igualmente das quantias pagas a esse Estado ou por este retidas em relação direta com esse imposto. Isso inclui igualmente o prejuízo decorrente da indisponibilidade de quantias de dinheiro, devido à exigibilidade prematura do imposto (v. acórdãos de 8 de março de 2001, *Metallgesellschaft e o.*, C-397/98 e C-410/98, Colet., p. I-1727, n.ºs 87 a 89; de 12 de dezembro de 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Colet., p. I-11753, n.º 205; *Littlewoods Retail e o.*, já referido, n.º 25; e de 27 de setembro de 2012, *Zuckerfabrik Jülich e o.*, C-113/10, C-147/10 e C-234/10, n.º 65).

22 Resulta daí que o princípio da obrigação de os Estados-Membros restituírem com juros os montantes dos impostos cobrados em violação do direito da União decorre desse mesmo direito da União (acórdãos, já referidos, *Littlewoods Retail e o.*, n.º 26, e *Zuckerfabrik Jülich e o.*, n.º 66).

23 A esse respeito, o Tribunal de Justiça já decidiu que, na falta de legislação da União, compete ao ordenamento jurídico interno de cada Estado-Membro prever as condições em que tais juros devem ser pagos, nomeadamente a respetiva taxa e o modo de cálculo. Essas condições devem respeitar os princípios da equivalência e da efetividade, isto é, não devem ser menos favoráveis do que as condições relativas a reclamações semelhantes baseadas em disposições de direito interno, nem organizadas de modo a, na prática, impossibilitar ou dificultar excessivamente o exercício dos direitos conferidos pelo ordenamento jurídico da União (v., neste sentido, acórdão *Littlewoods Retail e o.*, já referido, n.ºs 27 e 28 e jurisprudência referida).

No entanto, como se refere neste n.º 23, cabe a cada Estado-Membro prever as condições em que tais juros devem ser pagos, nomeadamente a respetiva taxa e o modo de cálculo.

O regime substantivo do direito a juros indemnizatórios é regulado no artigo 43.º da LGT, que estabelece, no que aqui interessa, o seguinte:

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 da 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:

- a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos;
- b) Em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito;
- 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.
- d) Em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare ou julgue a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma legislativa ou regulamentar em que se fundou a liquidação da prestação tributária e que determine a respetiva devolução.

4. A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios.

5. No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.

O Pleno do Supremo Tribunal Administrativo uniformizou jurisprudência, especificamente para os casos de retenção na fonte seguida de reclamação graciosa, no acórdão de 29-06-2022, processo n.º 93/21.7BALSb, nos seguintes termos:

Em 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, efectivo ou presumido, funcionando tal data como termo inicial para cômputo dos juros indemnizatórios a pagar ao sujeito passivo, nos termos do art.º 43, n.ºs.1 e 3, da L.G.T.

Tratando-se de jurisprudência uniformizada, ela deve ser acatada.

No caso em apreço, a reclamação graciosa foi apresenta em 12-03-2025, pelo que o prazo para decisão de 4 meses terminou em 12-07-2025, de harmonia com os n.ºs 1 e 5 do artigo 57.º da LGT, formando-se indeferimento tácito nesta data.

Assim, de harmonia com a referida jurisprudência uniformizada, o Requerente tem direito a juros indemnizatórios desde 13-07-2025.

Os juros indemnizatórios devem ser contados, com base na quantia de € 169.030,05, desde 13-07-2025, até integral reembolso ao Requerente, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

5. Decisão

De harmonia com o exposto, acordam neste Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar parcialmente procedente o pedido de declaração de ilegalidade e anulação das liquidações de IRC, através de actos de retenção na fonte relativos ao ano de 2023, e anular esses actos, quanto aos seguintes valores:
 - a quantia de € 69.840,05 entregue com a guia de retenção na fonte n.º..., de 20 de Junho de 2023, relativa às retenções efectuadas em Maio e Junho de 2023: € 28.000 + € 17.500 + 8.870,05 + € 15.470,00;
 - a quantia de € 83.125,00 entregue com a guia n.º ..., de 20 de Julho de 2023, relativa à retenção efectuada em 01-06-2023;
 - a quantia de € 16.065,00 entregue com a guia n.º ..., de 20 de Setembro de 2023, relativa à retenção efectuada em 25-08-2023;
- b) Julgar parcialmente procedente o pedido de reembolso, quanto à quantia de € 169.030,05, e condenar a Administração Tributária a pagar este montante ao Requerente;
- c) Julgar parcialmente procedente o pedido de juros indemnizatórios, e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a pagar ao Requerente esses juros, com base na quantia de € 169.030,05, desde 13-07-2025, até integral reembolso ao Requerente, à

taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril:

- d) Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral na parte restante e absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira dos pedidos, nessa parte.

6. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de **€ 191.921,57**, indicado pelo Requerente sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

7. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€ 3.672,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo do Requerente na percentagem de 11,93% e a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira na percentagem de 88,07%.

Lisboa, 24-02-2026

Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)

(relator)

(David de Oliveira Silva Nunes Fernandes)

(Miguel Patrício)