CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 427/2026-T
Tema: IRS – Trust – Rendimentos de capitais.

Sumário: Os montantes pagos ou colocados à disposição de beneficiários de estruturas fiduciárias (trusts) constituem rendimentos de capitais sujeitos a IRS, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, alínea t), do Código do IRS, desde que não estejam associados à liquidação, revogação ou extinção dessas estruturas, nem tenham sido anteriormente tributados nos termos do artigo 20.º, n.º 3, do mesmo Código.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

I.1

1. Em 08 de Abril de 2026 a contribuinte A..., NIF ..., residente em..., ..., ...-... Albufeira, requereu, nos termos e para os efeitos do disposto do artigo 2.º e no artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, a constituição de Tribunal Arbitral com designação do árbitro singular pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º do referido diploma.
2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (de ora em diante designada por AT ou "Requerida") no dia 13 de Abril de 2026.

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

3. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, o signatário ao abrigo do disposto no artigo 5.º, n.º 2, alínea b) e artigo 6.º, n. º1, do RJAT, foi designado pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para integrar o presente Tribunal Arbitral singular, tendo aceite nos termos legalmente previstos.
4. O Tribunal Arbitral foi constituído em 18.06.2026 e no mesmo dia proferiu um despacho a ordenar a notificação da Requerida para apresentar a sua resposta.
5. A AT apresentou a sua resposta em 07.09.2026.
6. A inquirição das testemunhas realizou-se no dia 23.10.2026.
7. A Requerente e a Requerida apresentaram as suas alegações em 02.11.2026.
8. Pretende o Requerente que o Tribunal Arbitral declare ilegal e anule a liquidação de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares ("IRS") n.º 2025 ... e respetiva demonstração de acerto de contas n.º 2025..., na qual se apurou imposto a pagar no valor de € 7.984,05, referente a 2021.

I.2. A Requerente sustenta o seu pedido, em síntese, nos seguintes termos:

1. O valor de £17,596.50, transferido para A..., a Requerente, consiste num donativo atribuído pelo E...
2. A razão da atribuição deste donativo prende-se com o facto de, entre 1997 e 2012, a Requerente ter exercido funções de gerente na Sociedade de Gestão Financeira –B..., Lda. (NIPC...), entidade que pertence à mesma esfera económica do Trust, tendo o proprietário da referida sociedade e do Trust decidido distribuir algumas das suas poupanças, detidas pelo Trust, a antigos colaboradores, como reconhecimento de toda a colaboração prestada ao longo dos anos, nos quais se incluía a Requerente.
3. Uma vez que se tratava de um donativo, a Requerente reportou este valor à AT, tendo para o efeito sido liquidado e pago o respetivo Imposto do Selo

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

4. A AT não revelou, em momento algum, quais os concretos documentos analisados, quais as informações recebidas, quais as diligências encetadas para suportar a liquidação de imposto em apreço.
5. A AT invoca o artigo 76.º n.º 1 e n.º 4 da Lei Geral Tributária ("LGT") para justificar o valor probatório das informações prestadas pelas autoridades da Ilha de Man
6. Acontece que para fazerem fé, nos termos dos n.ºs 1 e 4 daquele preceito legal, as informações prestadas têm de estar fundamentadas, basear-se em factos sólidos e critérios objetivos, o que não se pode ter como cumprido no caso em apreço, desde logo porque são desconhecidos o concreto teor das informações prestadas pelas autoridades fiscais da Ilha de Man, e também os motivos pelos quais a AT desconsiderou toda a documentação apresentada pela Requerente.
7. Face às explicações e documentos disponibilizados pela Requerente à AT, se ainda houvesse qualquer dúvida sobre se o valor qualificava ou não como donativo, devia a AT ter solicitado, ao abrigo do Acordo sobre Troca de Informações 9 em Matéria Fiscal celebrado entre Portugal e a Ilha de Man, em vigor, informação detalhada sobre a proveniência e qualificação do dito valor, o que não fez de todo, violando assim o princípio do inquisitório consagrado no artigo 58.º da LGT.
8. Nos termos do art.º 75.º n.º 1 da LGT, as declarações apresentadas pelos contribuintes presumem-se verdadeiras e de boa fé, até prova em contrário.
9. Nos termos do art.º 74.º n.º 1 da LGT, o ónus da prova dos factos constitutivos de direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque.
10. A Requerente apresentou prova a demonstrar que a transferência recebida da Ilha de Man foi efetuada a título de donativo.
11. O imposto, no valor € 7.984,05, apurado pela AT não é devido, não tendo a respetiva liquidação oficiosa de IRS qualquer aderência à realidade dos factos,

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

uma vez que a Requerente não obteve em 2021 rendimentos de capitais no valor e € 20.937,09 (respeitando este valor a um donativo), ocorrendo, portanto, uma errónea quantificação de rendimentos a qual influenciou a liquidação de IRS de 2021.

