CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 789/2025-T
Tema: IRS – Retenções na fonte de IRS; Distribuição de lucros; Cumulação ilegal de pedidos.

SUMÁRIO

I - Sendo proferida decisão arbitral que absolva a Requerida da instância por cumulação ilegal de pedidos, podem ser apresentadas novas petições no prazo de 30 dias a contar do trânsito em julgado daquela decisão.

II - Tendo-se provado os lançamentos nas contas dos sócios e que estes não resultaram dos mútuos invocados pela Requerente e não sendo sequer aventado que aqueles resultem da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais, verificam-se todos os requisitos da presunção prevista no n.º 4 do artigo 6.º do CIRS, pelo que é de concluir que os lançamentos foram efetuados a título de lucros ou adiantamento dos lucros.

III - O facto tributário previsto na alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º do CIRS é consubstanciado pela colocação à disposição dos sócios de lucros ou adiantamentos por conta de lucros.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Pedro Miguel Bastos Rosado, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral Singular, decide o seguinte:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

I. Relatório

1. **A..., LDA.**, sociedade comercial por quotas, NIPC..., com sede na Rua..., ...-... ..., doravante designado por Requerente, apresentou, em 1 de setembro de 2025, pedido de pronúncia arbitral, com vista à declaração de ilegalidade do indeferimento tácito presumido da reclamação graciosa apresentada contra a liquidação nº 2023 ... de retenções na fonte de IRS e de juros compensatórios, de 8 de novembro de 2023, do ano de 2019, no montante global de € 23.874,96 (€ 20.380,22 € de retenções na fonte de IRS e € 3.494,74 de juros compensatórios), emitida na sequência de correções determinadas no Relatório Final de Inspeção Tributária de 31 de outubro de 2023, no processo n.º OI2022..., cujas anulações pretende, sendo Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**, doravante também designada por Requerida ou AT.

2. No seu PPA, a Requerente refere ter sido "notificada da decisão arbitral proferida pelo coletivo de árbitros no processo n.º 1062/2024-T em 28 de maio de 2025, notificada à requerente em 2 de junho de 2025, que se considerou incompetente para conhecer dos pedidos de pronúncia na ocasião formulados por esta, por cumulação ilegal, não conhecendo do mérito da pretensão" e que "Por estar em tempo, vem, ao abrigo do disposto no n.º 3 do artigo 24.º do RJAT, requerer nova constituição de tribunal arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, nº1 alínea a), 3.º, n.º 1, e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT), e formular novo pedido de pronúncia arbitral".

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), em 3 de setembro de 2025, e posteriormente notificado à AT.

4. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Deontológico do CAAD designou, em 21 de outubro de 2025, o signatário como árbitro do tribunal arbitral singular, o qual comunicou a aceitação da designação dentro do prazo legal.

5. Em 21 de outubro de 2025, as partes foram notificadas da designação do árbitro, não tendo arguido qualquer impedimento.

6. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 10 de novembro de 2025.

7. Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 17.º do RJAT, a Requerida apresentou resposta em 15 de dezembro de 2025, na qual defendeu a improcedência do pedido de pronúncia arbitral, tendo posteriormente junto aos autos o processo administrativo ("PA").

8. Por despacho arbitral de 5 de maio de 2026 foi designado o dia 20 de maio de 2026 para uma reunião, nos termos do artº 18.° do RJAT, com vista à inquirição das testemunhas arroladas pela Requerente.

9. Quer o mandatário da Requerente, quer as testemunhas arroladas, faltaram à reunião.

10. Face ao requerimento da Requerente de 27 de maio de 2026 e ao disposto no n° 2 do artigo 19° do RJAT, o Tribunal, por despacho arbitral de 16 de junho de 2026, designou o dia 1 de julho de 2026, pelas 10 horas, para uma reunião, nos termos do art. 18.° do RJAT, a ter lugar nas instalações do CAAD no Porto, considerando a residência das testemunhas arroladas.

11. Por requerimento de 26 de junho de 2026, a Requerente requereu a alteração do rol de testemunhas.

12. Em 1 de julho de 2026, realizou-se a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, em que foi deferido o requerimento de alteração do rol de testemunhas em resultado da posição assumida

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

pela Requerida, foi produzida prova testemunhal e foi decidido que o processo prosseguisse com alegações escritas simultâneas no prazo de 10 dias.

13. Em 14 de julho de 2026, as Partes apresentaram alegações.

14. Considerando a invocada caducidade do direito de ação invocada pela Requerida nas suas alegações escritas, os princípios do inquisitório e da autonomia do Tribunal na condução do processo e a necessidade de observar e fazer cumprir o princípio do contraditório (cfr art° 16º a) do RAJAT e art° 3º n° 3 do CPC), o Tribunal, por despacho arbitral de 25 de agosto de 2026, determinou a notificação da Requerente para, no prazo de 10 dias: a) - juntar aos autos a decisão arbitral do CAAD relativa ao processo n° 1062/2024 invocado pela Requerente no seu PPA, que lhe foi notificada pelo CAAD, bem como a própria notificação da decisão arbitral enviada via SGP; b) exercer, querendo, o contraditório sobre a alegada caducidade do direito de ação invocada pela Requerida nas suas alegações escritas (cfr. pontos 8 a 32).

15. Em 10 de setembro de 2026, a Requerente juntou aos autos a decisão arbitral do CAAD relativa ao processo n° 1062/2024 invocado pela Requerente no seu PPA, que lhe foi notificada pelo CAAD, bem como a própria notificação da decisão arbitral enviada via SGP datada de 28 de maio de 2025 e exerceu o contraditório sobre a alegada caducidade do direito de ação invocada pela Requerida nas suas alegações escritas.

