

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 04/ 2011-T

Tema: Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares - IRS.

Regime de Arbitragem Tributária Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro

Decisão Arbitral Processo n.º 4/2011-T

Autor/Requerente

...

Requerida/o

Direcção-Geral dos Impostos (Ministério das Finanças)

I. RELATÓRIO

Em 28 de Julho de 2011, ... (Autor), contribuinte fiscal número ..., e com demais sinais no processo, submeteu ao Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) o pedido de constituição de tribunal arbitral, referente à anulação do acto tributário de liquidação oficiosa de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”), sob o número ..., datado de 26 de Janeiro de 2011, referente ao ano 2009, no montante de € 613,91.

Em 5 de Setembro de 2011, na sequência da recusa de entrada do requerimento inicial, por omissão dos requisitos obrigatórios previstos no artigo 10.º, n.º 2, alíneas b), c), d), e) e f) do Regime de Arbitragem, o Autor apresentou novo requerimento inicial, que foi admitido, considerando-se como data de entrada a do requerimento inicial (28 de Julho de 2011), ao abrigo do disposto no artigo 476.º do Código de Processo Civil (“CPC”), por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do Regime de Arbitragem.

Foi designado como árbitro único, em 7 de Setembro de 2011, a signatária Alexandra da Felicidade Machado Coelho Martins.

O tribunal arbitral foi constituído em 26 de Outubro de 2011, na sede do CAAD (*cfr.* acta de constituição do tribunal arbitral).

O Autor alega, como causa de pedir, que a liquidação oficiosa levada a efeito pela Administração Tributária foi efectuada sem a observância dos requisitos legais, por não ter sido previamente notificado para, no prazo de 30 dias, suprir a falta de apresentação da declaração anual de IRS, conforme preceitua o n.º 3 do artigo 76.º do Código deste imposto.

Acrescenta que, em 3 de Março de 2011, submeteu a Declaração de IRS, referente ao ano 2009, através do Portal das Finanças, a qual foi aceite e processada pela Administração Tributária, não resultando da simulação de IRS qualquer imposto a pagar, mas, sim, um reembolso a seu favor correspondente a € 804,85, pdo que peticiona a restituição do montante pago de € 613,91 e, bem assim, do montante a reembolsar de € 804,85, resultante da simulação, perfazendo a quantia total de € 1.418,76.

O Autor juntou 12 documentos.

Em 22 de Novembro de 2011, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou resposta na qual invoca, por excepção, a extemporaneidade do pedido de pronúncia arbitral e, por impugnação, secunda os fundamentos e conduta da Administração Tributária. Suscita, ainda, o incidente de verificação do valor da causa, que, em seu entender, deve corresponder ao do acto tributário cuja anulação se pretende, *i. é*, a € 613,91 e não à quantia de € 1.418,76 peticionada pelo Autor, nem à de € 2.000 indicado pelo CAAD . Termina pugnando pela manutenção do acto tributário impugnado.

De igual modo, na mesma data, a Requerida procedeu à junção de cópia do Processo Administrativo Tributário (“PAT”).

Realizou-se, de seguida, em 7 de Dezembro de 2011, a primeira reunião do tribunal arbitral, nos termos e com os objectivos previstos no artigo 18.º do Regime de Arbitragem

Tributária. As partes foram ouvidas relativamente à excepção de intempestividade suscitada, conforme acta da primeira reunião do tribunal arbitral.

O Autor juntou documentos e prestou esclarecimentos complementares em articulado submetido para o efeito. Neste âmbito, a Requerida exerceu o contraditório, reiterando que considera verificada a excepção de extemporaneidade do pedido de pronúncia arbitral.

* * *

Em face do exposto, importa delimitar as principais questões decidendas.

Em primeiro lugar, importa decidir o incidente relativo ao valor da causa suscitado pela Requerida.

Após, há que apreciar e decidir a questão prévia, também levantada pela Requerida, relativa à extemporaneidade de apresentação do pedido de pronúncia arbitral.

Por último, caso a excepção de extemporaneidade não proceda cumpre apreciar a questão de mérito. O objecto do processo centra-se na aferição da validade, formal e substantiva, do acto de liquidação oficiosa de IRS referente ao ano 2009, à face dos vícios invocados pelo Autor: preterição da formalidade de notificação prévia para cumprir a obrigação declarativa em falta e erro nos pressupostos relativo à não consideração das deduções fiscais.

INCIDENTE DE VERIFICAÇÃO DO VALOR PROCESSUAL

A Requerida impugna, na sua resposta, o valor da causa indicado pelo Autor – de € 1.418,76 - e, bem assim, aquele que foi indicado pelo CAAD, de € 2.000.

