

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 713/2015-T

Tema: IRS - União de facto; domicílio fiscal

DECISÃO ARBITRAL

1. RELATÓRIO

A... e B..., residentes na Rua da..., n.º..., ...-... Caneças, com os NIF ... e ..., respetivamente (doravante designados por Requerentes), vêm, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.ºs 1, alínea a), e 2, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, com a intervenção de árbitro singular, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), tendo em vista a declaração de ilegalidade e consequente anulação da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) do ano de 2014, com o n.º 2015..., da quantia de € 1 259,04, emitida em 21/08/2015, em nome da primeira Requerente, face à desconsideração, pela AT, da declaração de rendimentos apresentada por ambos para aquele ano, na qual assinalaram a opção pela tributação conjunta, indicando o estado civil de “unidos de facto”.

Cumulativamente, pedem a Requerentes que (i) seja ordenada a repristinação da declaração modelo 3 de IRS apresentada em conjunto, na qualidade de “unidos de facto”, em 7/05/2015; (ii) a AT seja condenada na anulação de todos os atos subsequentes à emissão da liquidação impugnada, designadamente a instauração do processo de execução fiscal n.º ...2015... , anulação da coima e restituição do valor pago pela primeira requerente, de € 37,50, acrescido de juros e, ainda, a restituição do que tiver sido pago na execução fiscal identificada; (iii) a AT seja condenada no pagamento de juros moratórios por qualquer

crédito fiscal emergente da anulação do ato tributário impugnado, por facto imputável àquela entidade, atribuindo ao pedido o valor de € 1 259,04.

São, resumidamente, os seguintes os fundamentos do pedido de anulação da liquidação de IRS do ano de 2014:

- a. Os Requerentes entregaram atempadamente a declaração modelo 3 de IRS do ano de 2014, nela assinalando o estado civil de “unidos de facto”;
- b. Posteriormente, a primeira Requerente foi notificada pela AT de que a declaração tinha sido selecionada para análise, “*por ter(em) sido detetada(s) a(s) seguinte(s) situação(ões): Não cumprimento pelos sujeitos passivos, requisitos legais da união de facto*”;
- c. A primeira Requerente apresentou declaração de substituição, com indicação do estado civil de “solteira”; o segundo Requerente, por não ter obtido rendimentos sujeitos a imposto, ficou dispensado da entrega da declaração, nos termos do artigo 58.º, do Código do IRS;
- d. Os Requerentes vivem em união de facto, na mesma morada, com partilha de habitação e mesa, vivendo em economia comum há mais de cinco anos, e têm um filho, nascido em 2010 (artigo 61.º e 62.º, da p. i.);
- e. “*Além de que, da vivência em comum, são evidentes outros meios de prova complementares que atestam a existência da União de Facto dos Requerentes há mais de 5 anos, de que são exemplo facturas de fornecimento de serviços de electricidade, gás, água, dos anos intermédios (...)*” – artigo 66.º, da p. i.;
- f. Por isso, não lhes podem ser recusados quaisquer direitos legal e constitucionalmente consagrados: o artigo 36.º, da Constituição da República Portuguesa (CRP) consagra a proteção da família, independentemente da forma da sua constituição, competindo ao Estado regular os impostos e os benefícios sociais, de harmonia com os encargos, conforme expressamente previsto na alínea f) do n.º 2 do artigo 67.º, da CRP;
- g. O artigo 104.º, n.º 1, da CRP, consagra o princípio da capacidade contributiva e impõe que a tributação do rendimento das pessoas singulares seja feita através de imposto “*único e progressivo, tendo em conta as necessidades e dos rendimentos*