16. Por despachos fundamentados de 5 de maio de 2026, de 1 de julho de 2026 e de 25 de agosto de 2026, o Tribunal determinou a prorrogação por dois meses do prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 21.º do RJAT, ao abrigo do disposto no seu n.º 2.

II. Saneamento

1. O tribunal arbitral é competente e foi regularmente constituído.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

2. As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade.

3. O processo não enferma de nulidades.

4. Quanto à tempestividade do pedido, esta questão será decidida após a fixação da matéria de facto nas decisões relativas à Matéria de Direito.

III. Matéria de facto

1. Factos provados

Dão-se como provados os seguintes factos relevantes para a decisão:

A) A Requerente é uma sociedade comercial por quotas, dedicando-se, como atividade principal, à "Fabricação de Calçado" (CAE - 15201), iniciada em 01/04/1992;

B) Ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2022..., a Requerente foi sujeita a um procedimento de inspeção tributária externo de âmbito global e incidente sobre o ano de 2019, realizado pelos serviços de inspeção tributária (SIT) da Direção de Finanças do Porto;

C) No âmbito do referido procedimento inspetivo (cf. Capítulo V do RIT), os SIT apuraram que a Requerente contabilizou, no ano de 2019, a débito da conta "2782101 – Obrigacionistas", o montante total de €72.786,57 por contrapartida da conta "12 Depósitos à ordem", tendo-se verificado, após análise aos movimentos contabilísticos associados, que o valor considerado a débito desta conta, era o remanescente do valor dos cheques que foram levantados para efetuar os pagamentos em numerário dos vencimentos dos trabalhadores;

D) Em 28 de fevereiro de 2023, a Requerente foi notificada, na pessoa do sócio-gerente B..., para justificar e comprovar documentalmente o valor de € 110.912,69, constante como saldo

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

inicial da conta "2782101", bem como para apresentar documentos que comprovassem, justificasse e identificassem o beneficiário, relativamente aos movimentos registados a débito na mencionada conta durante o ano de 2019;

E) Na resposta apresentada em 30 de março de 2023, a Requerente declarou que o saldo inicial no valor de € 110.912,69 representava "o saldo inicial dos valores que a empresa emprestou aos sócios em anos anteriores", não tendo apresentado qualquer documento de suporte do declarado;

F) Relativamente aos restantes movimentos a débito, apresentou extratos dos movimentos contabilísticos e apresentou cópia de documentos denominados por "contratos de mútuo" celebrados entre a Requerente e os seus únicos sócios e gerentes B..., NIF ... e C..., NIF..., conforme infra: - Data do documento 28/02/2019 – valor € 16.090,71; - Data do documento 30/06/2019 – valor € 19.083,51; - Data do documento 30/09/2019 – valor € 23.495,46; - Data do documento 31/12/2019 – valor € 14.116,89; - Montante total dos valores de € 72.786,57;

G) Na acima referida ação inspetiva, foi elaborado o Relatório da Inspecção Tributária que consta do processo administrativo;

H) Na sequência da ação inspetiva foi elaborada pela AT a liquidação nº 2023... de retenções na fonte de IRS e de juros compensatórios, datada de 8 de novembro de 2023, relativa ao ano de 2019, no montante global de € 23.874,96, sendo € 20.360,22 € de retenções na fonte de IRS e € 3.494,74 de juros compensatórios;

I) A Requerente apresentou reclamação graciosa contra a liquidação mencionada em G), a qual não foi objeto de decisão expressa pela AT até 23 de setembro de 2024;

J) Em 23 de setembro de 2024, a Requerente apresentou no CAAD um requerimento de constituição de tribunal arbitral, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea *a)*, 3.º, n.º 1, e 10.º do RJAT, pretendendo "*a pronúncia do Tribunal Arbitral quanto à ilegalidade por*

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

vício de violação de lei - erro nos pressupostos de facto e de direito da tributação - dos atos de primeiro grau todos resultantes do procedimento de inspeção pasmados no RIT indicado, a saber: i) Ilegalidade da liquidação de IRC e de juros compensatórios do ano de 2019, no montante de 29.583,16€; ii) Ilegalidade da liquidação de retenções na fonte de IRS e de juros compensatórios do ano de 2019, no montante de 23.874,96€; iii) Ilegalidade das liquidações mensais de IVA, inclusive as que dão lugar ao pagamento de imposto, e de juros compensatórios do ano de 2019, no montante de 28.611,72€;", que veio a dar origem ao processo nº 1062/2024-T do CAAD;

L) Na decisão arbitral do processo nº 1062/2024-T do CAAD, o Tribunal arbitral coletivo deliberou "*absolver a Requerida da instância quanto aos pedidos de declaração de ilegalidade das liquidações de IRC, IVA e retenção na fonte de IRS impugnadas, por ter sido julgada procedente a excepção de ilegal cumulação de pedidos e nenhum desses pedidos permitir, por si só, a intervenção do Tribunal arbitral colectivo*";

M) A decisão arbitral do CAAD relativa ao processo n° 1062/2024, datada de 16 de maio de 2025, foi notificada pelo CAAD à Requerente, via SGP, em 28 de maio de 2025, da qual consta, além do mais, o seguinte: "notifica-se V. Exa. da decisão arbitral, que se anexa, e do arquivamento do processo, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 23º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, sem prejuízo do disposto nos artigos 25.º a 28.º do mesmo diploma.";

N) Em 1 de setembro de 2025, a Requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral que deu origem ao presente processo.

2. Factos não provados e fundamentação da matéria de facto dada como provada e não provada

2.1. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a

decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, als. a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. artigo 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT).

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência e conhecimento, conforme o n.º 5 do artigo 607.º do CPC.

