

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 723/2016-T

Tema: IRS - Medidas de protecção das pessoas que vivam em economia comum. Artigos 7º e 8º da Lei 6/2001, de 11 de Maio. Artigo 14º do Código do IRS.

Decisão Arbitral

Partes

Requerente: A..., NIF ..., com domicílio fiscal na Rua ..., nº..., ...-....

Requerida: Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)

I. RELATÓRIO

- a) Em 05 de Dezembro de 2016 a Requerente entregou no CAAD um pedido de pronúncia arbitral (PPA) solicitando, ao abrigo do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), a constituição de tribunal arbitral singular (TAS).

O PEDIDO

- b) A Requerente pede a anulação da liquidação n.º 2016... referente a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) do ano de 2014, resultando um reembolso de IRS de 666,60 euros. Desta liquidação deduziu a reclamação graciosa n.º ...2016... que lhe foi indeferida por despacho da Diretora de Finanças de
- c) Pede a anulação da liquidação e do despacho que lhe indeferiu a reclamação graciosa, além do reembolso, segundo a declaração que apresentou e lhe não foi aceite, acrescendo os juros indemnizatórios.

A CAUSA DE PEDIR

- d) A Requerente invoca a ilegalidade da liquidação impugnada, por dissonância com o artigo 7º da Lei nº 6/2001, de 11 de Maio, (revogado pela Lei nº 82-E/2014, de 31 de Dezembro) em vigor no ano a que se refere o imposto liquidado.
- e) Invoca que nesse ano viveu em economia comum com a sua filha B... e reunia as condições para ser tributada segundo o regime fiscal aplicável às pessoas que vivam em economia comum, alegando que a lei não carece de ser regulamentada.

DO TRIBUNAL ARBITRAL SINGULAR (TAS)

- f) O pedido de constituição do TAS foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT no dia 19-12-2016.
- g) Pelo Conselho Deontológico do CAAD foi designado árbitro o signatário desta decisão, tendo sido disso notificadas as partes em 31.01.2017. As partes não manifestaram vontade de recusar a designação, nos termos do artigo 11.º n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.
- h) O Tribunal Arbitral Singular (TAS) encontra-se, desde 16.02.2017, regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto deste dissídio (artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 30.º, n.º 1, do RJAT).
- i) Todos estes actos se encontram documentados na comunicação de constituição do Tribunal Arbitral Singular com data de 06.02.2017 que aqui se dá por reproduzida.
- j) Logo em 16-02-2017 foi a AT notificada nos termos e para os efeitos do artigo 17º-1 do RJAT. Respondeu em 20.03.2017 juntando o Processo Administrativo (PA) composto quatro ficheiros informatizados designados por PA com 14 laudas, PA 2 com 10 laudas, PA 3 com 12 laudas, PA 4 com 14 laudas.
- k) Por acordo das partes não se realizou a reunião de partes do artigo 18º do RJAT. Por despacho de 21.03.2017 foi fixado prazo para apresentação de alegações escritas e sucessivas. Em 02.04.2017 a Requerente apresentou as alegações. Em 19.04.2017

contra-alegou a Requerida. Ambas as partes pugnam pela posição já assumida no pedido de pronúncia e na resposta, respectivamente.

PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

- r) **Legitimidade, capacidade e representação** – As partes são legítimas, gozam de personalidade jurídica e de capacidade judiciária e estão 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).
- s) **Princípio do contraditório** - Foi notificada a AT nos termos da alínea j) deste Relatório. Todas as peças processuais e todos os documentos juntos ao processo foram disponibilizados à respectiva contraparte no Sistema de Gestão Processual do CAAD. Da sua junção foram sempre notificadas ambas as partes.
- t) **Excepções dilatórias** - O procedimento arbitral não padece de nulidades e o pedido de pronúncia arbitral é tempestivo uma vez que foi apresentado no prazo prescrito na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT, como resulta do facto da Requerente ter apresentado o pedido de pronúncia em 05.12.2016 e a decisão de indeferimento da reclamação graciosa ter sido notificada por ofício com data de 09.09.2016, registo dos CTT de 12.09.2016, conforme laudas 11 e 12 do PA 4, junto com a resposta da AT.

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA REQUERENTE

- u) Alega o Requerente os seguintes factos: *“No ano de 2014, ano a que se refere o imposto, ... viveu em economia comum com sua filha B...”. “Com quem já vivia em tal situação há mais de dois anos”. “Sendo idênticas as moradas constantes do número de identificação fiscal das duas”. “Tendo submetido a declaração de rendimentos com o nº ...-2014-..., em 25 de Abril de 2015, onde, no estado civil, foi indicado o nº 4 (união de facto)”*.
- v) E continua: *“Tendo recebido notificação com data de 25-6-2015 a solicitar a substituição da declaração”. “Substituição a que a Requerente não procedeu”. “Tendo posteriormente recebido o ofício nº..., de 2 de Outubro de 2015, para exercício do*

direito de audição acerca do projeto de decisão que lhe foi remetido”. “Tendo os serviços dito que a Requerente não reunia os pressupostos da Lei 7/2001”. “Tendo posteriormente, não obstante os factos alegados no exercício do direito de audição, corrigido a declaração apresentada com os fundamentos constantes do despacho de 8 de Janeiro de 2016, em que, em resumo, dizem que, tendo em conta instruções administrativas transmitidas pelo ofício circulado nº 19664, de 18-11-2013, da Direção de IRS, não poderia ser considerada a economia comum uma vez que tal lei nunca foi regulada”. “Sem que, em ponto algum, tenham dito que a Requerente não viva em economia comum com a sua filha”.

- w) E termina referindo: *“Tendo os serviços posteriormente eliminado a declaração inicialmente apresentada e recolhido declaração oficiosa em que apenas a Requerente aparece na composição do agregado familiar”. “Declaração oficiosa que originou a liquidação oficiosa ora impugnada”.*
- x) Relativamente ao artigo 8º da Lei 6/2001, de 11 de Março, que estipula que o Governo publicará, no prazo de 90 dias, os diplomas regulamentares das normas da presente lei que de tal careçam, refere o seguinte:
- y) A *“Lei ... entrou em vigor no dia seguinte à sua publicação mas ... relativamente aos preceitos com repercussão orçamental, só produziam efeitos com a lei do Orçamento do Estado posterior à sua entrada em vigor, ou seja, com Orçamento Geral do Estado de 2002”*, questionando: *“Ora, se a tributação dos sujeitos passivos em economia comum como unidos de facto era a única norma de tal diploma com repercussão orçamental, como é que o legislador pode dizer que a mesma entra em vigor com a lei do Orçamento do Estado para 2012 se, como alega a ATA, a mesma carecia de regulamentação?”.*
- z) Conclui: *“... porque o legislador ordinário não viu qualquer necessidade de regulamentação da mesma”, “porque ... se considerasse que a mesma carecia de regulamentação, certamente que diria que tal disposição só produziria efeitos com a Lei do Orçamento do Estado posterior à sua regulamentação”.*
- aa) E acrescenta que *“tendo o artigo 7º de tal diploma, que a Requerente invocou ao apresentar a declaração de rendimentos de 2014, sido revogado com a Lei nº 82-E/2004, de 31/12, ou seja, com a lei que aprovou o Orçamento Geral do Estado para*