- do agregado familiar*”, o que se aplica independentemente da forma como o agregado familiar ou a família é constituída;
- h. Por outro lado, o princípio da igualdade, vertido no artigo 13.º, da CRP, impõe a *“proibição de medidas administrativas portadoras de incidências coativas desiguais (...)”*;
- i. A Lei n.º 7/2001, de 11/05, estabelece no seu artigo 1.º, n.º 2 que *“A união de facto é a situação jurídica de duas pessoas que, independentemente do sexo, vivam em condições análogas às de cônjuges há mais de dois anos”* e, no n.º 1 do artigo 2.º - A, que, *“Na falta de disposição legal ou regulamentar que exija prova documental específica, a união de facto prova-se por qualquer meio legalmente admissível”*;
- j. O n.º 2 do artigo 14.º, do Código do IRS, ao estabelecer que *“A aplicação do regime a que se refere o n.º 1 depende da identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei para verificação dos pressupostos da união de facto e durante o período de tributação, bem como a assinatura, por ambos, da respectiva declaração de rendimentos”*, contém uma presunção com implicações imediatas e evidentes no princípio da capacidade contributiva;
- k. Como reconheceu o Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 348/97, *“as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário”*, pelo que a presunção contida no n.º 2 do artigo 14.º, do Código do IRS, é ilidível, por qualquer meio de prova legalmente admissível;
- l. Tem a jurisprudência entendido que, embora a lei tributária exija a coincidência, há mais de dois anos e no período da tributação, do mesmo domicílio fiscal, a não comunicação ou não coincidência do domicílio fiscal dos sujeitos passivos *“não afeta a substância”* do *“ser”* unido de facto, pois mais não é do que uma questão de eficácia da comunicação perante a AT;
- m. Concluiu-se, no Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 05/03/2015, processo 05655/12, que *“Vivendo duas pessoas (...) em condições análogas às de cônjuges há mais de dois anos, na mesma residência habitual [prova que cabe aos sujeitos passivos, no caso de incumprimento da obrigação de comunicação prevista no n.º 3 do artigo 19.º da LGT] verifica-se a identidade de domicílio fiscal prevista no disposto no n.º 2 do art. 14.º do CIRS”*;

- n. O mesmo será dizer que, se no caso concreto, os Requerentes provarem a união de facto, há mais de dois anos, a falta da comunicação do domicílio fiscal comum não prevalece sobre a realidade da existência dessa união de facto, pelo período legalmente necessário e exigível para que possam exercer a opção pela tributação conjunta dos seus rendimentos.

Notificada nos termos e para os efeitos previstos no artigo 17.º, do RJAT, a AT juntou PA e resposta, defendendo a manutenção do ato de liquidação objeto do presente pedido de pronúncia arbitral, com os seguintes fundamentos:

- a. Está em causa saber se os Requerentes reuniam, para efeitos do IRS de 2014, os pressupostos previstos no artigo 14.º do CIRS, para que pudessem optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, aplicável aos unidos de facto, como tinham declarado na declaração modelo 3 de IRS, apresentada em 07/05/2015;
- b. Para além dos requisitos previstos no n.º 1 do artigo 14.º, do CIRS, o n.º 2 do mesmo artigo exige a *“identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei para verificação dos pressupostos da união de facto e durante o período de tributação, como da assinatura, por ambos, da respectiva declaração de rendimentos”*;
- c. O domicílio fiscal das pessoas singulares é, salvo disposição em contrário, o local da sua residência habitual (artigo 19.º, n.º 1, alínea a), da LGT), sendo obrigatória a comunicação do mesmo à AT (n.º 3 do artigo 19.º, da LGT) e ineficaz qualquer mudança de domicílio não comunicada à administração tributária (n.º 4, do mesmo preceito legal);
- d. Ora, como consta do PA e os Requerentes não negam, não tiveram o mesmo domicílio fiscal no período relevante para o exercício da opção a que se refere o artigo 14.º, do Código do IRS;
- e. Mesmo que se entendesse que, na falta de identidade de domicílio fiscal, a prova da união de facto, para efeitos de IRS, poderia ser efetuada por outros meios, os Requerentes não lograram demonstrar, de forma inequívoca, que em 2014 viviam há mais de dois anos em união de facto;