Em concreto, os factos provados baseiam-se nos documentos juntos pela Requerente com o seu pedido de pronúncia arbitral (PPA) e com o seu requerimento de 10 de setembro de 2026, designadamente a decisão arbitral do CAAD relativa ao processo n° 1062/2024 invocado pela Requerente no seu PPA, bem como a própria notificação da decisão arbitral, enviada pelo CAAD via SGP, datada de 28 de maio de 2025, nos documentos constantes do processo administrativo (PA), nomeadamente o relatório de inspeção tributária, cuja autenticidade não foi colocada em causa, nos depoimentos das testemunhas, bem como nas posições assumidas pelas partes nos articulados apresentados.

Dão-se por integralmente reproduzidos, para os devidos efeitos, todos os documentos juntos pela Requerente no PPA e no requerimento de 10 de setembro de 2026, e os constantes do PA.

2.2. Não se provou que o valor de € 72.786,57 corresponda a montante mutuado aos sócios da Requerente em períodos anteriores a 2019 ou em 2019. Não foi apresentada qualquer prova de movimentos financeiros realizados em anos anteriores a 2019 correspondentes aos saldos (totais ou parciais) e valores que a Requerente diz terem sido mutuados aos sócios. A prova desses movimentos financeiros antes de 2019 e em 2019, se existissem, seria decerto fácil para a

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Requerente e, por isso, o facto de não a apresentar induz, à face das regras da experiência comum, à ilação processual de que esses movimentos como mútuos não terão existido. Por outro lado, os quatro denominados "contratos de mútuo" são datados de 28/02/2019, de 30/06/2019 de 30/09/2019 e de 31/12/2019, e cada um agrega montantes que correspondem à soma dos valores que se provou serem o remanescente do valor dos cheques que foram levantados para efetuar os pagamentos em numerário dos vencimentos dos trabalhadores. O primeiro documento agrega os meses de janeiro e fevereiro de 2019, no montante de € 16.090,71; o segundo documento agrega os meses de março a junho de 2019, no montante de € 19.083,51; o terceiro documento agrega os meses de julho a setembro de 2019, no montante de € 23.495,46; e o quarto documento agrega os meses de outubro a dezembro de 2019, no montante de € 14.116,89. Ou seja, os documentos incorporam somas de valores levantados em diversos períodos do ano e, por isso, o montante de cada um não apresenta um número redondo, como seria expectável em contratos de financiamento livremente acordados entre as partes, o que indicia que terão sido elaborados em momento ou momentos posteriores aos levantamentos. Estes denominados contratos de mútuo não podem considerar-se prova de que os hipotéticos mútuos tenham ocorrido nas datas em questão, quando o que se esperaria num verdadeiro mútuo seria a transferência de valores numa data certa que corresponderiam a determinados movimentos financeiros inequívocos. Pelo contrário, neste contexto, é de concluir que são falsas as afirmações feitas nesses documentos de que nas datas neles referidas tenham sido efetuados os mútuos.

A isto acresce que os lançamentos contabilísticos foram efetuados numa conta geral e não numa conta de "sócios" que permitisse evidenciar o valor respeitante a cada sócio, nem faz qualquer sentido efetuar tais lançamentos contabilísticos numa conta denominada de "obrigacionistas". Na contabilidade portuguesa, uma conta de obrigacionistas refere-se, em regra, às relações da empresa com os titulares de obrigações por ela emitidas — isto é, os investidores que lhe emprestaram dinheiro através de um empréstimo obrigacionista. O obrigacionista é um credor da empresa: tem direito ao reembolso do capital e, nos termos da emissão, ao recebimento de juros. No atual Sistema de Normalização Contabilística (SNC), o capital em dívida de um empréstimo obrigacionista é normalmente registado na conta 2521 — Empréstimos por

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

obrigações, integrada nos financiamentos obtidos. Sendo estas as regras, a denominação escolhida é manifestamente equívoca e denota uma prática contabilística deficiente e equívoca. Além disso, a contabilização de empréstimos a sócios deve fazer-se individualmente por sócio, mesmo que todos tenham igual participação no capital e recebam empréstimos do mesmo montante. Mantém-se a utilização da conta 268 — Acionistas/sócios — Outras operações, com uma subconta para cada sócio, permitindo identificar o capital emprestado e os respetivos reembolsos. As operações de cada sócio não se devem cruzar. Cada movimento de cedência, cobrança de juros ou reembolso gera o seu próprio registo. O registo é feito individualmente no momento em que os fundos saem da sociedade para cada sócio.

Além do referido supra, os denominados contratos de mútuo fundam-se, sem mais, na "necessidade do sócio de obter capital", são efetuados por um prazo superior a 10 anos e sem juros. As sociedades visam o lucro, e não sendo instituições bancárias, é contra o seu objeto a realização de empréstimos gratuitos. A realização destes supostos empréstimos, nos termos em que foram efetuados e contabilizados, face às regras da experiência, evidenciam e justificam que se conclua que se está perante uma tentativa de formalização de empréstimos, a posteriori, pretendendo o sujeito passivo o reconhecimento como mútuos dos valores lançados a favor dos sócios, quando, na verdade, se tratam de transferências de propriedade dos ativos, da esfera patrimonial da Requerente para a esfera patrimonial dos sócios, para estes utilizarem em proveito próprio.

No âmbito dos presentes autos foram inquiridas duas testemunhas arroladas pela Requerente e que eram responsáveis pela sua contabilidade.

O depoimento da testemunha D... foi deveras incongruente dado dizer que fazia o que era determinado pela contabilista certificada da Requerente e pelos respetivos sócios. A testemunha revelou-se incapaz de apresentar uma explicação plausível e consistente para a contabilização dos montantes em causa na conta de "obrigacionistas". A testemunha chegou a afirmar inicialmente que existiam cheques a titular esses mútuos, para posteriormente, ao ser

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

confrontada com o facto de tais valores resultarem do excedente dos cheques emitidos para pagamento dos vencimentos dos trabalhadores, se retratar.