12. Assim, impõe-se concluir que a liquidação de IRS n.º 2025 ... e respetiva demonstração de acerto de contas n.º 2025..., na qual se apurou imposto a pagar no valor de € 7.984,05, referente a 2021, não podem subsistir, dado que se encontra demonstrado que a matéria coletável apurada pela AT não é real, sob pena de violação do princípio da tributação pelo rendimento real, consagrado no artigo 104° n.º 2 da Constituição da República Portuguesa, devendo as mesmas serem anuladas.
13. A dar-se provimento à pretensão da Requerente, não restam dúvidas de que, nos termos do referido preceito legal, são devidos juros indemnizatórios, a calcular desde a data do pagamento (indevido) do imposto até ao efetivo e integral reembolso por parte da AT, à taxa de 4% ao ano, nos termos dos artigos 35.º n.º 10 e 43.º n.º 4 da LGT, 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/03, de 8 de Abril.

I.3 Na sua Resposta a AT, invocou, o seguinte:

1. A Requerente não alega e, ainda menos, demonstra, que os rendimentos em crise, provém de liquidação, revogação ou extinção dos aludidos trust's.
2. Nem comprova, a identidade dos sujeitos que terão constituído os trust's em causa.
3. A Requerente não exibe qualquer documento, que permita conferir a constituição e composição do trust sobredito.
4. Isto é, não é possível compulsar, se a Requerente detém, ou não: "direta ou indiretamente, mesmo que através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa,

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

pelo menos, 25 % das partes de capital, dos direitos de voto ou dos direitos sobre os rendimentos ou os elementos patrimoniais", do trust envolvidos na transmissão em causa.

5. Ou seja, não afasta a possibilidade de tributação dos montantes em litigio, por via do preceituado no artigo 20.º, n.ºs 3 e 4 do CIRS.
6. Uma indefinição que, naturalmente, e só por si, não permite o afastamento da incidência dos montantes recebidos, em IRS.
7. E, por conseguinte, inviabiliza a procedência da sua pretensão.
8. no denominado "THIS DEED OF DISTRIBUTON AND DISCHARGE AND INDEMNITY OF TRUSTEES", de 31-03-2021, junto aos autos, no clausulado "RECITALS", mais concretamente, nos respetivos pontos B e C, dispõe o

"B - The Beneficiary Is one of the discretionary beneficiaries of the Trust;

C. The Trustees wish to make a distribution from the Trust to the Beneficiary on the terms herein set out"

9. Do transcrito documento, emergem duas premissas:
   • Que estamos perante uma distribuição, realizada a favor da Requerente
   • E que a Requerente figura como beneficiária dessa distribuição.
10. Pela análise ao descrito documento, emerge a Requerente, como beneficiária do mencionado trust.
11. Ou seja, como um dos sujeitos da relação fiduciária.
12. O que, só por si, afasta a qualificação de doação, pretendida pela Requerente.
13. E, se não bastante, mais se diga, que é a própria declaração, que qualifica a transmissão dos valores em causa, como distribuição (e não como doação).
14. As duas premissas, não se coadunam com a definição (de doação) pretendida pela Requerente.
15. Dado todo o exposto afigura-se ser de concluir não ter a Requerente cumprido o ónus que sobre si impendia.

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

16. Repisando: ao abrigo do n.º 4 do artigo do artigo 76.º da LGT, a informação comunicada pelas autoridades da Ilha de Man beneficia de presunção de veracidade declarativa - cabendo ao sujeito passivo ilidir a presunção.
17. Ora, mesmo que se admitisse que a Requerente satisfez o ónus de prova que lhe incumbia – o que se admite sem conceder –, nenhum dos elementos que a Requerente aportou ao processo permite suscitar dúvida suficiente sobre a veracidade do conteúdo das informações comunicadas pelas autoridades estrangeiras, desde logo porque os documentos apresentados corroboram a informação prestada pela entidade estrangeira, quanto à natureza dos valores recebidos, não permitindo estabelecer qualquer nexo causal com a tese da Requerente, de que tais valores se tratam de uma doação.
18. Assinale-se ainda que um ato está fundamentado sempre que o administrado, como destinatário normal, ficar esclarecido acerca das razões que o determinaram estando, consequentemente, habilitado a impugná-lo convenientemente, não tendo, todavia, a fundamentação de ser exaustiva, mas acessível, no sentido de explícita.
19. Como tal, estabelece o n.º 1 do artigo 77º da LGT que a decisão de procedimento é sempre fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, podendo a fundamentação consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, incluindo os que integrem o relatório da fiscalização tributária.
20. Não existem dúvidas que a Requerente percebeu perfeitamente o contexto e os motivos (de facto e de direito) que subjazem as decisões proferidas e à liquidação impugnada, ficando claro que as mesmas não lhes surgiram inesperadamente e completamente fora do contexto, mas sim na sequência de procedimentos em que a Requerente participou.
21. Exige-se, portanto, para que a AT incorra no dever de pagamento de juros indemnizatórios, que se verifique uma qualquer ilegalidade que denote o carácter

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

indevido da prestação tributária à luz das normas substantivas, ilegalidade essa que terá de ser necessariamente imputável a erro dos serviços.

22. Ora, a liquidação sub judice não provêm de qualquer erro dos serviços, mas decorrem diretamente da aplicação da lei.
23. Por tudo quanto supra se expôs, entende-se que o ato de liquidação não padece de quaisquer vícios que devam ditar a sua anulação, não havendo lugar, portanto, à condenação em juros indemnizatórios.