- f. Embora em 2010 os Requerentes tivessem o mesmo domicílio fiscal, *“nos anos seguintes, foram declaradas, por impulso dos Rs., através da internet, ou através da actualização de dados no Cartão de Cidadão, moradas díspares, que apenas voltam a coincidir no ano de 2015 (já depois do ano de tributação em causa)”*, (...) [f]icando demonstrado que a falta de identidade de domicílio fiscal nem sequer se ficou a dever à inércia de um, ou ambos, em actualizar o domicílio fiscal, conforme a lei, junto da AT”; (...) *“na realidade, os Rs. alteraram, por diversas vezes, o seu domicílio, até durante o período temporal relevante para apurar da verificação dos pressupostos do art. 14.º do CIRS, porém, para moradas distintas”* – artigos 23.º a 26.º, da resposta da AT;
- g. O Atestado de Residência da União de Freguesias de ... e ..., de 26/01/2015, refere que *“(...) o Requerente vive há mais de 5 anos em união de facto com a sua companheira (...) segundo declarações prestadas pelo mesmo”* e não foi acompanhado dos documentos a que alude o artigo 2.º - A, da Lei n.º 7/2001;
- h. Também os restantes documentos juntos pelos Requerentes reforçam a insuficiência da prova da união de facto, para além de que, tal como decidido pelo Tribunal Central Administrativo Sul, no acórdão proferido em 22/01/2015, *“A lei faz depender a aplicação do regime da união de facto em sede de incidência pessoal de IRS a identidade do domicílio fiscal (...) O conceito usado pelo legislador na norma de incidência pessoal de IRS (...) é o de domicílio fiscal e não qualquer outro como residência do agregado familiar, morada habitual, paradeiro ou outro. (...) Essa identidade não se verifica no caso concreto, nos anos em causa e pelo período exigido de dois anos na lei, uma vez que nos autos tal não resulta provado (...). (...) Ora, o Recorrido não comunicou a alteração do domicílio fiscal para (...), juntamente com a Recorrida, apesar de ter sido alegadamente por seus motivos profissionais tal aconteceu, e a Recorrida apenas voltou a comunicar a alteração do domicílio fiscal para (...) em 2006, tornando assim ineficazes as alegadas mudanças de residência em comum. Durante esses períodos não lograram provar a união de facto por dois anos consecutivos”*;

- i. Nestes termos, o ato de liquidação não padece de nenhum vício que o invalide, porquanto resultou de uma correta aplicação da lei aos factos, devendo ser declarada a total improcedência do pedido, por falta de apoio legal.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada no CAAD em 30 de novembro de 2015, tendo sido aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT, em 10 de dezembro de 2015.

Os Requerentes manifestaram intenção de que o árbitro fosse designado pelo CAAD, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º, do RJAT, foi a signatária nomeada árbitro pelo Exm.º Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, encargo que aceitou no prazo legalmente previsto, sem oposição das Partes.

O Tribunal Arbitral Singular foi regularmente constituído em 10 de fevereiro de 2016 e é materialmente competente para apreciar e decidir o litígio objeto dos presentes autos.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades e não foram invocadas exceções.

A reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT, teve lugar em 6 de abril de 2015, tendo-se procedido à inquirição das duas testemunhas arroladas pelos Requerentes:

A primeira testemunha, C..., com os demais sinais dos autos, declarou que:

- a. Conhece a Requerente A..., de quem é colega de trabalho, há 17 anos;
- b. Os Requerentes vivem juntos há 13 anos, na Rua..., n.º..., em Caneças, partilham habitação, cama e mesa e têm um filho de 5 anos, que nasceu já após a vivência em comum;
- d. Quando a Requerente era solteira, visitava-a na Rua do..., em Santa Cruz, mas desde que vive maritalmente com o Requerente B..., visita-os em Caneças.

A segunda testemunha, D..., com os demais sinais dos autos, prestou o seguinte depoimento:

- a. Conhece o Requerente B..., de quem é colega, desde os 10 anos, ou seja, há 34 anos;

- b. Conheceu a Requerente A... há cerca de 10 anos, quando os Requerentes começaram a viver juntos na Rua da ... n.º..., em Caneças, onde, desde então, os visita habitualmente;
- c. A Requerente A... e o Requerente B... são um casal para todos os efeitos, não têm outra residência para além da indicada, almoçam e jantam todos os dias juntos e têm um filho comum, de 5 anos;
- d. Fazem em conjunto programas de amigos: se é futebol, vai só o Requerente B...; se é um programa mais familiar, a Requerente A... também os acompanha;
- e. Questionado pela Exm.^a Representante da AT sobre se o Requerente B... tinha outra casa, sita na ..., em Santo António dos Cavaleiros, disse que sim, mas que a residência é em Caneças.

As Partes optaram pela produção de alegações escritas sucessivas por dez dias, com início nos Requerentes, tendo sido indicado o dia 4 de maio de 2016 para prolação da decisão arbitral e advertidos os Requerentes de que, até àquela data, deveriam proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente.

Ambas as Partes apresentaram alegações, pronunciando-se sobre a prova produzida e reiterando e desenvolvendo as respetivas posições jurídicas.