Alega, para este efeito, que nos processos em que é impugnada a liquidação de tributos, situação em que se enquadra o presente processo arbitral, o Código de Procedimento e Processo Tributário (“CPPT”) prevê de forma expressa que o valor da causa seja o da importância cuja anulação se pretende, conforme preceitua o artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT.

Conclui que o valor da acção deve ser o que corresponde ao acto sindicado pelo Autor: a liquidação de IRS emitida sob o número ..., datada de 26 de Janeiro de 2011, referente ao ano 2009, no montante de € 613,91.

Nos esclarecimentos complementares produzidos, o Autor mantém a sua posição no sentido de que ao valor do acto de liquidação (€ 613,91) deve ser acrescida a importância de € 804,85, a título de verba de IRS a ser-lhe restituída, com base nas deduções fiscais declaradas, perfazendo o total peticionado de € 1.418,76.

É inequívoca a aplicabilidade do artigo 97.º-A do CPPT, desde logo, por remissão explícita do artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

Segundo o compêndio procedimental “*Os valores atendíveis, para efeitos de custas ou outros previstos na lei, para as acções que decorram nos tribunais tributários, são os seguintes:*

- (a) *Quando seja impugnada a liquidação, o da importância cuja anulação se pretende; (...)*” – artigo 97.º, n.º 1, alínea a) do CPPT.

Compreende-se o critério legal, uma vez que estamos no âmbito de um processo que reveste a forma impugnatória, em que o pedido consiste precisamente na anulação do acto impositivo praticado pela Administração e na pronúncia constitutiva inerente.

Pelas razões expostas não deve, pois, para este efeito ser adicionada a importância de € 804,85, desprovida de conexão com o acto de liquidação oficiosa.

O pedido arbitral visa a eliminação do acto tributário de IRS no valor de € 613,91, pelo que se altera e fixa o valor da causa neste montante, com as legais consequências em matéria de taxa de arbitragem.

II. SANEAMENTO

O Tribunal é competente.

O processo não enferma de vícios que o invalidem na totalidade.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se legítimas.

Atenta a questão prévia suscitada, relativa à extemporaneidade da impugnação, procede-se, de imediato, à respectiva apreciação.

1. QUESTÃO PRÉVIA: ENQUADRAMENTO

Assinala a Requerida que o pedido de pronúncia arbitral vem na sequência do indeferimento, notificado em 5 de Abril de 2011, da reclamação graciosa que o Autor apresentou contra o acto tributário de liquidação oficiosa de IRS referente a 2009.

Da decisão de indeferimento cabia recurso hierárquico, a deduzir no prazo máximo de 30 dias, ou impugnação judicial, a apresentar no prazo de 15 dias, em ambos os casos contados da data da notificação do indeferimento, ao abrigo dos artigos 66.º, n.º 2 e 102.º, n.º 2 do CPPT.

Porém, não foi sindicada a decisão de indeferimento e o acto tributário subjacente dentro dos referidos prazos legais.

Acrescenta a Requerida que o requerimento suplementar apresentado pelo Autor, em 14 de Junho de 2011, não tem a virtualidade interruptora daqueles prazos. Nestes termos, em 1 de Julho de 2011, momento em que entrou em vigor a Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, que determinou a vinculação da Administração Tributária ao regime jurídico da arbitragem voluntária e à jurisdição dos tribunais arbitrais, já se encontravam esgotados todos os prazos de reacção, procedimental e contenciosa.

Para a decisão da excepção, temos a considerar os factos assentes que, no ponto seguinte, se enunciam.

2. QUESTÃO PRÉVIA: MATÉRIA DE FACTO

Analisada a prova documental produzida, consideram-se provados e com interesse para a decisão da questão prévia os seguintes factos:

1.º

Em 16 de Setembro de 2010, a Administração Tributária emitiu o ofício ..., dirigido ao Autor, no âmbito do procedimento de liquidação oficiosa de IRS referente ao ano 2009, para que aquele cumprisse a obrigação de entrega da declaração de IRS desse ano 2009, no prazo de 30 dias. Este ofício foi enviado para o domicílio fiscal do Autor, por aviso postal registado – ... – tendo sido entregue pelos correios em 20 de Setembro de 2010 – conforme informação disponibilizada pelos CTT no seu sítio da internet e de acordo com o ponto II da fundamentação da decisão de indeferimento constante do documento 8 junto à p.i..

2.º

Em 26 de Janeiro de 2011, foi emitido o acto tributário de liquidação oficiosa de IRS, sob o número ..., referente aos rendimentos do Autor no ano 2009, no valor de € 613,91 – conforme cópia da demonstração de liquidação de IRS (documento 1) junta à p.i..