II. SANEAMENTO

O Tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, todos do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março e encontram-se legalmente representadas.

O processo é o próprio.

Inexistem questões prévias que cumpra apreciar nem vícios que invalidem o processo.

Impõe-se agora, pois, apreciar o mérito do pedido.

III. THEMA DECIDENDUM

A questão central a decidir, tal como colocada pelo Requerente, consiste em determinar se o montante de € 20.937,09, recebido pela Requerente, no ano de 2021, de uma estrutura fiduciária (trust) sediada na Ilha de Man, constitui rendimento de capitais sujeito a tributação em IRS, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, alínea t), do Código do IRS, como sustenta a Requerida, ou se, diversamente, corresponde a uma atribuição gratuita, qualificada pela Requerente como donativo, não sujeita àquela tributação.

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

IV. – MATÉRIA DE FACTO

IV.1. Factos provados

Antes de entrar na apreciação das questões, cumpre apresentar a matéria factual relevante para a respetiva compreensão e decisão, a qual, examinada a prova documental e tendo em conta os factos alegados, se fixa como segue:

1. A Requerente apresentou, em 28.06.2022, a declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS referente ao ano de 2021, tendo-lhe sido atribuída a seguinte numeração ...-2021-..., enquanto "solteira, divorciada ou separada judicialmente" e residente no território nacional, acompanhada dos anexos A, F e H, onde no primeiro declarou rendimentos de pensões no montante de € 47.002,06, bem como rendimentos de trabalho dependente no montante de € 10.896,59, e rendimentos prediais no montante de € 2.100,00, de que resultou a liquidação n.º 2022..., de imposto a reembolsar no montante de € 57,46.
2. Em 31 de março de 2021, os administradores fiduciários C... LIMITED e D… LIMITED, na qualidade de trustees do E..., atribuíram à Requerente, identificada no respetivo Deed of Distribution como beneficiária discricionária daquela estrutura fiduciária, a quantia de £17.596,50.
3. No Deed of Distribution and Discharge and Indemnity of Trustees, datado de 31 de março de 2021, consta que a atribuição da referida quantia foi efetuada pelos trustees no exercício dos poderes conferidos pela cláusula 7 do instrumento constitutivo do fundo.
4. Em 15 de junho de 2023, foi apresentada a participação de Imposto do Selo n.º..., na qual a atribuição patrimonial foi declarada como doação, pelo valor de €20.198,00, figurando como autor da transmissão C... LIMITED.

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

5. Em 21.03.2024, foi instaurada a divergência de IRS n.°..., procedimento n.º ...2024..., por motivo de R10 - Rendimentos no estrangeiro (AEOI) com DR3IRS e sem anexo J, com a seguinte informação:

Motivo:	R10 - Rendimentos no estrangeiro (AEOI) com DR3IRS e sem anexo J	NIF:							
Fundamentação:	De acordo com os elementos disponibilizados por administrações fiscais de outros países/jurisdições, existem rendimentos obtidos no estrangeiro, nomeadamente rendimentos de trabalho dependente, pensões, prediais ou de capitais obtidos no estrangeiro, mencionados nas Diretivas de Cooperação Administrativa (DAC) 1 e 2, no Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) acordo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América (EUA), e ainda no acordo Multilateral das Autoridades Competentes para a Troca Automática de Informações de Contas Financeiras, no qual foi estabelecido a norma comum de comunicação (Common Report Standard, CRS), que não foram declarados no anexo J da declaracao mod.3 de IRS.							
Declaração:	Nº declaração:	44	Lote:	J1157	SF:	1007	Exercício:	2021	

6. A AT notificou a Requerente para prestar esclarecimentos em 01.04.2024
7. A Requerente respondeu o seguinte em 24.04.2024:

Em referência ao V/oficio acima mencionado passo a expor a situação:

- No ano 2021 recebi o valor de € 20.198,00 da entidade [C...] [ ] Limited and [D...] Limited, Ilha de Man.

Nunca prestei qualquer serviço para estas entidades, o donativo veio delas por pertencerem à esfera empresarial da entidade para a qual trabalhei durante 15 anos entre 1997 e 2012 aqui no Algarve – a [B...] [ ] Lda., tendo cessado funções em 31/08/2012.

Liquidei os 10% de Imposto de Selo, inerentes a esta doação a 25-08-2023, no montante de € 1.984,65€ - anexo cópia da nota de liquidação

Através da opção Divergências, já tinha esclarecido esta situação e enviado a escritura de doação.

Estou ao dispor para qualquer outro esclarecimento que se mostre necessário.

Os meus cumprimentos,

8. A AT notificou a Requerente, por oficio datado de 19.06.2024

Assunto: NOTIFICAÇÃO DIREITO AUDIÇÃO – ARTIGO 60.º DA LEI GERAL TRIBUTÁRIA IRS/2021 - OMISSÕES DE RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO

A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) tomou conhecimento, através da troca automática de informações fiscais internacionais prevista na Diretiva 2011/16/EU, transposta para a ordem jurídica nacional pelo Decreto-Lei 61/2013, que, para o ano de 2021, obteve rendimentos provenientes do estrangeiro:

País: ILHA DE MAN (Cód. 833)
Rendimento: Capitais (Outro CRS – código rendimento E22, Quadro 8A, Anexo J)
Valor do rendimento: 20.937,09 € (17.597,00 GBP)
Entidade pagadora: E...) FUND

As informações prestadas pelas administrações tributárias estrangeiras ao abrigo de convenções internacionais de assistência mútua a que o Estado Português esteja vinculado apresentam valor probatório nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 76.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Nos termos do artigo 57.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), está obrigado a apresentar uma declaração Modelo 3 com todos os rendimentos auferidos nesse ano.
Muito embora tenha apresentado uma declaração para este ano, não incluiu o anexo J com os rendimentos obtidos no estrangeiro.
Sendo residente em Portugal, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 15.º do CIRS, está obrigado a declarar todos os rendimentos obtidos no nosso país assim como os obtidos no estrangeiro.
Os rendimentos de capitais acima referidos constituem rendimentos tributáveis no âmbito da categoria E, de acordo com os artigos 5.º, 6.º, 7.º, 40.º, 40.º-A e 40.º-B do Código do IRS.
Assim, fica notificado para, nos termos do artigo 60.º da Lei Geral Tributária e no prazo de 15 dias, caso queira, exercer, por escrito, o direito de audição prévia à efetivação de liquidação adicional de IRS que inclua os rendimentos antes mencionados.
Ainda neste âmbito, informa-se que tem a possibilidade de justificar a divergência detetada. Para tal, deverá procurar no Portal das Finanças, em www.portaldasfinancas.gov.pt, selecionando a opção: Serviços Tributários>>Cidadãos>>Consultar>>Divergências, onde poderá também anexar documentos relacionados com a justificação apresentada.

Nesse mesmo prazo pode regularizar a sua situação através da entrega duma declaração de substituição contemplando todos os rendimentos obtidos, ou seja, incluindo os de fonte estrangeira e que devem constar no Anexo J dessa declaração, que deverá ser entregue via *Internet*, no Portal das Finanças, em www.portaldasfinancas.gov.pt, selecionando a opção "Cidadãos >> Serviços >> IRS >> Entregar declaração".

Findo este prazo, caso não exerça o seu direito de participação e a situação não esteja regularizada, a AT vai proceder à alteração dos elementos declarados, com base nos elementos conhecidos, nos termos do n.ºs 1 e 4 do artigo 65.º do CIRS e apurar o imposto em falta.

9. A Requerente respondeu em 21.08.2024:

10.

Eu A... NIF , residente em , Albufeira, venho esclarecer:

1. Não foram por mim omitidos quaisquer rendimentos recebidos no Estrangeiro !

E... FUND – o valor recebido por mim em 2021 no montante de € 20.198.00 foi um ***DONATIVO*** foi pago pelas entidades C... Limited e D... Limited. conforme pode ser comprovado pelo *"deed, of distribution" que anexo.*

Este Fundo pertencia à esfera empresarial da empresa na qual trabalhei aqui em Albufeira, com funções de gerente entre 1997 e 2012 a "Sociedade B... Lda.", cessei funções em 31/08/2012.

Este fundo era detentor de poupanças que o empresário dono do grupo, destinou a serem distribuídas por vários dos seus antigos colaboradores nos quais fui incluída.

Sobre este donativo liquidei imposto de selo conforme já esclarecido no v/ Procedimento 2024 .

Nunca tive quaisquer investimentos nem recebi rendimentos do estrangeiro.

10. Na resposta a Requerente apresentou um documento com o seguinte conteúdo:

11.

THIS DEED OF DISTRIBUTION AND DISCHARGE AND INDEMNITY OF TRUSTEES is made the 31 day of March 2021

BETWEEN

1) C... **LIMITED** and D... **LIMITED** each being a company incorporated in the Isle of Man with its registered office at [redacted] Isle of Man IM1 1AH (together "**the Trustees**") and

2) A... of Rue [redacted] Albufeira, Portugal ("**the Beneficiary**")

RECITALS :-

A. The Trustees are the trustees of the Trust described and defined in Schedule 1.

B. The Beneficiary is one of the discretionary beneficiaries of the Trust.

C. The Trustees wish to make a distribution from the Trust to the Beneficiary on the terms herein set out.

OPERATIVE PART :-

1. Where the context permits words and expressions used herein shall have the same meaning as in the Trust.

2. Subject to the further terms of this Deed in exercise of the power of appointment conferred upon them by clause 7 of the 2018 Appointed Fund and of every other power them enabling the Trustees hereby IRREVOCABLY APPOINT to the Beneficiary absolutely freed and discharged from the terms of the Trust the sum of money detailed in Schedule 2 (hereinafter "**the Distribution**").

3. The Beneficiary

   3.1. confirms that the Trustees are HEREBY DISCHARGED from their obligations as Trustees of the Trust in respect of the Distribution; and

   3.2. acknowledges further that the Trustees have determined that no further distribution will be paid from the Trust to the Beneficiary.