2015”, na medida em que a AT invoca que não estava em vigência porque não foi regulamentada, tal entendimento não colhe, porque se assim fosse “... *tal norma não carecia de ser revogada uma vez que nunca entrou em vigor pelo facto de não ser diretamente exequível*”.

bb) E refere ainda que de: “*uma leitura da Lei 6/2001 resulta claro que, das disposições de tal lei com repercussão orçamental são o citado artigo 7º, entretanto revogado, e a alínea c) do artigo 4º de tal lei que estipula que às pessoas que vivam em economia comum aplica-se o regime do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados de pessoas e bens*”. “*Uma vez que são as únicas com repercussão na receita orçamental*”. “*Ou seja, tais normas, porque remetem para o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, são mais do que claras, não carecendo de qualquer norma que as venha regulamentar*”. “*Sendo as mesmas complementadas pelo Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, em vigor desde 1 de Janeiro de 1989*”. “*O qual prevê a tributação das pessoas casadas bem como o regime aplicável às uniões de facto*”.

cc) Resumindo: “*Daí que tal norma, na parte com implicações fiscais, não carecesse de qualquer regulamentação*”. “*Remetendo o artigo 7º da mesma para a situação das pessoas em união de facto daí que a Requerente tenha indicado, no campo relativo ao estado civil, a união de facto*”. “*Estando devidamente regulamentada no Código do IRS a situação das pessoas que vivam em união de facto*”

dd) Termina pedindo a procedência do pedido arbitral e “... *em consequência, ser considerado ilegal o indeferimento da reclamação graciosa e anulada a liquidação atacada com a mesma e calculado o reembolso a que a Requerente tem direito com base na declaração que apresentou, sendo a diferença do reembolso devolvido com juros indemnizatórios, ao abrigo do disposto na alínea a) do nº 2 do artigo 43º da LGT*”.

ee) Em alegações sustentou o que já tinha referido em sede de pedido de pronúncia arbitral.

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA REQUERIDA

- ff) A Requerida expõe em primeiro lugar o que é o conceito de “agregado familiar” elegível para efeitos de IRS, citando os n.ºs 2, 3 e 4 do artigo 13.º do Código do IRS. Depois refere o regime fiscal das uniões de facto constante do artigo 14.º do Código do IRS.
- gg) Relativamente à aplicação da Lei 6/2001, de 11 de Maio refere, na sequência do que já consta da fundamentação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa: *“O n.º 1 do artigo 1.º dispõe que a Lei n.º 6/2001 de 11 de Maio, estabelece o regime de protecção das pessoas que vivam em economia comum há mais de dois anos”. “O artigo 4.º, n.º 1, al. c) sob a epígrafe “direitos aplicáveis” prevê a aplicação do regime do imposto de rendimento das pessoas singulares nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, nos termos do disposto no artigo 7.º”. “E o artigo 7.º (regime fiscal) da Lei n.º 6/2001, dispõe que: “À situação de duas pessoas vivendo em regime de economia comum é aplicável, com as devidas adaptações, o disposto no artigo 14.º-A do Código do IRS, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro””. “Porém, o artigo 8.º desse diploma dispõe que a presente lei necessita de ser regulamentada, o que até à presente data nunca ocorreu, não existindo qualquer regulamentação nesta matéria, aliás, o que é reconhecido pela Requerente”.*
- hh) Quanto à necessidade de regulamentação da Lei n.º 6/2011, de 11 de Maio, que defende obstar à sua aplicação, contrapõe ao referido pela Requerente: *“...embora não tenha sido regulamentada, a Requerente não pode pressupor que, pese embora seja expressamente estipulado no artigo 8.º da Lei n.º 6/2001 de 11 de maio que será regulamentado, e no artigo 7.º do mesmo diploma legal (regime fiscal) não o foi porque não o necessitava de ser”. “Aliás, tanto ... necessitava de ser regulamentada que a Requerente, em desespero da causa, assinala, como estado civil a de união de facto com a sua filha B..., NIF..., e considera-a como sujeito passivo B, facto este que é pela própria referido e confirmado no seu pedido de constituição do tribunal arbitral”* (o TAS considera que a expressão “não” constante deste parágrafo da resposta constitui notório lapso de escrita, o que se retira do contexto da resposta)

- ii) Uma vez que a Requerente preencheu de forma “... voluntária e consciente, no campo 6, quadro 4, da declaração modelo 3 de IRS, que o seu estado civil relativo ao ano de 2014 é o de união de facto, vivendo em economia comum com B..., NIF...” e porque “... B..., NIF..., nascida em 01-071987, é sua filha”, nunca seria possível aplicação do regime fiscal dos unidos de facto, pela razão de que “... a Lei n.º 7/2001 de 11 de maio, que adoptou as medidas de protecção das uniões de facto, previa no seu artigo 2.º, alínea d) que eram impeditivos dos efeitos jurídicos daquela lei, o parentesco na linha recta”.
- jj) Por outro lado, refere que: “... nos anos de 2012 e 2013, respectivamente, que configuram os últimos dois anos que a Requerente declara ter vivido, em economia comum com B..., NIF..., as declarações modelo 3 de IRS, entregues, foram assinaladas de forma substancialmente diferente”. “Isto porque, no ano de 2012, a Requerente assinalou o seu estado civil como “solteiro, viúvo, divorciado ou separado judicialmente” e a filha B... figurou, correctamente, como dependente”. “E no ano de 2013, a Requerente assinala também o seu estado civil como “solteiro, viúvo, divorciado ou separado judicialmente”, tendo a sua filha B... entregue a declaração modelo 3 de IRS em seu nome”.
- kk) Conclui: “Assim, o que se verifica é que no ano de 2014, a Requerente, contrariamente ao que assinalou nos dois anos anteriores, vem agora declarar que se encontra numa situação de “união de facto” com a sua filha B..., NIF...”.
- ll) Extrai as seguintes conclusões finais na resposta: 1 - “O estipulado no artigo 7.º da lei n.º 6/2001 de 11 de maio, não é aplicável ao presente caso, porquanto nunca foi, de acordo com o artigo 8.º da mesma lei, regulamentado, tendo este artigo sido revogado pela Lei n.º 82-E/2014 de 31 de dezembro”. 2 - “Por outro lado e mais uma vez se destaca que a Requerente assinalou o seu estado civil na declaração modelo 3 de IRS, do ano de 2014, como “união de facto” tendo indicado a sua filha B..., NIF..., como sujeito passivo B, o que não é nem legalmente nem fiscalmente admissível, nos termos da Lei n.º 7/2001 de 11 de maio com as alterações da Lei n.º 23/2010 de 30 de agosto e artigos 13.º e 14.º do CIRS”. 3 - “Acresce que a filha B..., NIF..., com data de nascimento a 1-07-1987, no ano de 2014, não faz parte do agregado familiar em termos fiscais da contribuinte - sujeito passivo A - e Requerente A... (NIF...), nem

como dependente, dado ter ultrapassado as condições previstas na alínea b) do n.º 4 do artigo 13.º do CIRS, nomeadamente a de idade”.

mm) Propugna pela manutenção na ordem jurídica do acto tributário em causa por estar em conformidade com a lei, com absolvição do pedido. Em contra-alegações sustentou o que já tinha afirmado em sede de resposta.