3.º

Em 17 de Fevereiro de 2011, o Autor apresentou junto dos serviços locais da Administração Tributária requerimento de reclamação graciosa do acto de liquidação de IRS referente ao ano 2009, com fundamento na ausência de notificação prévia, por carta registada, para cumprir a obrigação em falta, conforme previsto no artigo 76.º, n.º 3 do Código do IRS – *cf.* documento 4 junto à p.i. e fls. 2 e 3 do PAT.

4.º

Por ofício datado de 22 de Fevereiro de 2011, o Autor foi notificado para exercer o direito de audição prévia, o qual veio a exercer, por escrito, em 11 de Março de 2011, alegando não ter recepcionado o ofício ... em 16 de Setembro de 2010 e mantendo os fundamentos da reclamação graciosa – documentos 6 e 7 juntos à p.i. e fls. 4 a 9 do PAT.

5.º

A reclamação graciosa – autuada sob o processo n.º ... – foi indeferida por despacho datado de 23 de Março de 2011, notificada ao Autor por carta registada com aviso de recepção, recepcionada em 5 de Abril de 2011 – de acordo com o documento 8 junto à p.i. e fls. 11 a 17 do PAT.

6.º

Como fundamentos do indeferimento da reclamação graciosa extraem-se da informação anexa ao correspondente despacho os seguintes que parcialmente se transcrevem:

“(...) da consulta aos elementos disponíveis nestes serviços, verifica-se que na tramitação do procedimento conducente à fixação do rendimento foi emitido o ofício ..., de 2010.09.16, notificado ao reclamante por aviso postal registado (...), entregue no domicílio fiscal deste em 2010.09.20, conforme informação disponibilizada pelos correios no seu sítio da internet.

Assim, considera-se que foi dado cumprimento ao disposto na norma invocada pelo reclamante, efectivando-se a notificação nos termos e para os efeitos do artigo 39.º do CPPT, pelo que o pedido deverá ser considerado improcedente.

(...) o n.º 1 do artigo 39 do CPPT, estabelece que estas notificações efectivadas por carta registada presumem-se feitas no 3º dia posterior ao do registo ou no 1º dia útil seguinte a esse, quando esse dia não seja útil, cabendo posteriormente ao interessado ilidir a presunção, nos termos do n.º 2 desta norma, o que na presente situação não se verifica.”.

– conforme se extrai do documento 8 junto à p.i. e de fls. 11 a 17 do PAT.

7.º

Do ofício de notificação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa consta a seguinte menção: *“Da decisão proferida nos autos, e se V. Ex^a não se conformar com o resultado, poderá impugnar ou recorrer hierarquicamente, nos prazos de quinze ou trinta dias a contar da presente notificação, conforme o previsto no n.º 2 do art.º 102º e n.º 2 do art.º 66º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário”* - idem.

8.º

Em 14 de Junho de 2011 o Autor dirigiu à Administração Tributária um pedido de esclarecimento através da plataforma informática das reclamações graciosas da Requerida, com o seguinte teor: *“Como não tive qualquer resposta da Vossa parte à questão posta por mim, venho novamente solicitar o devido acompanhamento à minha reclamação. Depois de reclamar por duas vezes por escrito, recebi 2ª carta do Serviço de Finanças de Lisboa cujo o conteúdo estou em absoluto desacordo por ser repetitivo e em nada responde aos meus argumentos apresentados. Manda a mesma carta enderessar a minha reclamação pela decisão proferida dos Serviços de Finanças 11, recorrer hierarquicamente!.... Pergunto quem é a entidade hierárquica a que devo recorrer da decisão proferida com o registo n.º ...”* - documento 9 junto à p.i..

9.º

Este pedido de esclarecimento deu origem, por processamento automático do sistema, ao procedimento de reclamação graciosa n.º ..., gerando a prolação da decisão de indeferimento liminar - documento 10 junto à p.i.

10.º

O requerimento inicial com o pedido de pronúncia arbitral foi submetido pelo Autor, por *e-mail*, no dia 28 de Julho de 2011 - de acordo com a informação constante do sistema do CAAD.

* * *

No tocante aos factos provados, a convicção do árbitro fundou-se na prova documental junta aos autos, em concreto, no teor dos documentos indicados em cada uma das alíneas *supra* os quais foram confirmados pelas partes na primeira reunião do tribunal arbitral.

Não se provaram outros factos susceptíveis de influenciar a decisão da questão prévia.

3. QUESTÃO PRÉVIA: APRECIÇÃO

O Autor reagiu contra o acto tributário de liquidação oficiosa de IRS, mediante reclamação graciosa, tendo tomado conhecimento da decisão de indeferimento e respectivos fundamentos em 5 de Abril de 2011.