4. The Beneficiary for herself and so as bind her heirs and assigns HEREBY COVENANTS to indemnify and hold harmless the Trustees (up to the present value of the Distribution) from the date hereof against all actions claims costs demands loss or damage of any kind whatsoever and wheresoever arising directly or indirectly out of or in connection with the Trust and/or the Trust Fund or this deed whether the same shall be enforceable in law or not and in particular (but without prejudice to the generality of the foregoing) against all taxes duties and fiscal impositions (including all interest costs charges and expenses or other sums incurred in connection therewith) by the revenue authorities of any government in any part of the world **EXCEPTING ONLY** actions claims costs demands

loss or damage arising from any fraud wilful misconduct or gross negligence on the part of the Trustees.

5. THIS deed shall be governed by and construed in accordance with the laws of the Isle of Man and the parties hereto irrevocably submit to the non-exclusive jurisdiction of the courts of the Isle of Man in connection with any dispute which may arise in connection with this Deed.

IN WITNESS WHEREOF the parties hereto have at the end of the Schedules hereto executed this document as a Deed the day and year first above written.

SCHEDULE 1

The Trust

The trust known as The 2018 Appointed Fund of the Openshaw Settlement (referred to in this Deed as the Trust")

SCHEDULE 2

The Distribution

£17,596.50 (Seventeen thousand five hundred and ninety-six pounds and 50 pence)

(This is the end of the Schedules)

11. A Requerida, por oficio datado de 24.09.2024, proferiu a seguinte decisão:

I – Correção da declaração de IRS do ano de 2021

No âmbito de um processo de divergência de IRS relativa ao sujeito passivo A... (SP), NIF [redacted], com domicílio fiscal no [redacted] ABF, verifiquei o seguinte:

1. O SP apresentou, em 2022-06-28, a declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS referente ao ano de 2021, tendo-lhe sido atribuída a seguinte numeração [redacted]-2021-[redacted];
2. Em 2024-03-21, foi instaurada a divergência de IRS n.º [redacted] por motivo de R10 – Rendimentos no estrangeiro (AEOI) com DR3IRS e sem anexo J;
3. Sendo residente em Portugal, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 15.º do CIRS, o SP está obrigado a declarar todos os rendimentos obtidos no nosso país assim como os rendimentos obtidos no estrangeiro;
4. De acordo com os elementos disponibilizados por administrações fiscais de outros países/jurisdições, existem rendimentos obtidos no estrangeiro, nomeadamente rendimentos de trabalho dependente, pensões, prediais ou de capitais, mencionados nas Diretivas de Cooperação Administrativa (DAC) 1 e 2, no Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) acordo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América (EUA), e ainda no acordo Multilateral das Autoridades Competentes para a Troca Automática de Informações de Contas Financeiras, no qual foi estabelecida a norma comum de comunicação (Common Report Standard, CRS), que não foram declarados no anexo J da declaração mod. 3 de IRS;
5. Neste caso, foram detetados, em nome do SP, através de consulta ao SITI (Sistema Integrado de Troca de Informação), rendimentos de capitais (Outro CRS), obtidos na ILHA DE MAN, pagos pela entidade E..., com referência ao ano de 2021, no montante de 20.937,09€;
6. Os rendimentos de capitais acima referidos constituem rendimentos da categoria E, de acordo com o artigo 5.º do Código do IRS;
7. O SP não declarou, na declaração de rendimentos do ano de 2021, os rendimentos mencionados no ponto 5;

(…)

Pelo exposto, propõe-se que o projeto de decisão se converta em definitivo, devendo ser recolhida uma declaração oficiosa com todos os rendimentos auferidos no ano de 2021, incluindo os rendimentos obtidos no estrangeiro, a seguir indicados:

País: ILHA DE MAN (Cód. 833)
Rendimento: Capitais (Outro CRS – código rendimento E22, Quadro 8A, Anexo J)
Valor do rendimento: 20.937,09 € (17.597,00 GBP)
Entidade pagadora: E...

12. Foi enviada notificação para o ano de 2021, dando conhecimento da decisão na divergência, através do nosso ofício n.º ... de 03.12.2025, registo n.º RF...PT, enviado por carta registada com aviso de receção em 03.12.2025, tendo sido entregue em 04.12.2025,
13. Em 05.12.2025, foi efetuada declaração de correção a que foi dada a numeração ...-2021-..., dando origem a liquidação n.º 2025..., no valor de €7.926,60.

14.

IV.2. Factos não provados

Com relevância para a decisão da causa, não se considerou provado:

1. A atribuição patrimonial efetuada à Requerente resultou da liquidação, revogação ou extinção da estrutura fiduciária denominada E... .
2. A quantia atribuída à Requerente resulta de uma decisão de efetuar uma liberalidade à Requerente.
3. A atribuição da quantia prende-se com o facto de, entre 1997 e 2012, a Requerente ter exercido funções de gerente na Sociedade de Gestão Financeira – B..., Lda. (NIPC ...), entidade que pertence à mesma esfera económica do Trust, tendo o proprietário da referida sociedade e do Trust decidido distribuir algumas das suas poupanças, detidas pelo Trust, a antigos colaboradores, como reconhecimento de toda a colaboração prestada ao longo dos anos, nos quais se incluía a Requerente.