A testemunha E..., contabilista certificada da Requerente, também não conseguiu explicar, de forma coerente e consistente, a razão pela qual os montantes em causa foram registados na conta de "obrigacionistas", quando a posição da Requerente assenta precisamente na alegação de que tais valores correspondiam a mútuos concedidos pelos sócios.

Esta testemunha referiu inicialmente que contabilizou tais valores na referida conta por desconhecer a que se referiam tais montantes, mas depois foi incapaz de justificar o porquê de manter tais valores ao longo do tempo naquela conta de "obrigacionistas" depois de alegadamente saber a que se referiam, após ter tido reuniões com os sócios-gerentes da Requerente. Decorreu manifestamente do seu depoimento que a testemunha sabia das consequências fiscais das saídas de valores para os sócios e explicou-lhes tais consequências, o que é compatível com a conclusão de que os valores constantes dos contratos não resultaram de uma negociação prévia, mas antes correspondendo à reprodução de montantes já anteriormente apurados.

Deveras relevante foi o facto de a testemunha E... ter admitido que os contratos de mútuo eram elaborados apenas após reuniões mantidas com os sócios, nas quais lhes era transmitida a necessidade de "justificar aqueles valores".

Tal depoimento revela que os denominados contratos de mútuo não constituíram o suporte originário das supostas operações de mútuo, tendo sido elaborados em momento posterior, com a finalidade de documentar valores já existentes, como já acima se referiu.

Por conseguinte, a ausência de uma explicação plausível para a utilização da conta de "obrigacionistas", a inexistência de uma justificação plausível para os montantes constantes dos contratos e a admissão de que estes foram elaborados posteriormente para justificar os valores

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

registados constituem elementos probatórios que reforçam a consistência da conclusão alcançada pela AT quanto à verdadeira natureza dos montantes em causa.

2.3. Na sequência do exposto, e pelas mesmas razões a que acresce a posição da AT, não se provou que, no ano de 2024, os sócios da Requerente, efetuaram vários pagamentos mensais àquela, a título de reembolso dos empréstimos, em montante variável, no total de 26.578,30€. Para o que interessa nos presentes autos, os lançamentos efetuados na conta "obrigacionistas" da Requerente", bem as declarações dos sócios da Requerente, em nada relevam para a análise do mérito do pedido face à matéria de facto provada e não provada.

2.4. Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja validade terá de ser aferida em relação à concreta matéria de facto consolidada.

2.5. Não existem quaisquer outros factos com relevância para a decisão arbitral que não tenham sido dados como provados.

IV. Matéria de Direito

1. Questão da caducidade do direito de ação - tempestividade do pedido de constituição do tribunal arbitral

Importa apreciar previamente a exceção da caducidade do direito de ação suscitada pela Autoridade Tributária e Aduaneira, não na sua Resposta, mas posteriormente nas suas Alegações escritas, sendo que se encontra ultrapassada a questão da junção aos autos da decisão arbitral proferida no processo nº 1062/2024-T, bem como da notificação da mesma, o que permitiu comprovar quer o seu conteúdo, quer a data de notificação da decisão aí proferida.

Ou seja, o facto de a Requerida, na Resposta que apresentou, não ter invocado qualquer exceção dilatória, nomeadamente de caducidade do direito de ação, não obsta, bem pelo contrário, a que

a mesma seja apreciada pelo Tribunal por ser de conhecimento oficioso [artigo 89.º, n.º 1, 2 e n.º 4, alínea k), do CPTA, aplicável *ex vi* do artº 29.º, n.º 1, alíneas c) e e), do RJAT].

Com efeito, nas suas Alegações, e na parte que ora interessa, a Requerida veio dizer, em suma, o seguinte:

- que "o disposto no art. 24º, n.º3 do RJAT aplica-se apenas aos casos em que a absolvição da instância não se deveu a um facto imputável ao sujeito passivo, o que não é o caso em julgamento";

- que o "RJAT não contém qualquer norma relativa à renovação da instância em virtude uma sentença anterior de absolvição da instância, por facto imputável aos Requerentes, com aproveitamento do prazo de apresentação da primeira ação";

- que "a alínea c), n.º1 do art. 29º do RJAT indica que as normas de organização e processo nos tribunais administrativos e tributários aplicam-se subsidiariamente.";

- que "o CPTA deve ser aplicado subsidiariamente", nomeadamente a "aplicação ao caso sub judice o previsto no art. 87º, n.º8 do CPTA";

- que "conforme alegado, tendo a decisão do processo nº 1062/2024-T sido comunicada à Requerente em 28.05.2025, presumindo-se a mesma efetuada em 02.06.2025, tendo o novo ppa sido apresentado em 01.09.2025 é manifesto que este não foi apresentado no prazo de 15 dias após a notificação da decisão", pelo que "(…) a inobservância de tal prazo obsta, igualmente, à renovação da instância.";

- que "(…) verifica-se assim, a exceção de caducidade do direito de ação, a qual, sendo de conhecimento oficioso, constitui uma exceção dilatória nos termos previstos no artigo 89.º n.º 2 e n.º 4 alínea k) do CPTA, aplicável ex vi artigo 29.º n.º 1 alínea c) do RJAT.".

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Em 10 de setembro de 2026, a Requerente veio exerceu o contraditório sobre a alegada caducidade do direito de ação invocada pela Requerida nas suas alegações escritas, tendo aí pugnado pela tempestividade de apresentação do pedido.