II - QUESTÕES QUE AO TRIBUNAL CUMPRE SOLUCIONAR

Em primeiro lugar, cumpre referir que os fundamentos aduzidos nos artigos 21º a 24º da Resposta, não poderão ser considerados como constituindo a fundamentação do acto impugnado, uma vez que não foram aduzidos em sede de fundamentação do despacho que indeferiu a reclamação graciosa.

Ou seja, não podem constituir fundamento do acto impugnado, uma vez que tudo o que constitua alteração da fundamentação do acto recorrido não pode ser aqui acolhido.

Será irrelevante a fundamentação *a posteriori*, tendo os actos cuja legalidade é questionada de ser apreciados tal como foram praticados, não podendo o tribunal, perante a constatação da invocação de um fundamento ilegal como suporte da decisão administrativa, apreciar se a sua actuação poderia basear-se noutros fundamentos (vidé acórdãos do STA de 10-11-98, do Pleno, proferido no recurso n.º 32702, publicado em Apêndice ao Diário da República de 12-4-2001, página 1207, de 19/06/2002, processo n.º 47787, publicado em Apêndice ao Diário da República de 10-2-2004, página 4289, de 09/10/2002, processo n.º 600/02, de 12/03/2003, processo n.º 1661/02).

Vejamos o teor integral do despacho que indeferiu a reclamação graciosa:

“Vem ... na qualidade de mandatário de A..., contribuinte n.º..., com procuração junta aos autos, reclamar da liquidação de IRS do ano de 2014 alegando, em síntese, que no ano de 2014 viveu em economia comum com a sua filha B..., com quem já vivia há mais de dois anos, sendo idênticas as moradas. Na petição apresentada no SF ... em 2016-

05-23 fundamenta a sua posição com as alegações que se transcrevem na parte com interesse para a decisão:

(...)

1. No ano de 2014, ano a que se refere o imposto a requerente viveu em economia comum com a sua filha B... .

2. Com quem já vivia há mais de dois anos.

3. Sendo idênticas as moradas constantes do número de identificação fiscal das duas.

(...)

10. (...) tendo em conta instruções administrativas transmitidas pelo ofício circulado nº 19664 de 2013-11-18 da DSIRS não poderia ser considerada a economia comum uma vez que tal Lei nunca foi regulada.

11. Sem que, em ponto algum, tenham dito que a Requerente não viva em economia comum com a sua filha.

12. Tendo posteriormente eliminado a declaração inicialmente apresentada e recolhido declaração oficiosa em que apenas a Requerente aparece na composição do agregado familiar.

(...)

14. Nos termos do nº 1 do artigo 2º da Lei nº 6/2001, de 12 de Maio, "entende-se por economia comum a situação de pessoas que vivam em comunhão de mesa e habitação há mais de dois anos e tenham estabelecido uma vivência em comum de entreaajuda ou partilha de recursos".

15. Conforme fundamentação do Acórdão de 5-12-2013, do TR de Lisboa, no processo nº 546/10.2YXLSB.L1-6, "economia comum" é um conceito jurídico com definição legal, como resulta da Lei n. 0 6/2001, de 11-05, que veio adotar "medidas de proteção das pessoas que vivam em economia comum "a situação de pessoas que vivam em comunhão de mesa e habitação" por certo lapso de tempo (há mais de dois anos na enunciação deste preceito legal) "e tenham estabelecido uma vivência em comum de entreaajuda ou partilha de recursos". Exceciona, porém, o mesmo diploma legal, os casos, entre outros, em que exista entre as pessoas vínculo contratual, designadamente sublocação e hospedagem, que implique a mesma residência ou habitação comum, ou

em que a economia comum esteja relacionada com a prossecução de finalidades transitórias (cfr artº 3º).

Por regra, pois, há economia comum quando ocorra vivência em comunhão de mesa e habitação fundada no estabelecimento de laços de (reciproca) entreaajuda ou partilha de recursos.

*Como vem sendo entendimento pacífico, "a economia comum pressupõe uma comunhão de vida, com base num lar em sentido familiar e moral, uma vivência em conjunto com uma especial **affectio** ou ligação entre as pessoas, convivência que não impõe a permanência no sentido físico, mas admite eventuais ausências sem a intenção de deixar a habitação, com sujeição a uma economia doméstica, contribuindo todos ou só alguns para os gastos comuns".*

16. Tendo em obediência a tais princípios, o artigo 7º de tal Lei, com a redação à data, estipulado que à situação de duas pessoas vivendo em economia comum é aplicável, com as necessárias adaptações, o disposto no art. 14ª do CIRS, aprovado pelo Dec-Lei nº 442-A/88, de 30 de novembro.

17. Norma do CIRS que regula a possibilidade de as pessoas que vivam em união de facto poderem optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens. 18. Tendo o artº 80 da Lei 6/2001 estipulado que o Governo publicará, no prazo de 90 dias, os diplomas das normas da presente lei que de tal careçam.

(...)

20. Ora se a tributação dos sujeitos passivos em economia comum como unidos de facto era a única norma de tal diploma com repercussão orçamental, como é que o legislador pode dizer que a mesma entra vigor com a Lei do Orçamento do Estado para 2002 se, como alega a AT, a mesma carecia de regulamentação.

21. Certamente porque o legislador ordinário não viu qualquer necessidade de regulamentação da mesma.

(...)

25. Assim sendo as questões a resolver na presente reclamação são duas:

1 - Se o disposto no artº 7º da Lei 6/2001 de 12 de maio, é diretamente exequível e; 2 - Se a requerente e a B... viviam em economia comum.

(...)

37. Acresce a tudo o que atrás foi exposto que foi corrigida declaração de IRS do ano de 2014 apresentada pela requerente, declaração que foi corrigida pelos serviços.