2. MATÉRIA DE FACTO

2.1. Factos que se consideram provados:

- a. Em 07/05/2015, os Requerentes apresentaram declaração modelo 3 de IRS, referente aos rendimentos do ano de 2014, na qual assinalaram a situação de “Unidos de Facto”;
- b. Pela notificação n.º DIV2/..., de 08/06/2015, foi a primeira Requerente informada de que existia uma divergência na declaração J0.../..., devida ao “*Não cumprimento pelos sujeitos passivos, dos requisitos legais da união de facto*”, pelo que deveria dirigir-se ao Serviço de Finanças do seu domicílio fiscal, acompanhada “*de todos os documentos comprovativos da sua situação pessoal e familiar*”;
- c. Em 24/07/2015, os Requerentes solicitaram a eliminação da declaração J0.../..., tendo a primeira Requerente apresentado declaração de substituição, em 18/08/2015;

- d. A declaração de substituição deu origem à liquidação n.º 2015..., da quantia de € 1 259,04, com prazo para pagamento voluntário até 30/09/2015;
- e. Em 14/09/2015, a primeira Requerente pagou a quantia de € 37,50, referente à coima fixada por entrega fora do prazo da declaração modelo 3 de IRS de 2014 (processo de redução de coima n.º ...2015...);
- f. Em 9/10/2015 foi apresentada reclamação graciosa (n.º ...2015...), em que os Requerentes pediram a anulação da liquidação emitida e a repristinação da declaração apresentada por ambos, na qualidade de unidos de facto, juntando cópias dos seguintes documentos comprovativos da sua situação familiar, também juntos ao pedido de pronúncia arbitral:
- a. Certidão do “Assento de Nascimento n.º ... do ano de 2010”, emitida pela Conservatória do Registo Civil de Lisboa, na qual se atesta o nascimento, em 11/01/2010, de E..., filho de ambos os Requerentes, na qual estes declararam ter a morada comum na Rua da..., n.º..., ...-... Caneças, Odivelas;
 - b. Atestado de Residência n.º ... -...-2015, constituído por uma lauda, emitido pela União das Freguesias de ... e..., concelho de Odivelas, em 26/01/2015, na qual se atesta que “B... (...) reside na Rua da..., n.º ... -...- Caneças há cerca de cinco anos” e que “vive há cinco anos com a sua companheira acima mencionada [A...], segundo declarações prestadas pelo mesmo”;
 - c. Declaração de ambos os Requerentes, da mesma data anterior, em que declaram “sob compromisso de honra e para todos os efeitos tidos por convenientes, que vivem em união de facto há mais de 5 (cinco anos)”;
 - d. Fatura de consumo de eletricidade da F... (período de faturação: 15/01/2013 a 12/03/2013), no valor de € 30,06, pagável até 02/04/2013, referente ao consumo da Rua..., Lote ... B Santa Cruz ...-... ..., em nome de A... e remetida a esta para a Rua da..., n.º..., ..., ...-... Caneças;
 - e. Documento de formalização de compra de serviços da G..., sem data visível, em nome de A..., com o endereço eletrónico B...@HOTMAIL.COM e morada na Rua..., n.º..., ..., ...-... Caneças;
 - f. Fatura/Recibo n.º..., do Município de ...- Serviço de Águas e Saneamento, de 28/02/2013 e pagável até 25/03/2013, referente ao consumo de fevereiro de

- 2013, da Rua..., n.º..., ..., contratado em nome da primeira Requerente e remetido para esta, para a Rua ..., n.º..., ..., ...-... Caneças;
- g. Fatura H... Energia n.º ... (02/01/2013 a 01/03/2013), emitida em 01/03/2013 pela quantia de € 5,15 e com data limite de pagamento em 15/03/2013, referente ao “termo fixo propano” contratado por A..., para a R., Santa Cruz, ...-... ..., remetida a esta para a morada da Rua..., n.º..., ..., ...-... Caneças;
- h. Fatura n.º 2013... (de 19/01/2013 a 20/02/2013), emitida em 25/02/2013 pelos SMAS de Torres Vedras, da quantia de € 12,24, pagável até 13/03/2013, referente ao consumo contratado por A... para a Rua do B, ..., Santa Cruz, que lhe foi remetida para a morada de Rua..., n.º..., ..., ...-... Caneças;
- i. Declaração emitida em 13/01/2010 pela Maternidade Dr. Alfredo da Costa – Lisboa, na qual se atesta que A..., moradora na Rua..., n.º ... –..., freguesia de Caneças, concelho de Loures, esteve ali internada entre 11/01/2010 e 13/01/2010 e teve um nado vivo do sexo masculino, em 11/01/2010;
- j. Proposta de seguro n.º..., apólice n.º PC..., da I..., com início em 04/10/2012, de que consta como tomador do seguro e pessoa segura B..., com morada em Rua..., n.º ... e com o endereço eletrónico B...@hotmail.com;
- k. Recibo n.º ... emitido em 05/07/2013 pela J..., Ld.^a (Condomínios), referente ao pagamento das quotas de condomínio dos meses de abril a julho de 2013, de fração autónoma sita na..., n.º..., em nome de B..., com morada em Rua..., n.º..., ...-..., Caneças;
- l. Notificação do Centro Distrital da Segurança Social de Lisboa, com data de 10/07/2013, dirigida a B..., com morada em Rua..., n.º..., ...-..., Caneças;
- g. As sucessivas moradas declaradas pelos Requerentes, constantes do “*Sistema de Gestão e de Registo de Contribuintes*” da AT, foram as seguintes:
- a. A...:
- i. 10/04/2006 (SF Loures...) – Rua do..., Lote...–..., ..., Torres Vedras;
 - ii. 28/04/2010 (cartão do cidadão) – Rua da..., n.º..., Caneças;
 - iii. 20/02/2013 (cartão do cidadão) – Rua do..., Lote ... –..., ..., Torres Vedras;
 - iv. 24/01/2015 (cartão do cidadão) – Rua da..., n.º..., Caneças;