A Requerente alega, em suma, o seguinte:

- que "(…) decorre da absolvição da instância da Requerente no processo n.º 1062/2024-T, por decisão remetida à Requerente em 28 de maio de 2025, quarta-feira, por email (…), "Com presunção de notificação em 2 de junho de 2025, segunda feira subsequente, por ser o dia útil subsequente ao 3.º dia, em virtude deste ter calhado no sábado, dia 30 de maio, dia não útil.";

- que "(…) dispondo a requerente de 90 dias para apresentar novo pedido de pronúncia, uma vez que a decisão arbitral não conheceu do mérito da pretensão apresentada nesse âmbito.";

- que a Requerente apresentou "a nova petição no dia 1 de setembro de 2025, correspondente ao nonagésimo e derradeiro dia do prazo de que dispõe, de acordo com a al. a) do n.º 10 do RJAT";

Entende o Tribunal que, neste ponto, não assiste razão à Requerida, mas não, como alega a Requerente, pelo facto de dispor de 90 dias para apresentar novo pedido de pronúncia.

Vejamos:

Como decorre da matéria de facto fixada:

- Em 23 de Setembro de 2024, a Requerente apresentou no CAAD requerimento de constituição de tribunal arbitral, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea *a)*, 3.º, n.º 1, e 10.º do RJAT, pretendendo "*a pronúncia do Tribunal Arbitral quanto à ilegalidade por vício de violação de lei - erro nos pressupostos de facto e de direito da tributação - dos atos de primeiro grau todos resultantes do procedimento de inspeção pasmados no RIT indicado, a saber: i) Ilegalidade da liquidação de IRC e de juros compensatórios do ano de 2019, no montante de*

29.583,16€; ii) Ilegalidade da liquidação de retenções na fonte de IRS e de juros compensatórios do ano de 2019, no montante de 23.874,96€; iii) Ilegalidade das liquidações mensais de IVA, inclusive as que dão lugar ao pagamento de imposto, e de juros compensatórios do ano de 2019, no montante de 28.611,72€;", que veio a dar origem ao processo nº 1062/2024-T do CAAD.

- Na decisão arbitral do processo nº 1062/2024-T do CAAD, o Tribunal arbitral coletivo deliberou "*absolver a Requerida da instância quanto aos pedidos de declaração de ilegalidade das liquidações de IRC, IVA e retenção na fonte de IRS impugnadas, por ter sido julgada procedente a excepção de ilegal cumulação de pedidos e nenhum desses pedidos permitir, por si só, a intervenção do Tribunal arbitral colectivo*".

- A decisão arbitral do CAAD relativa ao processo n° 1062/2024, datada de 16 de maio de 2025, foi notificada pelo CAAD à Requerente, via SGP, em 28 de maio de 2025, da qual consta, além do mais, o seguinte: "*notifica-se V. Exa. da decisão arbitral, que se anexa, e do arquivamento do processo, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 23º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, sem prejuízo do disposto nos artigos 25.º a 28.º do mesmo diploma.*".

- Em 1 de setembro de 2025, a Requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral que deu origem ao presente processo.

A aplicação subsidiária do CPTA aos processos arbitrais resulta da alínea c) do nº 1 do artigo 29º do RJAT.
Tal é defendido não só, como se viu supra, pela Requerida, bem como pela doutrina, incluindo a aplicação do disposto no art. 87º, n.º 8 do CPTA (cfr. Jorge Lopes de Sousa, Guia da Arbitragem Tributária - Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, Coimbra: Almedina, 2017, p. 217).

Como se refere na decisão arbitral de 26 de junho de 2017, proferida no processo arbitral nº 93/2017-T:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

"- o artigo 24º nº 3, do RJAT «regula apenas os efeitos da decisão que não conhece o mérito por facto não imputável ao sujeito passivo, estabelecendo que, nesses casos renascem os direitos de impugnação administrativa e contenciosa, com completa eliminação do tempo decorrido, o que constitui uma solução privilegiada para o contribuinte, à face do regime geral previsto no Código de Processo nos Tribunais Administrativos, subsidiariamente aplicável ao contencioso tributário por força do artigo 2º, alínea c), do CPPT».

- «Mas, desta regra não se pode concluir, a contrário, que quando o conhecimento do mérito seja imputável a facto do sujeito passivo, não há qualquer possibilidade de renovação dos direitos impugnatórios».

– «Na verdade, a legislação processual geral afasta a perda imediata de direitos substantivos por força de decisões judiciais que se abstêm de conhecer do mérito (artigo 279º nº 2, do CPC) o mesmo sucedendo com a legislação do contencioso administrativo (artigo 87º nº 8, do CPTA), que é prioritariamente aplicável subsidiariamente aos processos tributários, nos termos da alínea c) do artigo 2º do CPPT e da alínea c) do nº1 do artigo 29º do RJAT».

- «No caso de uso de meios processuais impugnatórios com prazos curtos, como é o de apresentação do pedido de pronúncia arbitral, a inviabilidade de renovação do seu uso reconduzir-se-ia, na prática, à perda do direito que se pretendia exercer, pois, em regra, não haveria prazo disponível a contar do termo inicial do prazo de impugnação.

- Por isso, em consonância com o princípio constitucional da proporcionalidade (artigo 18º nº2 da CRP), que assume relevo primordial quando estão em causa direitos fundamentais, como é o de impugnação contenciosa de actos lesivos (artigos 20º nº 1, e 268º nº 4, da CRP), tem de se interpretar aquele artigo 24º nº 3, do RJAT como não admitindo uma hipotética interpretação a contrario, no sentido de o não conhecimento do mérito por facto imputável ao contribuinte não permitir o uso do meio normal de renovação do direito impugnatório quefir aplicável, na sequência de decisão de absolvição da instância.