IV.3. Motivação da matéria de facto

Os factos que constam dos números 1 a 13 são dados como assentes pela análise do processo administrativo, pelos documentos juntos pela Requerente (docs. 1 a 13 do pedido de constituição do Tribunal) e pela posição assumida pelas partes em relação à matéria de facto.

Quanto à prova testemunhal produzida, ambas as testemunhas (G... e H...) declararam ter tomado conhecimento do montante recebido pela Requerente apenas através da documentação que lhes foi exibida, não revelando conhecimento direto da respetiva atribuição.

Ambas as testemunhas referiram que a atribuição estaria relacionada com o facto de a Requerente ter anteriormente exercido funções numa sociedade. Todavia, tal

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

depoimento não permitiu esclarecer, com suficiente consistência, as circunstâncias concretas em que foi decidida a distribuição, designadamente a intenção dos trustees e a natureza da atribuição efetuada.

Consequentemente, a prova testemunhal não acrescentou elementos decisivos à prova documental constante dos autos quanto à natureza jurídica da quantia recebida.

No que respeita à matéria de facto não provada, importa esclarecer o seguinte:

Quanto ao facto não provado constante do n.º1, não foi apresentado qualquer documento que demonstrasse que a atribuição patrimonial à Requerente tivesse ocorrido em consequência da liquidação, revogação ou extinção da estrutura fiduciária. Pelo contrário, o Deed of Distribution and Discharge and Indemnity of Trustees, datado de 31 de março de 2021, identifica a Requerente como beneficiária discricionária do Trust e refere expressamente que os administradores fiduciários procederam a uma distribuição ao abrigo dos poderes que lhes foram conferidos pelo respetivo instrumento constitutivo.

Quanto ao facto não provado constante do n.º2, embora a Requerente tenha qualificado a atribuição patrimonial como donativo e apresentado documentação relativa à liquidação e pagamento de Imposto do Selo, tais elementos não permitem, por si só, demonstrar a existência de uma liberalidade autónoma. Com efeito, o referido Deed identifica a Requerente como beneficiária discricionária da estrutura fiduciária e documenta a atribuição da quantia no exercício dos poderes dos administradores fiduciários. Por sua vez, os depoimentos testemunhais não permitiram esclarecer as circunstâncias concretas que determinaram a atribuição, designadamente a intenção de efetuar uma liberalidade.

Quanto ao facto não provado constante do n.º3, a prova produzida não permitiu demonstrar as concretas circunstâncias alegadas pela Requerente quanto à decisão de atribuir a quantia a antigos colaboradores da sociedade. Com efeito, ambas as testemunhas declararam ter tomado conhecimento do montante recebido pela

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 apenas através da documentação que lhes foi exibida, não revelando conhecimento direto das circunstâncias em que a distribuição foi decidida. Ambas as testemunhas referiram que a atribuição estaria relacionada com o facto de a Requerente ter anteriormente exercido funções numa sociedade, mas tal depoimento não permitiu demonstrar que o proprietário da sociedade e do Trust tivesse decidido distribuir poupanças a antigos colaboradores como reconhecimento dos serviços prestados.

Assim, ponderada a prova documental e testemunhal produzida, o Tribunal considerou não demonstrados os factos constantes dos números 1, 2 e 3, nos termos acima expostos.

V. DO DIREITO

V.1. Da qualificação tributária dos montantes recebidos pela Requerente

A questão controvertida nos presentes autos consiste em determinar se o montante de € 20.937,09, recebido pela Requerente em 2021, proveniente de uma estrutura fiduciária (*trust*) sediada na Ilha de Man, constitui rendimento de capitais sujeito a IRS ou se, conforme sustenta a Requerente, corresponde a uma doação não sujeita àquele imposto.

A Requerente sustenta que a quantia recebida constitui uma liberalidade, atribuída em reconhecimento da colaboração profissional anteriormente prestada numa sociedade pertencente à mesma esfera económica do *trust*, tendo procedido à respetiva participação e ao pagamento de Imposto do Selo.

A Requerida, por seu turno, considera que a quantia constitui rendimento de capitais, enquadrável na categoria E do IRS, por corresponder a uma distribuição efetuada por uma estrutura fiduciária à respetiva beneficiária.

Cumpre apreciar.

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

Nos termos do artigo 5.º, n.º 1, do Código do IRS, consideram-se rendimentos de capitais 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.

Por sua vez, a alínea t) do n.º 2 do mesmo artigo inclui expressamente entre os rendimentos de capitais os montantes pagos ou colocados à disposição dos sujeitos passivos por estruturas fiduciárias, quando tais montantes não estejam associados à liquidação, revogação ou extinção dessas estruturas e não tenham sido anteriormente tributados nos termos do artigo 20.º, n.º 3, do Código do IRS.

Trata-se de uma previsão específica de incidência tributária aplicável às distribuições efetuadas por estruturas fiduciárias, que não depende necessariamente da existência de uma remuneração do capital no sentido económico tradicional. Assim, para efeitos da aplicação desta disposição, importa determinar se o montante foi atribuído por uma estrutura fiduciária ao respetivo beneficiário e se a atribuição se encontra abrangida por alguma das situações legalmente previstas que afastam a tributação nos termos daquela norma.

No caso dos autos, resultou provado que, em 31 de março de 2021, os administradores fiduciários C... LIMITED e D… LIMITED, na qualidade de *trustees* do E…, atribuíram à Requerente a quantia de £ 17.596,50. Resultou igualmente demonstrado que o *Deed of Distribution and Discharge and Indemnity of Trustees* identifica expressamente a Requerente como beneficiária discricionária da estrutura fiduciária e que a atribuição foi efetuada pelos *trustees* no exercício dos poderes conferidos pela cláusula 7 do instrumento constitutivo do fundo.

Estamos, assim, perante uma atribuição patrimonial efetuada por uma estrutura fiduciária à Requerente, na qualidade de beneficiária dessa mesma estrutura.

A Requerente sustenta, contudo, que a atribuição constituiu uma doação, invocando a intenção liberal subjacente ao pagamento, a documentação apresentada e a liquidação e pagamento de Imposto do Selo. Todavia, a qualificação atribuída pelas

partes a determinada operação não é, por si só, determinante para efeitos da respetiva qualificação tributária.

Mais, a circunstância de uma atribuição patrimonial ser gratuita não afasta necessariamente a aplicação de uma norma especial de incidência tributária que expressamente sujeita a imposto determinados montantes recebidos de estruturas fiduciárias.

Por outro lado, a participação da atribuição patrimonial como doação e o pagamento de Imposto do Selo não vinculam a Administração Tributária ou o Tribunal quanto à qualificação do montante para efeitos de IRS.

Acresce que, conforme resulta da matéria de facto não provada, não ficou demonstrado que a atribuição tivesse resultado de uma decisão do proprietário da sociedade e do *trust* de distribuir poupanças a antigos colaboradores como reconhecimento dos serviços anteriormente prestados. A prova testemunhal produzida não permitiu esclarecer, com suficiente consistência, as circunstâncias concretas que determinaram a atribuição patrimonial, designadamente a alegada intenção liberal. De todo o modo, ainda que a atribuição tivesse sido motivada por razões de reconhecimento pessoal ou profissional, tal circunstância não afastaria, por si só, a aplicação do regime específico previsto no artigo 5.º, n.º 2, alínea t), do Código do IRS.

V.2. Da exclusão de tributação das distribuições resultantes da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias

Importa ainda apreciar se a atribuição patrimonial em causa se encontra associada à liquidação, revogação ou extinção da estrutura fiduciária. O artigo 5.º, n.º 2, alínea t), do Código do IRS distingue as distribuições efetuadas durante a existência da estrutura fiduciária daquelas que estejam associadas à sua liquidação, revogação ou extinção[1].

[1] Sobre a distinção entre as distribuições efetuadas durante a vigência de uma estrutura fiduciária e aquelas que resultam da sua liquidação, revogação ou extinção cf. decisão arbitral proferida no processo n.º 698/2022-T, de 8 de janeiro de 2024

Por sua vez, o artigo 12.º, n.º 8, do mesmo Código estabelece um regime específico de exclusão de tributação relativamente aos valores atribuídos em resultado da liquidação, revogação ou extinção de estruturas fiduciárias a sujeitos passivos beneficiários que não as tenham constituído.

No caso concreto, não resultou provado que a atribuição patrimonial à Requerente tivesse ocorrido em consequência da liquidação, revogação ou extinção do E... .

O documento apresentado identifica a operação como uma distribuição efetuada pelos administradores fiduciários no exercício dos poderes previstos no instrumento constitutivo do fundo. É certo que o referido documento prevê que a Requerente não receberia futuras distribuições e que os *trustees* ficariam liberados de determinadas obrigações relacionadas com a atribuição efetuada. Todavia, tais estipulações respeitam à relação entre a beneficiária e os administradores fiduciários relativamente à distribuição concretamente realizada, não demonstrando, por si só, que a estrutura fiduciária tenha sido liquidada, revogada ou extinta.

Não se mostram, por conseguinte, demonstrados os pressupostos necessários à aplicação da exclusão de tributação prevista no artigo 12.º, n.º 8, do Código do IRS.

Acresce que também não resulta dos autos que os montantes distribuídos à Requerente tenham sido anteriormente sujeitos a tributação nos termos do artigo 20.º, n.º 3, do Código do IRS, circunstância que, nos termos da parte final da alínea t) do n.º 2 do artigo 5.º do mesmo Código, afastaria a sua tributação como rendimentos de capitais.

Aliás, nem a Requerente invocou essa tributação anterior, nem foram apresentados elementos probatórios que permitam concluir pela sua verificação.

V.3. Do ónus da prova e do valor probatório das informações obtidas através da troca automática de informações

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 Requerente sustenta ainda que a correção tributária assentou exclusivamente em informações recebidas das autoridades fiscais da Ilha de Man, cujo conteúdo e fundamentos não foram suficientemente esclarecidos, invocando os artigos 74.º, 75.º e 76.º da LGT e o princípio do inquisitório previsto no artigo 58.º do mesmo diploma.