A notificação do indeferimento da reclamação graciosa não foi omissa na indicação dos meios de reacção. Bem pelo contrário, o ofício da Administração Tributária refere de forma clara que “*se V. Ex^a não se conformar com o resultado, poderá impugnar ou recorrer hierarquicamente, nos prazos de quinze ou trinta dias a contar da presente notificação, conforme o previsto no n.º 2 do art.º 102º e n.º 2 do art.º 66º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário*” (ponto 7 da matéria de facto).

Neste quadro, tendo em conta que a comunicação da decisão em matéria tributária contém os respectivos fundamentos e a indicação dos meios de reacção contra o acto notificado, a mesma é juridicamente apta a produzir todos os seus efeitos, de entre os quais

se destaca o de estabelecer o início de contagem dos prazos procedimentais e contenciosos – *cfr.* artigo 36.º do CPPT.

Deste modo, decorrido o prazo máximo de 30 dias, que terminou no dia 5 de Maio de 2011, sem que tenham sido accionados pelo Autor os meios legais de que dispunha [impugnação ou recurso hierárquico], o acto tributário, ainda que eventualmente viciado e anulável, consolidou-se, não podendo mais ser atacado pelo Autor.

Mesmo que se considerasse que, com a entrada em vigor do Regime de Arbitragem previsto no Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, havia ocorrido uma “*reabertura*” do prazo para reagir, atento o alargamento para 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Regime de Arbitragem, ainda assim, quando deu entrada o requerimento inicial no CAAD, em 28 de Julho de 2011, já havia transcorrido o referido “prazo alargado” de 90 dias.

Cumprе fazer uma breve referência adicional ao pedido dirigido pelo Autor à Administração Tributária, em 14 de Junho de 2011, solicitando informações sobre a “*entidade hierárquica a que devo recorrer da decisão proferida*”.

É verdade que o artigo 37.º, n.º 1 do CPPT concede aos contribuintes a faculdade de, caso não lhes seja comunicada a fundamentação do acto notificado, no todo ou em parte, ou indicados os meios de reacção contra o acto notificado, requererem esses elementos, sanando-se, desta forma, a irregularidade.

No entanto, o exercício desta prerrogativa, que interrompe a contagem do prazo, designadamente para impugnar, até ao momento da notificação ou entrega da certidão, tem de ocorrer no período de 30 dias subsequente à notificação do acto em matéria tributária (*in casu*, da decisão de indeferimento da reclamação graciosa), ou dentro do prazo para reclamação ou impugnação desse acto. Caso contrário, já não terá o mencionado efeito interruptor.

Relativamente à decisão de indeferimento da reclamação graciosa da liquidação oficiosa de IRS do ano 2009, o Autor não se prevaleceu da faculdade que lhe era concedida pelo citado artigo 37.º do CPPT dentro do prazo de 30 dias, *i.é.*, até 5 de Maio de 2011, que também era o prazo para recorrer desse acto.

Acresce salientar que não só a decisão de indeferimento em apreço contém fundamentação e a indicação dos meios de reacção, como não constitui elemento essencial a

indicação do órgão a quem deve ser dirigido o recurso, não gerando qualquer irregularidade a sua omissão.

À face do exposto, não pode tal requerimento ter por efeito diferir o prazo de reacção ao indeferimento da reclamação graciosa.

Na ausência de uma causa interruptiva ou suspensiva do prazo - seja ele de 15, 30 ou 90 dias (a contar da decisão de indeferimento da reclamação graciosa) -, é inequívoco que em 28 de Julho de 2011, o mesmo já havia transcorrido, pois o indeferimento foi comunicado ao Autor, por ofício recepcionado em 5 de Abril de 2011.

É, por conseguinte, procedente a excepção de extemporaneidade do pedido de pronúncia arbitral, suscitada pela Requerida.

A situação de extemporaneidade do pedido de pronúncia arbitral obsta ao conhecimento do mérito do pedido e conduz à absolvição da Requerida. Por verificação da excepção invocada nega-se provimento ao pedido de pronúncia arbitral.

III. DISPOSITIVO

Em face do exposto, nega-se provimento ao pedido de pronúncia arbitral, por intempestivo.

* * *

Custas a cargo do Autor no montante de 306 €, de acordo com o artigo 12.º, n.º 2 do Regime de Arbitragem Tributária, do artigo 4.º, n.º 3 do RCPAT e da Tabela I anexa a este último.

* * *

Notifique.

Lisboa, 19 de Janeiro de 2012

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 138.º, número 5 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do Regime de Arbitragem Tributária, com versos em branco e por mim revisto.

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia antiga.

* * *

O árbitro
Alexandra Martins