38. Correção que está prevista no n.º 4 do art.º 65.º do CIRS.

39. E que é da competência do Diretor de Finanças de ... podendo ser delegada noutros funcionários sempre que o elevado número daqueles o justifique.

Ora,

40. A correção a que se procedeu foi praticada pelo Chefe do Serviço de Finanças de ... sem que, em tal despacho, se faça menção ao despacho de delegação para a prática do ato.

41. Conforme n.º 1 do artigo 36.º do Novo Código de Procedimento Administrativo, a competência é definida por Lei ou regulamento, sem prejuízo quanto à delegação de poderes.

42. Desconhecendo a reclamante se houve qualquer delegação de poderes na entidade que praticou o ato.

43. Pois, se não houve, estamos perante um ato nulo por usurpação de poder, conforme determina a alínea a) do n.º 2 do art.º 166.º do Código de Procedimento Administrativo.

Termos em que deverá ser considerada ilegal a correção efetuada e emitida liquidação de acordo com a declaração apresentada pela reclamante”

“A reclamante tem legitimidade nos termos das disposições conjugadas dos art.ºs 15.º, 18.º, n.º 3 e 65.º da LGT e o mandatário, já identificado, foi constituído conforme prevê o artigo 5.º do CPPT.

“A liquidação em que foi apurado um reembolso de € 666,60 foi emitida em 2016-02-03 pelo que, conforme determinado pelo n.º 1 do artigo 140.º do CIRS conjugado com o disposto no n.º 1 do artigo 70.º e na alínea b) do n.º 1 do artigo 102.º ambos do CPPT, a petição apresentada em 2016-05-23 é tempestiva.

Analisados os argumentos apresentados somos a informar o seguinte:

i A declaração de IRS apresentada pela reclamante - com a filha como sujeito passivo B - não poderia ser aceite pela AT uma vez que, apesar da identidade de residência, é impeditivo dos efeitos jurídicos da união de facto, o parentesco na linha reta - conforme dispõe a alínea d) do artigo 2.º da Lei 7/2001.

- ii) Podendo aproveitar, no entanto, do regime de proteção das pessoas que vivam em economia comum há mais de dois anos aprovado pela Lei 61/2001 de 11 de maio.
- iii) Ao abrigo do qual beneficiaria, conforme alínea c) do n.º 1 do artigo 4.º da aplicação do regime do IRS nas mesmas condições definidas para os sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, nos termos do artigo 7.º.
- iv) Que determina que, à situação de duas pessoas vivendo em regime de economia comum, é aplicável, com as devidas adaptações, o disposto no artigo 14.º-A do Código do IRS.
- v) No entanto, apesar do artigo 8.º prever a regulamentação das normas dessa Lei no prazo de 90 dias, isso não veio a acontecer.
- vi) Conforme esclarecimento divulgado pelo ofício n.º... de 2013-11-18 da Direção de Serviços de IRS, não é aplicável o regime de IRS nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens às pessoas que vivam em economia comum.
- vii) Dispõe o artigo 55.º do CPPT que as orientações genéricas emanadas pelo dirigente máximo do serviço ou do funcionário a quem ele tiver delegado essa competência vinculam a administração tributária.
- viii) Assim, apesar da norma constante da Lei 6/2001 ser uma norma válida, é entendimento dos serviços que carece de regulamentação para ser eficaz.
- ix) Alega ainda a reclamante que a correção, efetuada pelo Chefe do Serviço de Finanças de ..., é da competência do Diretor de Finanças de ... desconhecendo se houve qualquer delegação de poderes na entidade que praticou o ato.
- x) A correção da declaração apresentada pela reclamante foi efetuada ao abrigo do n.º 3 do artigo 65.º do CIRS na sequência de uma divergência detetada na declaração.
- xi) Ao assinalar como estado civil o campo 4 - Unidos de Facto - a declaração foi selecionada para análise dos seus pressupostos.
- xii) Que não reunia. Pelo que foi notificada para correção da declaração.
- xiv) Foi, assim, corrigida oficiosamente pelo Chefe do Serviço de Finanças de
- xv) Ao abrigo da delegação de competências do então Diretor de Finanças de ..., C... conforme Despacho n. .../2015 de 15-10-2015.

xvi) Através do qual delegou a sua competência nos Chefes dos Serviços de Finanças para Proceder, nos termos do nº 5 do artigo 65º à alteração dos elementos declarados pelos sujeitos passivos com domicílio fiscal na área geográfica do respetivo Serviço de Finanças. Esta delegação produziu efeitos a partir de 23-03-2015. Em 30-12-2015 foi assinada, pelo Diretor de Finanças de ... à data, D..., a delegação de competências nos Chefes dos Serviços de Finanças para Proceder, nos termos do nº 5 do artigo 65º à alteração dos elementos declarados pelos sujeitos passivos com domicílio fiscal na área geográfica do respetivo Serviço de Finanças. Com produção de efeitos a 30-10-2015. Delegação publicada em 29-04-2016 através do Despacho n.º... /2016.

Em face do exposto propõe-se o indeferimento do pedido.

Direção de Finanças de..., aos 2016-08-05

(...- ITE)”

Ora, perante esta fundamentação do acto impugnado, parece poder concluir-se que:

- ✓ Não se coloca em causa, quanto à Requerente, que preenche os pressupostos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 6/2001 e 11 de Maio;
- ✓ E quanto à aplicação do regime fiscal do artigo 7º da Lei nº 6/2001 e 11 de Maio, o que se refere é o seguinte:
 - a) que a Requerente poderia “... aproveitar ... do regime de proteção das pessoas que vivam em economia comum há mais de dois anos aprovado pela Lei 61/2001 de 11 de maio”;
 - b) “conforme esclarecimento divulgado pelo ofício nº 19664 de 2013-11-18 da Direção de Serviços de IRS, não é aplicável o regime de IRS nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens às pessoas que vivam em economia comum”;
 - c) tendo em conta o que “dispõe o artigo 55º do CPPT que as orientações genéricas emanadas pelo dirigente máximo do serviço ou do funcionário a quem ele tiver delegado essa competência vinculam a administração tributária”;
 - d) Isto “... apesar da norma constante da Lei 6/2001 ser uma norma válida, é entendimento dos serviços que carece de regulamentação para ser eficaz”.

Pelo descrito, verifica-se que o único ponto de discórdia entre as partes tem a ver apenas, usando a expressão da Requerente, em apurar:

1. **Se o disposto no artigo 7º da Lei 6/2001 de 11 de Maio (em vigor à data dos factos) é diretamente executável;** uma vez que
2. Na leitura que o TAS faz do teor da fundamentação do despacho de indeferimento, quanto ao preenchimento, pela Requerente, dos requisitos do artigo 2º e 3º da Lei 6/2001, de 11 de Maio, configura-se que a Requerida considera que estão verificados. Apenas não os considerou porque a lei não foi regulamentada, na medida em que existe uma orientação genérica da AT de que este regime não é eficaz ou executável.