Nos termos do artigo 74.º, n.º 1, da LGT, o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da Administração Tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque.

Por sua vez, o artigo 76.º, n.º 4, da LGT reconhece valor probatório às informações prestadas pelas administrações tributárias estrangeiras, nos termos legalmente previstos, sem prejuízo da possibilidade de apresentação de prova em contrário. Todavia, a informação obtida através de mecanismos de troca automática de informações não dispensa a demonstração dos pressupostos materiais da tributação, nem transforma a qualificação comunicada pela administração tributária estrangeira numa qualificação juridicamente vinculativa para efeitos da aplicação do direito fiscal português.

No caso dos autos, porém, a qualificação da quantia recebida pela Requerente não depende exclusivamente da informação transmitida pelas autoridades fiscais estrangeiras. Foi a própria Requerente quem apresentou o *Deed of Distribution and Discharge and Indemnity of Trustees*, documento que identifica a estrutura fiduciária, a qualidade de beneficiária discricionária da Requerente e a realização de uma distribuição patrimonial pelos respetivos administradores fiduciários.

Assim, independentemente do valor probatório que, isoladamente, pudesse ser atribuído à informação recebida através dos mecanismos de cooperação administrativa internacional, a documentação constante dos autos permite estabelecer a proveniência e a natureza fiduciária da atribuição patrimonial. Por conseguinte, não se verifica uma situação em que a correção tributária assente exclusivamente numa classificação genérica de rendimentos comunicada por uma administração tributária estrangeira, desacompanhada de elementos que permitam aferir a realidade subjacente.

21.

Também não se verifica uma situação de fundada dúvida sobre a existência e a quantificação do facto tributário que imponha a aplicação do artigo 100.º, n.º 1, do CPPT.

A existência da atribuição patrimonial, o respetivo montante e a qualidade de beneficiária da estrutura fiduciária encontram-se demonstrados, não tendo a prova produzida afastado a subsunção da operação à previsão do artigo 5.º, n.º 2, alínea t), do Código do IRS.

V.4. Da fundamentação da correção tributária

A Requerente invoca igualmente a insuficiência da fundamentação da correção tributária, por considerar que a Administração Tributária não esclareceu adequadamente os motivos pelos quais desconsiderou a documentação apresentada e qualificou a quantia recebida como rendimento de capitais.

Nos termos do artigo 77.º, n.º 1, da LGT, as decisões dos procedimentos tributários devem ser fundamentadas através de uma exposição, ainda que sucinta, das razões de facto e de direito que as motivaram.

A fundamentação deve permitir ao destinatário compreender o percurso factual e jurídico que conduziu à decisão administrativa, de modo a possibilitar o exercício esclarecido dos respetivos meios de defesa.

No caso concreto, a decisão administrativa identificou a existência de rendimentos provenientes da Ilha de Man, a entidade pagadora, o montante de € 20.937,09, o período de tributação de 2021 e a respetiva qualificação como rendimentos de capitais da categoria E, fazendo referência ao artigo 5.º do Código do IRS. Por conseguinte, afigura-se-nos devidamente fundamentada

Acresce que a Requerente demonstrou ter compreendido o objeto e os fundamentos essenciais da correção, tendo contestado expressamente a qualificação da

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

quantia como rendimento de capitais e apresentado documentação destinada a demonstrar a sua alegada natureza gratuita.

Nestes termos, considera-se que a fundamentação administrativa permitiu identificar as razões essenciais da correção tributária e assegurar o exercício do direito de defesa da Requerente, não se verificando o vício de falta de fundamentação invocado.

V.5. Conclusão

Em face do exposto, conclui-se que a quantia de € 20.937,09 recebida pela Requerente em 2021 corresponde a uma distribuição patrimonial efetuada por uma estrutura fiduciária à respetiva beneficiária, enquadrável no artigo 5.º, n.º 2, alínea t), do Código do IRS.

Consequentemente, não se verifica a ilegalidade da liquidação de IRS impugnada, devendo o pedido de pronúncia arbitral ser julgado improcedente.

V.6. Do direito a juros indemnizatórios

A Requerente requereu o pagamento de juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43º da LGT.

Decorre do número 1 desse artigo que existe direito a 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". Nestes termos a atribuição de juros indemnizatórios encontra-se dependente da procedência da ilegalidade dos atos de liquidação contestados, o que não sucede nos presentes autos. Dada a decisão de improcedência do pedido improcede também o pedido de pagamento de juros indemnizatórios

VI) DECISÃO

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 face de tudo quanto se deixa consignado, decide-se:

a) Julgar os pedidos de pronúncia arbitral totalmente improcedentes e, em consequência, absolver a Requerida dos pedidos;

b) Condenar a Requerente nas custas do processo, em razão do decaimento.

Fixa-se o valor do processo em €7.984,05 nos termos do artigo 97º-A, n.º 1, *a),* do CPPT, aplicável por força da alínea *a)* do n. º1 do artigo 29.º do RJAT e do n. º2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.
Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €612,00 nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 09 de Novembro de 2026
O Árbitro

_____

(André Festas da Silva)

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