– Isto é, a interpretação correcta daquele artigo 24º nº 3, é a de que quando o não conhecimento do mérito não for imputável ao sujeito passivo, este disporá de todos os meios de impugnação administrativa e contenciosa aí indicados com o prazo inicial renovado; quando o não conhecimento do mérito for imputável ao sujeito passivo, este disporá do meio

geral de renovação de impugnação contenciosa com o prazo especial previsto na legislação subsidiariamente aplicável na sequência de decisões de absolvição da instância."

Ora, na parte que interessa aos presentes autos, o nº 7 do artigo 4º do CPTA sob a epígrafe "Cumulação de Pedidos", em vigor à data dos factos, estabelece o seguinte:

"No caso de absolvição da instância por cumulação ilegal de pedidos, podem ser apresentadas novas petições no prazo de 30 dias a contar do trânsito em julgado, considerando-se estas apresentadas na data de entrada da primeira, para efeitos de tempestividade da sua apresentação."

Como bem se decidiu no âmbito do Processo nº 787/2025-T, de 3 de julho de 2026, aliás referido pela Requerida nas suas Alegações, "*(...) da conjugação do disposto no n.º 3 do artigo 24º do RJAT com o n.º 7 do artigo 4º do CPTA, decorre que nos casos de absolvição da instância por cumulação ilegal de pedidos, podem ser apresentadas novas petições no prazo de 30 dias a contar do trânsito em julgado, considerando-se estas apresentadas na data de entrada da primeira, para efeitos de tempestividade da sua apresentação."* (sublinhado nosso).

Pelo que para apurar a data concreta do trânsito é necessário considerar a data em que a notificação se considera efetuada relativamente a cada parte, as férias judiciais, a transferência do termo para dia útil, bem como a data em que ocorre o trânsito em julgado.

Desde logo, decorre do nº 1 do artigo 27º do RJAT, sob a epígrafe "Impugnação da decisão arbitral", que releva na questão de decisões arbitrais que não conhecem do mérito, que "*a decisão arbitral pode ser anulada pelo Tribunal Central Administrativo, devendo o respectivo pedido de impugnação, acompanhado de cópia do processo arbitral, ser deduzido no prazo de 15 dias (...)*", sendo que no RJAT existem prazos superiores para recursos (por exemplo, 30 dias).

Ora, a possibilidade de impugnação para o TCA obsta ao trânsito em julgado enquanto não se esgotar o respetivo prazo de 15 dias, previsto no artigo 27.º, n.º 1, do RJAT.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

A decisão arbitral do CAAD relativa ao processo n° 1062/2024 é datada de 16 de maio de 2025, mas apenas foi notificada pelo CAAD à Requerente, via SGP, em 28 de maio de 2025.

Com este pressuposto, a presunção de notificação da mesma decisão arbitral ocorreu no dia 2 de junho de 2025, uma segunda-feira (cfr. artº.10º nº 4 do RJAT), como bem refere a Requerente.

Avançando, para o cômputo do prazo do trânsito em julgado da mesma decisão arbitral deve levar-se em consideração, pelo menos, o período de 15 dias previsto no artigo 27.º, n.º 1, do RJAT, o qual tem o termo final em 17 de junho de 2025.

Se o prazo para serem apresentadas novas petições é de 30 dias a contar do trânsito em julgado, este prazo terminou em período de férias judiciais, as quais tiveram início em 16 de julho de 2025 e terminaram em 31 de agosto de 2025.

Nos termos do artigo 279.º, alínea e), do Código Civil, o termo do prazo transfere-se para o primeiro dia útil após o período de férias judiciais.

O primeiro dia útil após as férias de Verão de 2025 foi o dia 1 de setembro de 20025, que corresponde exatamente ao dia em que a Requerente voltou a apresentar o seu pedido de constituição do tribunal arbitral.

Conclui-se, assim, que o pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, devendo o processo prosseguir os seus termos para apreciação do mérito da causa.
Tudo visto, inexiste, deste modo, qualquer obstáculo à apreciação do mérito da causa, sendo de julgar improcedente a exceção da caducidade do direito de ação suscitada pela Autoridade Tributária e Aduaneira nas suas alegações escritas.

2. Apreciação do mérito do pedido de pronúncia arbitral

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

2.1. Posições das Partes

Para fundamentar o pedido de pronúncia arbitral, a Requerente alegou, em suma, o seguinte:

- que "de acordo com o artigo 74.º da LGT, compete à AT a prova dos factos constitutivos dos direitos que invoca."

- que "(…) de acordo com o artigo 75.º da LGT, a contabilidade da Requerente devidamente organizada presume-se verdadeira e de boa-fé, salvo se revelar omissões, erros, inexatidões ou indícios fundados que não refletem ou obstam ao conhecimento do seu rendimento real";

- que "a AT não aceita a inclusão na conta "2782101 – Obrigacionistas", corrigindo o montante de 72.786,57€, que enquadra como antecipação de lucros do exercício, em oposição à justificação como empréstimos a sócios adiantada pela Requerente, num entendimento inconsistente e injustificado, que não constitui fundamento de correção";

- que "a AT não alega, nem prova, em lado algum do RIT, que os lançamentos na conta em causa foram feitos em conta corrente dos sócios, assumindo, ao invés "b) Os lançamentos contabilísticos foram efetuados numa conta geral e não numa conta de sócios que permitisse evidenciar o valor respeitante a cada sócio.";

- que "a Requerente, no período de preparação da decisão, ao abrigo do princípio da participação do administrado, no exercício do direito de audição, juntou os competentes contratos de mútuo (…)";

- que "a Requerente atesta, pela junção dos referidos contratos, a existência da ressalva que permite ilidir a presunção legal *iuris tantum* contida no artigo 6.º, n.º 5 do CIRS";

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

- que "no ano de 2024, os sócios da Requerente, beneficiários dos empréstimos efetuaram vários pagamentos mensais àquela, a título de reembolso dos empréstimos, em montante variável, no total de 26.578,30€, como resulta dos lançamentos na conta "obrigacionistas" da Requerente" (…) bem como nas declarações dos sócios da Requerente";

- que "Tanto basta para fulminar de anulabilidade pela inexistência de facto tributário a correção determinada no RIT.";

- que os contratos de mútuo cumprem as regras legais;

- que "carece de fundamento legal a desconsideração da contabilidade pela correção efetuada aos empréstimos, reconfigurados em antecipação de lucros (inexistentes), devendo ser anulada".