- b. B...:
- i. 16/09/2002 (SF Loures...) –..., Lote ... –..., Santo António dos Cavaleiros;
 - ii. 17/05/2009 (internet) – Rua da ..., n.º..., Caneças;
 - iii. 09/10/2009 (cartão do cidadão) –..., n.º...– ...B, Santo António dos Cavaleiros;
 - iv. 06/10/2011 (internet) – Rua da..., n.º..., Caneças;
 - v. 31/05/2012 (internet) –..., n.º...–..., Santo António dos Cavaleiros;
 - vi. 24/01/2015 (cartão do cidadão) – Rua..., n.º..., Caneças;
- h. A reclamação graciosa foi indeferida por despacho do Chefe do Serviço de Finanças de..., de 25/11/2015, remetido à primeira Requerente através do ofício n.º..., daquele Serviço de Finanças, da mesma data, devolvido ao remetente, reexpedido a coberto do registo dos CTT n.º RF...PT, em 18/12/2015 e novamente devolvido ao remetente, em 04/01/2016;
- i. A liquidação de IRS do ano de 2014 deu origem à instauração do processo de execução fiscal n.º ...2015..., em que é executada a primeira Requerente e no qual foi paga, em 30/11/2015, uma prestação de € 134,03.

2.2. Fundamentação da matéria de facto provada:

A convicção do Tribunal quanto à matéria de facto dada como provada resultou da análise crítica da prova documental junta ao pedido de pronúncia arbitral, do PA junto pela AT e da prova testemunhal produzida.

2.3. Factos não provados

Não há factos relevantes para a decisão da causa que não se tenham provado.

3. MATÉRIA DE DIREITO – FUNDAMENTAÇÃO

3.1. Questões prévias

1. Uma das questões que previamente se colocam ao Tribunal Arbitral respeita à tempestividade do pedido, atendendo ao termo do prazo para pagamento voluntário da liquidação impugnada, bem como ao facto de, à data do pedido de pronúncia arbitral, em

30/11/2015, não ter ainda decorrido o prazo para formação do indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada contra a mesma liquidação, em 09/10/2015.

De acordo com o disposto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, o pedido de constituição do tribunal arbitral deve ser apresentado dentro do prazo de 90 dias a contar dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 102.º, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), quanto aos atos suscetíveis de impugnação autónoma.

O n.º 2, do referido artigo, em que se estabelecia o prazo de 15 dias para impugnação judicial, contados a partir da data da notificação de indeferimento de reclamação graciosa, foi revogado pela Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro (O. E. para 2015), sendo a seguinte a redação do n.º 1, do citado artigo 102.º, do CPPT:

“Artigo 102.º - Impugnação judicial. Prazo de apresentação

1 - A impugnação será apresentada no prazo de três meses contados a partir dos factos seguintes: (Redação da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro)

a) Termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte;

b) Notificação dos restantes atos tributários, mesmo quando não deem origem a qualquer liquidação;

c) Citação dos responsáveis subsidiários em processo de execução fiscal;

d) Formação da presunção de indeferimento tácito;

e) Notificação dos restantes atos que possam ser objeto de impugnação autónoma nos termos deste Código;

f) Conhecimento dos atos lesivos dos interesses legalmente protegidos não abrangidos nas alíneas anteriores.”