Em primeiro lugar, ter-se-á em conta que as declarações da Requerente constantes da declaração de rendimentos beneficiam da presunção de verdade – nº 1 do artigo 75º da LGT.

A discussão que neste processo se trava (aliás, como a Requerida reconhece) não é a de que a Requerente vivesse em união de facto com a filha, nem se trata da aplicação directa, ao caso, do regime jurídico-fiscal dos unidos de facto (Lei 7/2001, de 11.05 e artigo 14º do CIRS). Trata-se da aplicação do regime fiscal dos unidos de facto, com “com as devidas adaptações” a uma invocada situação de vivência em “economia comum”.

A Requerente, como não tinha quadrícula na declaração Modelo 3 do IRS para colocar a opção a que se arroga ter direito, colocou-a na que referia “unidos de facto” pela razão de que o regime fiscal de que pretende usufruir reporta para o artigo 14ºA do Código do IRS (*uniões de facto* – actual artigo 14º do Código do IRS).

Regime fiscal que, a aplicar-se, deve sê-lo “com as devidas adaptações”, sendo que no regime de “economia comum”, não é causa de exclusão quando se trate de mãe e filha (por falta de lei expressa nesse sentido), bastando que exista “... *uma comunhão de vida, com base num lar em sentido familiar e moral, uma vivência em conjunto com uma especial*

affectio ou ligação entre as pessoas, convivência que não impõe a permanência no sentido físico, mas admite eventuais ausências sem a intenção de deixar a habitação, com sujeição a uma economia doméstica, contribuindo todos ou só alguns para os gastos comuns".

Por último, pela forma como a Requerente atribui o valor à causa, face ao artigo 97ºA do CPPT (alínea e) do nº 2 do artigo 10º do RJAT por força da alínea a) do nº 1 do artigo 29º do RJAT), cumpre ao TAS fixar o valor a atribuir à causa.

III. MATÉRIA DE FACTO PROVADA E NÃO PROVADA. FUNDAMENTAÇÃO

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (conforme artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de direito (conforme anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao actual artigo 596.º, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes e a prova documental junta, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos abaixo elencados, indicando-se os documentos respectivos (prova por documentos), como fundamentação.

Factos provados

1. Em 25 de Abril de 2015 a Requerente submeteu a declaração de rendimentos de Modelo 3 do IRS, do ano de 2014, com o nº ...-2014-..., assinalando na folha de

rosto do Modelo 3, no campo 6, na quadrícula 4, o estado civil de “unidos de facto” – **conforme artigo 4º do ppa e documento nº 1 junto com o ppa.**

2. Com data de 25 de Junho de 2015 a Requerente recebeu uma notificação indicando como assunto “erros centrais na declaração Modelo 3 de IRS – exercício de 2014” com o seguinte teor: “Na sua declaração Modelo 3 de IRS submetida via Internet, verificou-se a ocorrência, após validação central, dos seguintes erros: **E79 - NIF A OU B EM AGREGADOS DIFERENTES PARA O MESMO PERÍODO.** Solicita-se a V.Exa. que proceda à correcção desta declaração, para o que deverá entrar de novo no Portal das Finanças (www.portaldasfinancas.gov.pt) e seleccionar as seguintes opções: “Cidadãos-Entregar-IRS-Corrigir”, dispondo, para este efeito, de um prazo de 30 dias, contado a partir da data de emissão do presente documento. Decorrido o prazo atrás referido sem que tenha sido efectuada a referida correcção, será o seu registo eliminado, considerando-se a declaração como não tendo sido entregue com todas as consequências legais, conforme o disposto no nº 3 do artigo 3º da Portaria nº 1303/2010, de 22 de Dezembro” – **conforme artigo 5º do ppa e documento nº 2 junto com o ppa.**
3. A Requerente não procedeu à alteração da declaração referida no número anterior e recebeu o ofício nº..., de 2 de Outubro de 2015, para exercício do direito de audição acerca do projeto de decisão que lhe foi remetido, com o seguinte teor: “O sujeito passivo (SP) consta na aplicação de gestão de divergências, com os seguintes códigos de análise: D31: Unidos de Facto; A..., NIF ... e B..., NIF ... residentes na RUA ... Nº ... - ... -... ..., apresentaram em 2015-04-25 a declaração de IRS do ano de 2014, com o número de lote ...-04, que se encontra na situação de divergência.

1º O artigo 14º do Código do IRS determina que as pessoas que, vivendo em união de facto, preencham os pressupostos constantes da lei 7/2001 de 11/05, podem optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.

2º Verifica-se que, no presente caso, visto tratar-se de mãe e filha, este regime não tem aplicação ao nível fiscal, pois não se encontra reunido o requisito base para se tributar os sujeitos passivos como sendo casados.

3º Face ao exposto deverá ser substituída a declaração de IRS de 2014, devendo ser entregues duas declarações distintas por cada uma das titulares em questão. Junta-se requerimento tipo a preencher e entregar neste Serviço de Finanças, para solicitar a anulação da declaração que se encontra com divergência.” direito que a Requerente exerceu pugnando pela correcção da declaração de rendimentos – **conforme artigos 7º e 10º do ppa, documento nº 3 junto com o ppa e nº 4 da 3ª lauda do PA2 junto com a resposta.**

4. Não obstante os factos alegados no exercício do direito de audição, a AT corrigiu a declaração apresentada, tendo comunicado os fundamentos pelo ofício ... de 08.01.2016: “A..., NIF ... e B..., NIF ... residentes na R ... Nº ... --.... ..., apresentaram em 2015-04-25 a declaração de IRS do ano de 2014, com o número de lote ...-04, que se encontra na situação de divergência.

1º - O artigo 14º do Código do IRS determina que as pessoas que, vivendo em união de facto, preencham os pressupostos constantes da lei 7/2001 de 11/05, podem optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.

2º - Verifica-se que, no presente caso, visto tratar-se de mãe e filha, este regime não tem aplicação ao nível fiscal, pois não se encontra reunido o requisito base para se tributar os sujeitos passivos como sendo casados.

3º - O sujeito passivo veio exercer o direito de audição a que se refere o artigo 60º da Lei Geral Tributária, através de justificação apresentada pela internet em 2015-10-13, alegando que ao apresentar a declaração de IRS com a filha, pretendia usufruir o consagrado na Lei nº 6/2001 - lei de protecção à família.

4º - O direito de audição foi exercido relativamente à notificação das divergências detectadas na declaração de rendimentos Modelo 3 do ano de 2014 com a identificação ...-04, através do ofício nº... de 2015-10-02.

5º - De acordo com o ofício no ... de 2013-11-18 da Direcção de Serviços do IRS: "... 4....a Lei n o 6/2001, de 1 1 de maio, prevê o regime de protecção das pessoas que vivam em economia comum há mais de dois anos, sendo considerada economia comum a situação de pessoas que vivam em comunhão de mesa e habitação há mais

de dois anos e tenham estabelecido uma vivência em comum de entreadada ou partilha de recursos (conforme Artigos 1º e 2º da Lei n.º 6/2001).

5. De acordo com o seu artigo 4º, às pessoas em situação de economia comum é atribuída a aplicação do regime do IRS nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, nos termos do disposto no seu artigo 7º, entre outros direitos, sendo que este artigo 7º determina a aplicação, com as devidas adaptações, do disposto no artigo 14º do CIRS.

6. Contudo, conforme tem sido entendimento dos serviços, não se revela possível transpor automaticamente as regras aplicáveis às situações de "união de facto" para as de "economia comum", carecendo o normativo que define o regime fiscal (artigo 7º da Lei n.º 6/2001) de regulamentação para poder ser aplicado, isto é, embora norma válida, a mesma carece de regulamentação para que seja eficaz.

7. Assim, porque não foi ainda publicado qualquer diploma regulamentar, não obstante o disposto no artigo 8º da Lei n.º 6/2001, às pessoas que vivam em economia comum nos termos desta lei, não é aplicável o regime de IRS nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens."

6º - Assim sendo, conclui-se que não é possível aplicar o regime de IRS estabelecido no artigo 14º do CIRS às pessoas que vivem em economia comum, por não existir regulamentação fiscal para essa situação (como existe para as uniões de facto).

7º - Face ao exposto mantém-se a decisão de indeferimento da aceitação da declaração de IRS de 2014 como unidos de facto pelo que se determinada a efectivação das correcções notificadas pelo ofício n.º ... de 2015-10-02” – **conforme artigo 10º do ppa, documento n.º 4 junto com o ppa e lauda 3 e 5 do PA2 junto com a resposta da AT.**

5. A AT procedeu à anulação da declaração referida em 1. e promoveu a correcção oficiosa da declaração onde apenas a Requerente surge na composição do agregado familiar – **conforme artigo 12º do ppa e primeira lauda do PA2 junto pela Requerida com a resposta.**

6. Em data não apurada a AT notificou a Requerente da liquidação n.º 2016... referente a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) do ano de 2014 de que resultou um reembolso a favor do contribuinte no valor de € 666,60 – **conforme artigo 1º e 9º da resposta da AT.**
7. Em 23.05.2016 a Requerente apresentou uma reclamação graciosa contra a liquidação referida no nº anterior que tomou o nº ...2016..., a qual foi indeferida na sua totalidade por despacho da Diretora de Finanças de ... de 05.08.2016 com a fundamentação transcrita no ponto II desta decisão e que aqui se dá por reproduzida. – **conforme 5 primeiras laudas do PA4 junto pela Requerida com a resposta, exórdio do ppa e artigo 1º da resposta da Requerida.**
8. No ano de 2014, ano a que se refere o imposto, a Requerente viveu em economia comum com sua filha B..., com quem já vivia em tal situação há mais de dois anos, sendo idênticas as moradas constantes do número de identificação fiscal das duas. – **conforme artigos 1º a 3º do ppa, posição global da AT na resposta e na fundamentação da decisão do procedimento de reclamação graciosa.**
9. Em 05 de Dezembro de 2016 a Requerente entregou CAAD o presente pedido de pronúncia arbitral (ppa) – **registo de entrada no SGP do CAAD do pedido de pronúncia arbitral.**

Factos não provados

Não existe outra factualidade alegada que não tenha sido considerada provada e que seja relevante para a composição da lide processual.

IV. APRECIÇÃO DAS QUESTÕES QUE AO TRIBUNAL ARBITRAL SINGULAR (TAS) CUMPRE SOLUCIONAR

No acórdão do STJ de 25.11.2004 (processo 04B3633 – Relator Conselheiro Ferreira de Almeida, em www.dgsi.pt) a propósito da integração do conceito de “economia comum” (alínea c) do artigo 64º do RAU de 1990) firmou-se na conclusão II o seguinte:

“II. O conceito de "economia comum" pressupõe uma comunhão de vida, com base num lar em sentido familiar, moral, e social, uma convivência conjunta com especial "affectio" ou ligação entre as pessoas coenvolvidas, convivência essa que não impõe a permanência no sentido físico, antes admitindo eventuais ausências, sem intenção de deixar a habitação, com sujeição a uma economia doméstica comum com a quebra dos laços estabelecidos, verificando-se, assim, apenas uma única economia doméstica, contribuindo todos ou só alguns para os gastos comuns”.

O TAS considera, face aos fundamentos do acto impugnado expressos na decisão de indeferimento da reclamação graciosa, que a AT admite que a Requerente preenche os requisitos referidos no acórdão do STJ acima indicados que resultam, aliás, do artigo 2º da Lei 6/2001, de 11 de Maio. Por isso se considerou assente a factualidade constante de 8. da parte II desta decisão.

Nenhuma das excepções do artigo 3º da Lei 6/2001, de 11 de Maio foi invocada.

Relativamente à questão da vigência do regime previsto na Lei 6/2001, de 11 de Maio, ainda que sobre a aplicação do artigo 55º nº 1 alínea b) do CIRS (redacção de 1994) pronunciou-se o Tribunal central Administrativo Norte, processo 00231/01 – Porto – 2ª Secção – Contencioso Tributário, por acórdão de 23.10.2008, Relator Desembargador Aníbal Ferraz, em www.dgsi.pt, onde se conclui o seguinte:

“2.No nosso ordenamento jurídico, vigora a Lei 6/2001 de 11.5. que, por inscrição expressa da sua parte introdutória, “adopta medidas de protecção das pessoas que vivam em economia comum”, a qual fornece um contributo inestimável, concretamente, uma definição da expressão “economia comum”. Assim, nos termos do seu artigo 2.º n.º 1, deve entender-se por economia comum “a situação de pessoas que vivam em comunhão de mesa e habitação há mais de dois anos e tenham estabelecido uma vivência em comum de entreaajuda ou partilha de recursos”.

3.Do transcrito segmento normativo brotam como traços indeléveis, nitidamente identificativos, do conceito jurídico sob avaliação a “comunhão de mesa e habitação” e a “vivência em comum de entreaajuda ou partilha de recursos”. Registe-se que estas típicas

*características se compatibilizam com a raiz etimológica da palavra economia: **oikos** (casa) + **nomia**, de **nemein** (administrar, estabelecer normas, decidir).*

4. Assim, para que, no ambiente jurídico, se tenha por preenchida uma situação de economia comum, é mister que os sujeitos envolvidos comunguem da mesma mesa e habitação, norteando a sua actuação por impulsos de ajuda mútua ou de partilha dos recursos, granjeados pelo conjunto e disponíveis”.

Ou seja, parece resultar desta decisão do TCA Norte, que a Lei 6/2011 de 11 de Maio se encontra “vigente” e que a “comunhão de mesa e habitação” tem uma relação de causa-efeito quando duas pessoas vivam e partilhem a mesma habitação (**habitatio**).

No caso, sendo mãe e filha, pelas simples regras da experiência e do senso comum, deve entender-se que é isso que ocorre entre a Requerente e a sua filha, incluindo a “**affectio**”.

Refere a AT que “... conforme tem sido entendimento dos serviços, não se revela possível transpor automaticamente as regras aplicáveis às situações de "união de facto" para as de "economia comum", carecendo o normativo que defina o regime fiscal (artigo 7º da Lei nº 6/2001) de regulamentação para poder ser aplicado, isto é, embora norma válida, a mesma carece de regulamentação para que seja eficaz”.

No entanto, não se aduz uma situação relevante em concreto que obstaculize, em termos práticos, a aplicação do regime.

O único óbice concreto que é aduzido para a não aplicação *em concreto* do regime fiscal aqui em causa é referido no artigo 29º da resposta da AT (onde s.m.o. a expressão “não” , que aqui se omite, constitui lapso evidente de escrita): “Aliás, tanto ... necessitava de ser regulamentada que a Requerente, em desespero da causa, assinala, como estado civil a de união de facto com a sua filha B..., NIF..., e considera-a como sujeito passivo B, facto este que é pela própria referido e confirmado no seu pedido de constituição do tribunal arbitral”.

Ou seja, invoca-se como único obstáculo à aplicação do regime, a este caso concreto, o facto de não existir no campo 6 da declaração de Modelo 3 uma quadrícula para assinalar “economia comum”. No entanto, no procedimento de discussão das divergências da declaração de rendimentos, a Requerente, tendo em conta os factos provados em 2 a 4 da parte III desta decisão, colocou em discussão, através da sua participação na decisão, o que verdadeiramente estava em causa e nada impedia à AT, inclusivé, suscitar à Requerente e à sua filha, outros elementos de prova, se é que existiam dúvidas sobre a verificação dos pressupostos de facto para a aplicação do regime fiscal previsto actualmente no artigo 14º do Código do IRS, *ex vi* artigo 7º da Lei 6/2011, de 11 de Maio.

Por último, há três argumentos que nos parecem determinantes.

Vejamos:

1. O artigo 7º da Lei 6/2001, de 11.05 foi revogado pela Lei 82-E/2014 de 31.12.2014, ou seja, a partir de 01.01.2015 deixou de vigorar no ordenamento jurídico. O argumento de que esta disposição não era aplicável “*porque não foi regulamentada*” não parece colher uma vez que se assim fosse a sua revogação mostrava-se irrelevante. Porquê afastar da ordem jurídica um regime fiscal não aplicável?
2. Quanto à regulamentação da lei a que se refere o artigo 8º, não tendo ocorrido, é possível considerar que não era necessária, uma vez que na parte final desta disposição legal se refere “*que de tal careçam*”.
3. Quanto à produção de efeitos e porque, pelo menos a norma do artigo 7º da Lei 6/2001, de 11.05, pressupõe a diminuição de receitas do Estado (logo com repercussão orçamental), o artigo 9º da referida Lei é claro: “*Os preceitos da presente lei que tenham repercussão orçamental produzem efeitos com a Lei do Orçamento do Estado posterior à sua entrada em vigor*”.

Quanto à afirmação de que o regime fiscal do artigo 7º (regime fiscal das pessoas que vivem em economia comum) da Lei 6/2011, de 11 de Abril, não era exequível ou não poderia ser aplicado por falta de regulamentação, não vislumbramos como o TAS a possa

subscrever, uma vez que a regulamentação só seria impeditiva se a lei necessitasse *concretamente* de ser regulamentada, o que não se verifica ou pelo menos, tal não foi suficientemente esgrimido, pela razão de que nenhum óbice relevante, em concreto, foi aduzido.

Por outro lado, a afirmação vertida em i) da fundamentação do despacho que indeferiu a reclamação graciosa: “A declaração de IRS apresentada pela reclamante - com a filha como sujeito passivo B - não poderia ser aceite pela AT uma vez que, apesar da identidade de residência, é impeditivo dos efeitos jurídicos da união de facto, o parentesco na linha reta - conforme dispõe a alínea d) do artigo 2º da Lei 7/2001” não se configura de acordo com o regime da Lei nº 6/2011, de 11 de Abril, que é a que aqui está em causa, o qual não estabelece a limitação aduzida. Esta lei não remete para a Lei nº 7/2001, de 11.04 mas apenas para o regime do actual artigo 14º do Código do IRS, com as devidas adaptações.

Desta feita, procede o pedido de pronúncia arbitral.

Do pedido de juros indemnizatórios

O Requerente pede, além da anulação da liquidação de IRC, o reembolso do que deixou de receber (face ao que já recebeu) acrescido dos juros indemnizatórios.

O artigo 43.º, n.º 1, da LGT estabelece que «são devidos 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».

Como resulta do teor literal desta norma, o direito a juros indemnizatórios depende de «pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido» e da existência de “erro imputável aos serviços”.

Provou-se que a Requerente recebeu o reembolso resultante da liquidação, sendo que, se a liquidação fosse feita nos termos da declaração apresentada pela Requerente o valor do mesmo seria, naturalmente, superior. Situação que é equivalente ao pagamento de imposto em montante superior ao legalmente devido.

Para que possa ser reconhecido o direito a juros indemnizatórios, terão que se verificar os seguintes pressupostos:

- a) erro imputável aos serviços no apuramento do imposto devido;
- b) que do referido erro resulte o pagamento de imposto em montante superior ao legalmente devido;
- c) que o erro dos serviços seja analisado em sede de reclamação graciosa, ou de impugnação judicial.

Ora, face à matéria de facto provada, verifica-se que a AT corrigiu officiosamente, por sua iniciativa, uma declaração de IRS apresentada pela Requerente, sem antes averiguar, se é que tinha dúvidas, se ocorriam quanto à Requerente e filha, os requisitos para a tributação segundo o actual regime do artigo 14º do Código do IRS, para onde remetia o artigo 7º da Lei 6/2001, de 11 de Maio. E nesta conformidade emitiu uma liquidação de IRS à Requerente em desconformidade com a declaração que lhe foi apresentada, em dissonância com o prescrito no artigo 7º da Lei 6/2001, de 11 de Maio e com o actual artigo 14º do Código do IRS.

Manteve ainda na ordem jurídica o acto de liquidação, mesmo após a Requerente ter apresentado uma reclamação graciosa, não tendo invocado argumentos, como fundamento do indeferimento da reclamação graciosa e neste processo, em concreto, que tivessem a virtualidade de convencer o TAS de que a Lei 6/2001, de 11.05 não poderia ser aplicada, directamente, sem regulamentação.

Verifica-se, pelo descrito, que ocorreu um erro imputável aos serviços da AT, na liquidação aqui impugnada.

Pelo que procede o pedido de condenação na AT no pagamento dos juros indemnizatórios, sobre a diferença do montante que vier a ser apurado para reembolso, deduzido do valor já reembolsado.

Fixação do valor da causa

No pedido de pronúncia a Requerente inicia referindo: “... *notificada do indeferimento da reclamação graciosa com o ...2016..., vem, no prazo a que se refere a alínea a) do nº 1 do artigo 10º do RJAT, com base em ilegalidade, impugnar tal indeferimento*” ...

Remete, deste modo, para o pedido que fez em sede de reclamação graciosa, o qual, quanto à matéria em causa, referia: “...*vem reclamar da liquidação de IRS do ano de ano de 2014, de que resultou um reembolso no valor de € 666,60*” ...

Termina o pedido de pronúncia arbitral referindo: “Deverá o presente pedido arbitral ser julgado provado e procedente e, em consequência, *ser considerado ilegal o indeferimento da reclamação graciosa e anulada a liquidação atacada com a mesma e calculado o reembolso a que a Requerente tem direito com base na declaração que apresentou*, sendo a diferença do reembolso devolvido com juros indemnizatórios, ao abrigo do disposto na alínea a) do nº 2 do artigo 43º da LGT”.

Por último atribui o valor da utilidade económica referindo: “*Valor do processo - € 3 000,00 (diferença do valor do reembolso)*”.

A AT na resposta veio referir que “A *Requerente atribui ao pedido arbitral o valor de € 3.000,00, referindo tratar-se da diferença do valor do reembolso, sem mais*”. “*Ora, nos termos do artigo 97.º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea a) do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), quando seja impugnada a liquidação, o valor do processo é o da importância cuja anulação se pretende*”. “*Verifica-se que a Requerente pretende a anulação da liquidação n.º 2016..., referente ao ano de 2014, com o valor de € 666,60,*

valor este que deverá ser o indicado para os presentes autos, devendo como tal ser rectificado o anteriormente indicado”.

A Requerente, convidada a pagar a taxa de arbitragem remanescente, veio referir por requerimento de 03.05.2017 que *“não haverá lugar a pagamento do remanescente da taxa de justiça uma vez que, conforme foi alegado pela ATA, o valor do processo é o da liquidação impugnada (666,60), ou seja, 306,00 euros e estes já foram pagos”.*

Apresentada pela Requerente a nota da liquidação aqui em causa verifica-se que no quadro 21 se refere *“colecta líquida” de 10 849,81 euros.*

O artigo 97ºA do CPPT, sob a epígrafe “valor da causa” refere que: *“1 - 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.”*

Em anotação ao artigo 97ºA no CPPT, Volume II, 6ª Edição, 2011, de Jorge Lopes de Sousa refere-se: *“Em face da regra da alínea a) do n.º 1 deste artigo 97.º-A, tem de se concluir que, quando é impugnado um acto de liquidação, o valor do processo é apenas o da importância cuja anulação se pretende, que será o da própria liquidação, se for pedida a anulação total, ou o valor da parte impugnada, se se pretender uma anulação apenas parcial”.*

Naturalmente os valores a reembolsar ou a pagar, numa liquidação de IRS, são valores que não reflectem o valor da liquidação, entendida como o produto da aplicação de uma taxa a uma matéria colectável, acrescida eventualmente dos juros compensatórios.

A Requerente vem impugnar a liquidação não tendo referido expressamente que o fazia parcialmente, sendo certo que quando refere *“Valor do processo - € 3 000,00 (diferença do valor do reembolso)”* tal indicação, não está em conformidade com o artigo 97ºA do CPPT, uma vez que não de impugnam os reembolsos ou os valores a pagar (pela razão de

que estão subtraídos v.g. das retenções na fonte), mas sim as liquidações (de forma total ou parcial, devendo nesta última hipótese especificar-se e quantificar-se os valores, a importância em concreto que se pretende ver anulada, com as operações aritméticas a tal conducentes, face à nota de liquidação).

Neste caso, não está demonstrado que a diferença dos reembolsos (entre o que ocorreu e o que poderia ocorrer se a liquidação fosse feita de acordo com a declaração apresentada pelo contribuinte) corresponda a um pedido de anulação parcial da liquidação global.

Face ao apurado e ao teor da nota de liquidação, o TAS também não consegue subscrever a afirmação de que, neste caso, a *“liquidação n.º 2016..., referente ao ano de 2014,”* ... tem ... *“o valor de € 666,60”*.

Em face do exposto, fixa-se o valor da utilidade económica em 10 849,81 euros, valor correspondente ao da colecta líquida de IRS constante da nota de liquidação, colocada globalmente em causa pela Requerente.

Uma vez que a responsabilidade pela indicação do valor da utilidade económica é da Requerente, as custas deste decaimento ser-lhe-ão imputadas.

V - DISPOSITIVO

Nos termos e com os fundamentos acima expostos:

1. Julga-se procedente o pedido de pronúncia arbitral visando a anulação da liquidação de IRS n.º 2016... referente a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) do ano de 2014, por estar em desconformidade com o artigo 7º da Lei 6/2001, de 11.05 (em vigor à data) que remete para a aplicação do regime do actual artigo 14º do Código do IRS, com as devidas adaptações.
2. Consequentemente julga-se procedente o pedido de anulação do despacho de 05.08.2016 que indeferiu a reclamação graciosa o nº ...2016..., anulando-se o

despacho e a liquidação, devendo a nova liquidação ser levada a efeito de acordo com a declaração de rendimentos apresentada pela Requerente em conjunto com a sua filha.

3. Julga-se procedente o pedido de condenação da AT no pagamento dos juros indemnizatórios à Requerente, calculados sobre a diferença a seu favor do que se vier a apurar de acordo com esta decisão, face ao que já lhe foi reembolsado.

Valor do processo: de harmonia com o disposto no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (e alínea a) do n.º 1 do artigo 97ºA do CPPT), fixa-se ao processo o valor de 10.849,81 euros.

Custas: nos termos do disposto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 918,00 segundo Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, sendo 5/6 a cargo da Requerida (765,00 euros) e 1/6 a cargo da Requerente (153,00 euros), face aos decaimentos.

Notifique.

Lisboa, 15 de Maio de 2017
Tribunal Arbitral Singular (TAS),

Augusto Vieira

Texto elaborado em computador nos termos do disposto no artigo 131.º, n.º 5, do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º do RJAT.

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.