A AT defende, em suma, o seguinte:

- que "durante o ano de 2019, foram contabilizados a débito, na conta SNC "2782101 – Obrigacionistas", o montante total de € 72.786,57, por contrapartida da conta "12 – Depósitos à Ordem" da empresa (conforme ilustrado no capítulo V.4 do RIT)";

- que "o valor considerado a débito nesta conta diz respeito ao remanescente do valor dos cheques que são levantados para efetuar os pagamentos em numerário dos vencimentos dos trabalhadores.";

- que "os montantes imputados aos sócios, contabilizados na conta "2782101-Obrigacionistas", traduzem a utilização de meios e ativos financeiros da empresa, ficando afetos à sua esfera individual para seu próprio benefício.";

- que "incumbia à Requerente o ónus provar a regularidade dos referidos movimentos financeiros e contabilísticos (artigo 74.º n.º 1 da LGT) e a sua não subsunção à norma de incidência.".

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

2.2. Da ilegalidade da liquidação de retenções na fonte de IRS e de juros compensatórios

No âmbito dos presentes autos estão em causa correções em sede de retenção na fonte de IRS, melhor detalhados no ponto V.4 do RIT, fundadas em montantes imputados aos sócios, contabilizados na conta "2782101- Obrigacionistas", que, no entender da AT, traduzem a utilização de meios financeiros da empresa para seu próprio benefício, ficando afetos à sua esfera individual, pelo que, como beneficiários, deverão considerar-se que foram atribuídos a título de lucros ou adiantamento por conta de lucros.

No ano de 2019, foram efetuados lançamentos em contas dos sócios da Requerente, como a denominação de "Obrigacionistas".

A Autoridade Tributária e Aduaneira entendeu que não se provou que os lançamentos resultem de mútuos, da prestação de trabalho ou exercício de cargos sociais, pelo que presumiu que tais lançamentos foram efetuados a título de lucros ou adiantamento de lucros.

Na sequência desse entendimento, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu liquidação por falta de retenções na fonte de IRS e liquidações de juros compensatórios.

Dispõe o n.º 1 do artigo 5.º do Código do IRS, que se consideram rendimentos de capitais (Cat. E) "Os frutos e demais vantagens económicas, qualquer que seja a sua natureza ou denominação, sejam pecuniários ou em espécie, procedentes, direta ou indiretamente, de elementos patrimoniais, bens, direitos ou situações jurídicas, de natureza mobiliária, bem como da respetiva modificação, transmissão ou cessação, com exceção dos ganhos e outros rendimentos tributados noutras categorias."

E por força do disposto na alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º do CIRS, estão sujeitos a tributação em sede de IRS «*os lucros das entidades sujeitas a IRC colocados à disposição dos respectivos associados ou titulares, incluindo adiantamentos por conta de lucros*».

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

O n.º 4 do artigo 6.º do mesmo Código estabelece que «*os lançamentos em quaisquer contas correntes dos sócios, escrituradas nas sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, quando não resultem de mútuos, da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais, presumem-se feitos a título de lucros ou adiantamento dos lucros*».

Como resulta da matéria de facto fixada não se provou que os lançamentos efetuados na contabilidade em 2019 respeitem a mútuos celebrados entre a Requerente, como mutuante, e os sócios, como mutuários. Na verdade, os denominados contratos de mútuo, bem como os procedimentos contabilísticos implementados para a sua justificação e contabilização não merecem qualquer credibilidade como se viu supra.

O facto tributário previsto na alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º do CIRS é consubstanciado pela colocação à disposição dos sócios de lucros ou adiantamentos por conta de lucros.

É a colocação à disposição que determina a sujeição a tributação, como se confirma pela subalínea 2) da alínea a) do n.º 3 do artigo 7.º do mesmo Código.

A colocação à disposição dos associados de lucros ou adiantamentos por conta de lucros pressupõe um ato da sociedade de que se possa concluir que decidiu atribuir aos sócios quantias, o que não sucede quando, à revelia de uma manifesta vontade social, haja uma mera apropriação por sócios de quantias retiradas da sociedade, sem um título legítimo que permita concluir que a sociedade dispôs de quantias a favor de sócios. Isto não significa que a eventual apropriação ilícita afaste a tributação em sede de IRS no âmbito da categoria E.

Por um lado, os factos provados de que se pode inferir que a Requerente disponibilizou quantias aos sócios são os lançamentos efetuados na denominada conta de "obrigacionistas".

Por outro lado, resulta da prova produzida que tais lançamentos não resultaram de verdadeiros mútuos.

Foram formalizados por escrito contratos de mútuo, mas resulta da prova produzida que não ocorreu a materialidade que lhes deveria corresponder, designadamente de que tenha ocorrido

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

por efeito de contratos de mútuo a transferência de bens que é característica essencial do contrato de mútuo.