Na situação dos presentes autos, à data da apresentação do pedido de pronúncia arbitral, ainda não havia decorrido o prazo de 90 dias a contar do termo do prazo para pagamento da prestação tributária exigida à primeira Requerente, a título de IRS do ano de 2014; porém, tendo sido apresentada reclamação graciosa e não tendo decorrido o prazo de quatro meses, estabelecido pelo n.º 1 do artigo 57.º, da Lei Geral Tributária (LGT), para a decisão do procedimento, não se podendo presumir o seu indeferimento tácito (n.º 5 do artigo 57.º, da LGT), poderá colocar-se a questão da tempestividade ou da admissibilidade do pedido de pronúncia arbitral.

Contudo, determinando o n.º 3 do artigo 111.º, do CPPT, que “3 - *Caso haja sido apresentada, anteriormente à receção da petição de impugnação, reclamação graciosa relativamente ao mesmo ato, esta deve ser apenas à impugnação judicial, no estado em que se encontrar, sendo considerada, para todos os efeitos, no âmbito do processo de impugnação*”, e, não tendo os Requerentes sido notificados da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, cuja cópia integral consta do PA remetido aos autos pela Requerida, deve o pedido considerar-se tempestivo, por ter sido apresentado antes de terem decorrido 90 dias sobre o termo do prazo para pagamento voluntário da liquidação impugnada.

2. Uma segunda questão prévia relaciona-se com a competência do tribunal arbitral para conhecer dos pedidos atinentes a (i) reconstituição da declaração modelo 3 de IRS apresentada pelos Requerentes, 07/05/2015, na qualidade de “unidos de facto”, (ii) condenação da AT na anulação de todos os atos subsequentes à emissão da liquidação impugnada, designadamente a instauração do processo de execução fiscal n.º ...2015..., bem como na anulação da coima e restituição do valor pago pela primeira requerente, de € 37,50; (iii) a condenação da AT no pagamento de juros moratórios por qualquer crédito fiscal emergente da anulação do ato tributário impugnado, por facto imputável àquela entidade.

De facto, a competência dos tribunais arbitrais que funcionam sob a égide do CAAD encontra-se fixada no artigo 2.º, do RJAT, limitando-se à apreciação das pretensões identificadas no seu n.º 1, quais sejam: “a) *A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta*” e “b) *A declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria colectável e de atos de fixação de valores patrimoniais*”.

Assim, considera-se este Tribunal Arbitral competente para conhecer da pretensão relativa à apreciação da legalidade do ato de liquidação objeto dos autos, sem prejuízo do disposto no artigo 24.º, do RJAT, em caso de procedência do pedido.

3.2. Do mérito da liquidação impugnada. A prova da união de facto.

O artigo 1.º, n.º 2, da Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 23/2010, de 30 de agosto, define a união de facto como “*a situação jurídica de duas*

peçoas que, independentemente do sexo, vivam em condições análogas às dos cônjuges há mais de dois anos”, cuja prova, na falta de disposição legal ou regulamentar que exija prova documental específica, é feita “por qualquer meio legalmente admissível”, conforme o disposto no artigo 2.º - A, n.º 1, do mesmo diploma legal, determinando o n.º 2 do mencionado artigo que, “No caso de se provar a união de facto por declaração emitida pela junta de freguesia competente, o documento deve ser acompanhado de declaração de ambos os membros da união de facto, sob compromisso de honra, de que vivem em união de facto há mais de dois anos, e de certidões de cópia integral do registo de nascimento de cada um deles”.

De entre os direitos reconhecidos às pessoas que vivam em união de facto, conta-se o previsto na alínea d) do n.º 1 da Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, na redação em vigor, de beneficiarem da *“d) Aplicação do regime do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares nas mesmas condições aplicáveis aos sujeitos passivos casados e não separados de pessoas e bens”.*

A opção pela aplicação do regime de tributação do rendimento, nas mencionadas condições, dependia, nos termos do n.º 2 do artigo 14.º, do Código do IRS, na redação em vigor à data dos factos, de dois requisitos: (i) *“da identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei para verificação dos pressupostos da união de facto e durante o período de tributação”* e *“da assinatura, por ambos, da respetiva declaração de rendimentos”.*

No que respeita à identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos pelo período de dois anos e durante o período de tributação (o ano da entrega da declaração de rendimentos, com base na qual é, em regra, efetuada a liquidação do imposto respeitante ao facto tributário produzido no ano civil anterior), tem a jurisprudência, maioritariamente entendido que *“O conceito de domicílio fiscal vem definido na alínea a) do n.º 1 do art. 19.º, n.º 1 da LGT, e deste modo, salvo disposição em contrário, o domicílio fiscal do sujeito passivo, no caso das pessoas singulares, é o local da residência habitual”;* *“A falta de comunicação do domicílio do sujeito passivo à administração tributária é uma questão de eficácia da mudança, da sua produção de efeitos perante a AT, que não afecta a substância, e nem sequer integra, o conceito legal de domicílio fiscal previsto no n.º 1 do art. 19.º da LGT”;* *“Para efeitos do disposto no n.º 2 do art. 14.º do CIRS, verifica-se a*

identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos quando estes tenham a mesma residência habitual [provada], independentemente do cumprimento da comunicação prevista do n.º 3 do art. 19.º da LGT”; “A ausência daquela comunicação relevará para efeitos de prova do domicílio fiscal, que caberá aos sujeitos passivos, face a ineficácia da mudança de domicílio que resulta do disposto do n.º 4 do art. 19.º da LGT” e que “Vivendo duas pessoas, independentemente do sexo, em condições análogas às dos cônjuges há mais de dois anos, na mesma residência habitual [prova que cabe aos sujeitos passivos, no caso de incumprimento obrigação de comunicação prevista no n.º 3 do art. 19.º da LGT] verifica-se a identidade de domicílio fiscal prevista no disposto n.º 2 do art. 14.º do CIRS” – cfr. o Acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo Sul, de 5/03/2015, processo n.º 05655/12.

Também o Provedor de Justiça, na Recomendação n.º 1/A//2013, dirigida ao Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, no âmbito do processo R- 1266/10 (A2), entendeu que se “a comunicação de qualquer alteração do domicílio fiscal se reporta exclusivamente ao âmbito formal da relação jurídico-tributária, impor-se-á a conclusão de que não poderá a falta daquela comunicação ter efeitos materiais sobre a situação dos sujeitos passivos, como sejam os de impedir a aplicação de um determinado regime legal de tributação”, que “O artigo 14.º do Código do IRS, enquanto norma de incidência pessoal, contém no seu n.º 2 a presunção de que, não tendo os sujeitos passivos o domicílio fiscal comum pelo período ali mencionado, não podem ser considerados como unidos de facto, para efeitos de aplicação de um regime de tributação que lhes pode ser mais vantajoso e pelo qual podem optar, na declaração de rendimentos. Tratando-se de uma presunção contida em norma de incidência, poderá (deverá poder) a mesma ser ilidida” e que “a concretização do princípio da legalidade pela administração tributária determina uma interpretação principialista das normas, ou seja, uma interpretação das normas, em especial das normas de incidência, segundo os princípios básicos da Constituição Fiscal, o que implica, quanto à situação de que se vem a tratar, a harmonização das disposições legais contidas nos artigos 14.º, n.º 2, do Código do IRS, 19.º, da LGT, 43.º, do CPPT e 117.º, n.º 4, do RGIT, o que terá necessariamente que passar pela aceitação de prova da coabitação dos unidos de facto durante mais de dois anos, por outros meios, que não apenas pela identidade de domicílio fiscal. Embora o

domicílio fiscal comum possa prefigurar meio de prova qualificada, esta, no entanto, não poderá ser a exclusiva, pelos motivos já apontados”.

Perfilhando este Tribunal Arbitral o entendimento citado, impõe-se apurar se, no caso concreto, os Requerentes produziram prova suficiente da verificação dos pressupostos da união de facto, a fim de poderem beneficiar do regime de tributação do rendimento, nas condições aplicáveis aos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.

De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 74.º, da LGT, “1 - O ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque”, cabendo, no caso concreto, aos Requerentes, ilidir a presunção de que, apesar de não terem tido domicílio fiscal comum durante o período fiscalmente relevante (entre 31/12/2012 e 31/12/2014 e, ainda, até 07/05/2015), viveram em união de facto.

Consta do “Sistema de Gestão e de Registo de Contribuintes” da AT, o que não é negado pelos Requerentes, que a Requerente A... teve domicílio fiscal na Rua..., n.º..., em Caneças, desde 28/04/2010, e o alterou, no Cartão do Cidadão, para a Rua..., Lote..., ..., ..., Torres Vedras, em 20/02/2013, enquanto o Requerente B... que, em 06/10/2011, declarou o domicílio fiscal na Rua..., n.º..., em Caneças, o alterou para a ..., n.º..., ..., em Santo António dos Cavaleiros, em 31/05/2012, só se verificando identidade do domicílio fiscal dos Requerentes, na Rua..., n.º..., em Caneças, entre 6/10/2011 e 31/05/2012 e, novamente, a partir de 24/01/2015.

Da prova documental apresentada apenas resulta, quanto ao período relevante para a aplicação do regime de tributação, em IRS, dos sujeitos passivos casados e não judicialmente separados de pessoas e bens, que foi dirigida correspondência à Requerente A... para a Rua..., n.º..., em Caneças, a partir de fevereiro de 2013 (faturas dos SMAS de..., de 28/02/2013 e dos SMAS de..., de 25/02/2013) e que ao Requerente B...foi dirigida correspondência para a mesma morada, ainda em 2012, sem precisão de data (Proposta de seguro n.º..., apólice n.º PC..., da I..., com início em 04/10/2012).

Porém, não existe nos autos qualquer referência aos motivos (profissionais ou outros) que terão levado a primeira Requerente a comunicar a alteração da sua morada, em 02/02/2013,

não para a morada comum invocada nos autos, mas sim para a Rua..., Lote ... –... ...– Torres Vedras, alteração que quase coincide temporalmente com a remessa das faturas de água, gás e eletricidade referentes ao consumo sito naquela morada, para a Rua..., n.º..., em Caneças, não permitindo perceber-se, com certeza, se aquela correspondência lhe foi remetida para este último endereço, por ser o local da sua residência ou se ainda para ali foi dirigida, apesar de aquela já não ser a sua residência habitual.

O Atestado de Residência emitido pela União das Freguesias de ... e..., em 26/01/2015, carece da força probatória a que alude artigo 2.º - A da Lei n.º 7/2001, de 11/05, por não integrar todos os restantes documentos ali referidos, para além de que não é suscetível de fazer prova plena, por não ter sido atestado “*com base nas percepções da entidade documentadora*” (artigo 371.º, do Código Civil), mas sim com base em declarações do segundo Requerente, não provando que seja verdadeira a afirmação.

A declaração emitida em 13/01/2010 pela Maternidade Dr. Alfredo da Costa, de que consta a morada da primeira Requerente na Rua ..., n.º..., em Caneças, não assume relevância probatória da união de facto entre os Requerentes, nos anos de 2013 e 2014, período relevante para a tributação conjunta em sede de IRS de 2014.

O mesmo se diga do “Assento de Nascimento n.º ... do ano de 2010”, de que consta a habitação comum dos Requerentes, na Rua..., n.º..., em Caneças.

A prova testemunhal, de livre apreciação pelo tribunal (artigo 396.º, do Código Civil), não se revelou suficiente para criar a convicção de que os Requerentes viveram em união de facto entre 31/12/ 2012 e 31/12/2014, não logrando contrariar a prova documental produzida.

3.3. Questões de conhecimento prejudicado

Na sentença, deve o juiz pronunciar-se sobre todas as questões que deva apreciar, abstendo-se de se pronunciar sobre questões de que não deva conhecer (segmento final do n.º 1 do artigo 125.º, do CPPT), sendo que as questões sobre que recaem os poderes de cognição do tribunal, são, de acordo com o n.º 2 do artigo 608.º, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, “*as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (...)*”.

Em face da solução dada à questão relativa aos pressupostos da tributação do rendimento dos Requerentes pelo regime aplicável aos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, fica prejudicado o conhecimento das restantes questões incluídas no pedido de pronúncia arbitral.

4. DECISÃO

Com base nos fundamentos de facto e de direito acima enunciados, decide-se em, julgando improcedente, por não provado, o presente pedido de pronúncia arbitral, determinar a manutenção da liquidação impugnada.

VALOR DO PROCESSO: De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, 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 € 1 259,04 (mil duzentos e cinquenta e nove euros e quatro cêntimos).

CUSTAS: Calculadas de acordo com o artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I a ele anexa, no valor de € 306,00 (trezentos e seis euros), a cargo dos Requerentes.

Lisboa, 4 de maio de 2016.

O Árbitro,

/Mariana Vargas/

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do artigo 131.º do CPC, aplicável por remissão da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do DL 10/2011, de 20 de janeiro.

A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.