



Tax & Business Lawyers

# NEWSLETTER

---

---

JULHO 2025

## SÚMULA DE JURISPRUDÊNCIA FISCAL ARBITRAL (2.º TRIMESTRE DE 2025)

A presente informação fiscal apresenta uma síntese trimestral das principais decisões proferidas pelo Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), em matéria tributária, analisando o impacto e o contributo que tais decisões poderão vir a ter e tem por referência o 2.º trimestre de 2025.

---

Litigation Team

---



1.

**NÚMERO DO PROCESSO:** 1192/2024-T

**DATA:** 24 de abril de 2025

**ASSUNTO:** IRC – Tributação autónoma – Despesas não documentadas

A REQUERENTE apresentou um Pedido de Pronúncia Arbitral, tendo em vista a anulação da liquidação de IRC e juros compensatórios relativa ao período de 2022, no valor de €1.032.308,07.

**FACTOS:**

A Autoridade tributária realizou uma contagem dos valores em caixa na sede e nos estabelecimentos da REQUERENTE, tendo sido identificada uma discrepância de € 1.960.560,65 entre o valor contado em caixa e o saldo registado na contabilidade.

Foi apurado que as diferenças nos saldos da conta Caixa começaram a surgir em 2014/2015 e agravaram-se até 2022. Parte dos valores em falta foram retirados por um antigo gerente antes do verão de 2022.

Assim, a correção efetuada pela Administração Tributária teve por fundamento despesas não documentadas relativas ao ano de 2022, nos termos do artigo 88.º do Código do IRC, com base na contagem física dos valores em caixa.

Na sequência dessa divergência, foi emitida uma liquidação de IRC no valor total de € 1.032.308,07, incluindo € 53.535,58 de juros compensatórios.

A REQUERENTE apresentou um Pedido de Pronúncia Arbitral para contestar a liquidação de IRC, invocando as seguintes ilegalidades na liquidação:

- Erro de facto por imputar ao ano de 2022 despesas ocorridas em anos anteriores
- Falta de notificação prévia do procedimento de inspeção
- Falta de diligências adequadas, violando o princípio do inquisitório

## ANÁLISE DO TRIBUNAL

Em relação ao erro sobre os pressupostos de facto subjacente à tributação autónoma, o Tribunal arbitral entendeu que ficou provado que parte significativa das despesas ocorreram em anos anteriores a 2022, conforme depoimentos credíveis e prova documental junta aos autos, invalidando a imputação integral dessas despesas ao exercício de 2022.

Assim, o Tribunal decidiu que a liquidação de IRC, na parte relativa à tributação autónoma por despesas não documentadas imputadas ao ano de 2022, enferma de vício de erro sobre os pressupostos de facto, nos termos do artigo 163.º, n.º 1 do Código do Procedimentos Administrativo (CPA), subsidiariamente aplicável.

Adicionalmente, e a respeito da notificação prévia do procedimento de inspeção, o Tribunal decidiu que não ocorreu qualquer vício relacionado com a falta de notificação prévia da inspeção, na medida em que a atuação da Autoridade tributária se enquadra na exceção prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 50.º do RCPITA, relativa à inventariação dos valores em caixa, para a qual a lei dispensa a notificação prévia.

No que respeita à violação do princípio do inquisitório, o Tribunal Arbitral entendeu que Autoridade tributária violou esse princípio previsto no artigo 58.º da Lei Geral Tributária, ao não ter inquirido os ex-gerentes que exerceram funções durante o ano de 2022, na medida em que a sua audição era relevante para o apuramento da verdade material, designadamente no que respeita à movimentação de valores não documentados, e a sua omissão não foi devidamente justificada pela Administração tributária.

Relativamente aos juros compensatórios, o Tribunal arbitra decidiu que, por consequência da anulação parcial da liquidação por vício de erro sobre os pressupostos de facto, os juros compensatórios que lhe estão associados também devem ser anulados, por carecerem de suporte legal autónomo.

Por fim, no que respeita aos juros indemnizatórios, o Tribunal concluiu não existia razão à Requerente quanto a esse pedido, uma vez que não se demonstrou que a quantia liquidada tenha sido paga, condição necessária nos termos do artigo 43.º, n.º 1 da LGT.

Em face de todo o exposto, o Tribunal Arbitral decidiu julgar procedente o presente pedido de pronúncia arbitral, determinando, em consequência, a anulação da liquidação de IRC (tributações autónomas) e juros compensatórios.

2.

**NÚMERO DO PROCESSO:** 1219/2024-T

**DATA:** 8 de maio de 2025

**ASSUNTO:** IVA – Bónus de quantidade – Prazo para a regularização da dedução de IVA

A REQUERENTE apresentou Pedido de Pronúncia Arbitral, tendo em vista a declaração de ilegalidade e a anulação dos atos de liquidação de Imposto sobre o Valor Acrescentado relativos às declarações periódicas dos meses de janeiro a dezembro de 2020, no valor de €118.457,55 e, bem assim, a revogação da decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa, requerendo, por fim, o reembolso dos montantes indevidamente pagos, acrescidos de juros indemnizatórios.

### **FACTOS:**

A REQUERENTE é uma sociedade comercial unipessoal por quotas, com sede em Portugal, e exerce a sua atividade no setor da saúde, nomeadamente na comercialização de produtos farmacêuticas, médicos e hospitalares.

No âmbito da sua atividade, a REQUERENTE concede regularmente descontos de quantidade, os quais podem assumir a forma de atribuição gratuita de produtos (“bónus em espécie”), após determinado volume de compras por parte dos clientes.

No exercício de 2020, a REQUERENTE emitiu várias faturas relativas a esses bónus em espécie, titulando a entrega gratuita de produtos, nas quais não liquidou IVA. Apesar disso, a REQUERENTE autoliquidou IVA relativamente a essas entregas, tendo-o refletido contabilisticamente na conta de IVA liquidado por autocorreção e declarado o respetivo montante no campo 4 das declarações periódicas de janeiro a dezembro de 2020.

Note-se, porém, que a REQUERENTE considera que esse valor de IVA foi indevidamente pago por erro de direito quanto à qualificação das operações em causa, entendendo que os bónus atribuídos se encontram excluídos de tributação ao abrigo do artigo 16.º, n.º 6 do Código do IVA.

Por esse motivo, a Requerente apresentou Pedido de Revisão Oficiosa, tendo em vista a anulação parcial das liquidações de IVA dos períodos de janeiro a dezembro de 2020 e o reembolso do imposto entregue em excesso, acrescido dos juros indemnizatórios, o qual foi indeferido.

Na sequência do indeferimento do Pedido de Revisão Oficiosa apresentado, a REQUERENTE

apresentou o competente Pedido de Pronúncia Arbitral.

## ANÁLISE DO TRIBUNAL

Fixada a matéria de facto tida como assente, o Tribunal delimitou três questões jurídicas a decidir: (i) a aplicação do prazo de regularização do IVA ao abrigo do artigo 98.º, n.º 2 do Código do IVA; (ii) exclusão da tributação nos termos do artigo 16.º, n.º 6, alínea b) do Código do IVA; e (iii) o reembolso dos juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da Lei Geral Tributária.

Relativamente à aplicação do prazo para regularização do IVA, o Tribunal entendeu que a Autoridade tributária interpretou de forma incorreta o artigo 98.º, n.º 2 do Código do IVA, ao considerar como aplicável o prazo de dois anos previsto no artigo 78.º, n.º 6 do Código do IVA, reservado a erros materiais ou imputáveis à AT. Ora, o Tribunal considerou que, no caso concreto, o erro decorria da inclusão indevida de bónus de quantidade no valor tributável de IVA que, segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, configura um erro de direito, sujeitando-se por isso a um prazo mais alargado de 4 anos.

Assim, a este respeito, o Tribunal arbitral concluiu que indeferimento do pedido de revisão oficiosa era ilegal por violação do artigo 98.º, n.º 2 do Código do IVA, devendo ser declarado ilegal e conseqüentemente anulado, na parte em que foi negado à REQUERENTE o direito à regularização do IVA que autoliquidou em excesso sobre o valor dos produtos disponibilizados gratuitamente aos seus clientes.

No que respeita à exclusão de tributação, o Tribunal, após análise da Diretiva IVA, da jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (incluindo os Acórdãos Kuwait Petroleum e Naturally Yours) e da Portaria n.º 497/2008, concluiu que a exclusão do valor tributável se aplica sempre que haja uma conexão direta entre os bens entregues gratuitamente e a operação onerosa (venda de bens). Assim, mesmo que os produtos atribuídos como bónus não sejam da mesma natureza dos inicialmente vendidos, desde que estejam integrados numa política comercial coerente e associados à aquisição de bens, devem ser qualificados como descontos em espécie e não como ofertas.

Conseqüentemente, entendeu o Tribunal que a Administração tributária errou ao incluir tais bónus no valor tributável, devendo os mesmos ser excluídos nos termos do artigo 16.º, n.º 6, alínea b) do Código do IVA.

Por último, no que concerne ao direito ao reembolso e aos juros indemnizatórios, o Tribunal concluiu que a anulação de um ato de indeferimento de revisão oficiosa, com fundamento em erro de direito, justifica o reembolso dos montantes indevidamente pagos, acompanhados do pagamento de juros indemnizatórios, contados desde a data do

pagamento indevido até à emissão da nota de crédito que concretize a restituição do imposto.

Em face do que antecede, o Tribunal Arbitral decidiu julgar totalmente procedente o pedido, determinando, em consequência, o reembolso do IVA autoliquidado pela REQUERENTE no ano de 2020 quanto aos “Bónus” de quantidade, acrescido do pagamento de juros indemnizatórios.

### 3.

**NÚMERO DO PROCESSO:**1341/2024-T

**DATA:** 26 de junho de 2025

**ASSUNTO:** IRS – Residência parcial – Rendimentos obtidos no estrangeiro

A REQUERENTE apresentou um Pedido de Pronúncia Arbitral, com vista à declaração de ilegalidade da liquidação adicional de IRS, referente ao ano de 2019, no valor total de € 21.529,13.

#### **FACTOS:**

O REQUERENTE é uma pessoa singular que celebrou, em 18 de abril de 2019, um acordo de cessação do contrato de trabalho com efeitos a 31 de agosto de 2019, tendo recebido uma indemnização global de € 426.045,61, dos quais € 111.749,67, referentes ao período da prestação de trabalho em Hong Kong, foram recebidos até 31 de agosto de 2019. O valor de €111.749,67 foi refletido em recibo de vencimento de 24 de agosto de 2019, tendo a entidade empregadora transferido € 68.443,86 líquidos para a conta do Requerente em 29 de agosto de 2019.

Em 18 de setembro de 2019, o REQUERENTE mudou a sua residência fiscal para Portugal, tendo-se declarado residente parcial entre 1 de setembro de 2019 e 31 de dezembro de 2019.

Nessa sequência, em 24 de setembro de 2019 submeteu uma declaração de substituição incluindo os rendimentos a tempo parcial em Portugal (setembro a dezembro de 2019), reportando o valor da indemnização como rendimento da Categoria A no Anexo J e como rendimento de elevado valor acrescentado, no Anexo L, com opção pelo crédito de imposto.

Após a declaração de substituição, a Autoridade tributária emitiu uma liquidação no valor de € 22.593,19, tendo o REQUERENTE apresentado Pedido de Revisão Oficiosa, o qual foi indeferido por despacho da Autoridade tributária.

Inconformada com a posição da Autoridade tributária, o REQUERENTE apresentou o competente Pedido de Pronúncia Arbitral.

## ANÁLISE DO TRIBUNAL

Fixada a matéria de facto dada como provada e elencadas as posições das partes, o Tribunal identificou como questão de mérito averiguar “ *se o montante de € 111.749,67 foi colocado à disposição do Requerente em momento anterior à sua residência em Portugal, e se, por conseguinte, deve considerar-se excluído da tributação ao abrigo do CIRS português.*”.

Para responder à questão, o Tribunal Arbitral começou por discorrer sobre o regime normativo relevante (artigos 13.º, 15.º e 16.º do Código do IRS), para de seguida concluir que, até 18 de setembro de 2019, o Requerente não preenchia os requisitos de residência fiscal em Portugal.

Verificado que o montante de € 111.749,67 foi colocado à disposição do Requerente em agosto de 2019, antes da mudança da residência fiscal para Portugal, entendeu o Tribunal que tal montante não se encontra sujeito a tributação em sede de IRS, uma vez que à data da disponibilização, o Requerente não era residente e o rendimento em causa não foi obtido em Portugal. Consequentemente, aplicando o disposto no artigo 15.º, n.º 2 do Código do IRS, o Tribunal concluiu que a liquidação em apreço padecia de vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto e de direito.

O Tribunal analisou a atuação das partes, referindo que o (i) o Requerente apresentou prova documental consistente do momento em que os rendimentos foram disponibilizados; (ii) a Autoridade tributária não produziu prova idónea em sentido contrário, tendo apenas invocado a ausência de informação suficiente e remetido para dados incompletos obtidos junto das autoridades alemãs; e (iii) a Autoridade tributária violou o princípio do inquisitório, ao não diligenciar ativamente pela descoberta da verdade material, limitando-se a indeferir o pedido com base em dúvidas não esclarecidas.

Por fim, o Tribunal concluiu que, tendo sido o rendimento colocado à disposição fora do período de residência fiscal em Portugal, e não tendo sido obtido em território, a liquidação em causa enferma de erro nos pressupostos de facto e de direito e, por isso, deve ser anulada,

Em face do exposto, o Tribunal Arbitral considerou totalmente procedente o pedido formulado pelo Requerente, determinando, em consequência, a ilegalidade da liquidação de IRS e do despacho de indeferimento do Pedido de Revisão Oficiosa, condenando a Administração Tributária no reembolso do imposto indevidamente pago, acrescido dos correspondentes juros indemnizatórios.

\*\*\*

Rogério Fernandes Ferreira  
Vânia Codeço  
Álvaro Pinto Marques  
Mariana Baptista de Freitas  
Bárbara Malheiro Ferreira  
Maria Antónia Silva  
Marta Arnaut Pombeiro  
Marta Monteiro Moreira  
Marta Sequeira Campos  
Raquel Tomé Castelo

---

Avenida da Liberdade 136 4º (receção)

1250-146 Lisboa • Portugal

T: +351 215 915 220

[contact@rfflawyers.com](mailto:contact@rfflawyers.com)

[www.rfflawyers.com](http://www.rfflawyers.com)



---

This Information is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Information may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact.

\*\*

Awards & recognitions 2025: Legal 500 | Chambers & Partners | International Tax Review | Best Lawyers | Lexology Index | Leaders League and others.