Na verdade, o mútuo é, de sua natureza, um contrato real, no sentido de que só se completa pela entrega (empréstimo) da coisa, sendo a entrega um efeito do contrato. Não se coloca, assim, a questão da requalificação de atos (mútuos) em distribuição de lucros, pois aqueles não existiram, subsistindo provada apenas a materialidade dos lançamentos efetuados no exercício de 2019.

Neste contexto, tendo-se provado os lançamentos nas contas dos sócios e que estes não resultaram dos mútuos invocados pela Requerente e não sendo sequer aventado que aqueles resultem da prestação de trabalho ou do exercício de cargos sociais, verificam-se todos os requisitos da presunção prevista no n.º 4 do artigo 6.º do CIRS, pelo que é de concluir que os lançamentos foram efetuados a título de lucros ou adiantamento dos lucros.

De qualquer modo, sendo a existência de mútuos alegada pela Requerente e não havendo razões para crer que eles existiram, a hipotética dúvida que subsistisse sobre essa existência sempre teria de ser valorada processualmente contra a Requerente, por força do preceituado no n.º 1 do artigo 74.º da LGT, já que é ela quem alega a sua existência.

A presunção de veracidade das declarações e contabilidade da Requerente, estabelecida no artigo 75.º, n.º 1, da LGT, é afastada, nos termos da alínea a) do seu n.º 2, quando resulta com evidência da prova produzida que a escrita não está devidamente organizada, designadamente com todos os lançamentos que deveriam ter sido efetuados e respetivos documentos justificativos, como exige o artigo 123.º, n.ºs 1 e 2, alínea o CIRC.

Por conseguinte:

Durante o ano de 2019, foram contabilizados a débito, na conta SNC "2782101 – Obrigacionistas", o montante total de € 72.786,57, por contrapartida da conta "12 – Depósitos à Ordem" da empresa (conforme ilustrado no capítulo V.4 do RIT).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

O valor considerado a débito nesta conta diz respeito ao remanescente do valor dos cheques que são levantados para efetuar os pagamentos em numerário dos vencimentos dos trabalhadores.

Os montantes imputados aos sócios, contabilizados na conta "2782101- Obrigacionistas", traduzem a utilização de meios e ativos financeiros da empresa, ficando afetos à sua esfera individual para seu próprio benefício.

O que configura, em termos de incidência real, uma efetiva distribuição de lucros ou adiantamentos por conta de lucros em 2019, no montante total de € 72.786,57, por força do n.º 1 e alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º, ambos do Código do IRS, como rendimentos de capitais – enquadrados na Categoria E, e sendo tributados por retenção na fonte à taxa liberatória de 28%, conforme dispõe a alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º do Código do IRS, cabendo à entidade devedora dos rendimentos, no caso a Requerente efetuar a retenção devida, no momento em que são pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares.

Resultando o apuramento de IRS em falta nos cofres do estado no montante total de € 20.380,22 (€ 72.786,57 x 28% = € 20.380,22), relativos à retenção na fonte dos rendimentos de capitais/dividendos (Categoria E) disponibilizados no ano em causa, conforme ilustrado no quadro da página 30 do RIT.

Pelo exposto, e sem necessidade de maiores considerações, o Tribunal tem de concluir que os ato de liquidação de retenções na fonte de IRS impugnado não enferma de vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto e de direito, devendo ser mantido, improcedendo o pedido de pronúncia arbitral sobre esta questão.

Quanto à ilegalidade da liquidação dos juros compensatórios, da prova produzida resulta que existiu retardamento da liquidação, pois as retenções na fonte deveriam ser efetuadas relativamente a cada um dos lançamentos que foram efetuados na conta dos sócios que se referiu.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Quanto à culpa, o Supremo Tribunal Administrativo tem vindo a entender que, «quando uma determinada conduta constitui um facto qualificado por lei como ilícito, deverá fazer-se decorrer do preenchimento da hipótese normativa, por ilação lógica, a existência de culpa, na forma pressuposta na previsão do tipo de ilícito respectivo». (Neste sentido, podem ver-se os acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 23-09-1998, processo n.º 022612, publicado em Apêndice ao Diário da República de 28-12-2001, página 2505; de 19-11-2008, processo n.º 0325/08; e de 23-04-2013, processo n.º 01195/12.)

Assim, é de concluir que a responsabilidade por juros compensatórios foi imputada à Requerente com fundamento em culpa. Esta culpa, que se consubstancia num juízo de censura a atuação da Requerente, é manifesta numa situação como a dos autos, em que a Requerente, para além de não ter efetuado as retenções na fonte que deveria ter efetuado, ainda apresentou documentos para prova dos supostos "contratos de mútuo" que, como se considerou, não têm correspondência à realidade, designadamente quanto às transferências patrimoniais que neles se referem, datas dos movimentos e a forma e o tempo em que foram contabilizados.

Pelo exposto, tendo ocorrido atraso nas retenções na fonte, que deveriam ter sido efetuadas nas datas em que foram efetuados os lançamentos (colocação à disposição), verificam-se os requisitos da exigência de juros compensatórios, designadamente o retardamento das liquidações que deferiam ter sido efetuadas através de retenções na fonte e a imputação de culpa à Requerente. Improcede, assim, o pedido de pronúncia arbitral também quanto a esta questão.

V. Decisão

De harmonia com o exposto, o Tribunal Arbitral Singular decide o seguinte:

a) Julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral;

b) Absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira dos pedidos.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

c) Condenar a Requerente nas custas do processo, nos termos do ponto VII desta decisão arbitral.

VI. 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 **€ 23.874,96** (vinte e três mil oitocentos e setenta e quatro euros e noventa e seis cêntimos), indicado pela Requerente sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

VII. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€ 1.224,00** (mil duzentos e vinte e quatro euros), nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Lisboa, 6 de novembro de 2026

O Árbitro

(Pedro Miguel Bastos Rosado)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt