

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 102/2017-T

Tema: IRS – Liquidação – Unidos de facto.

Decisão Arbitral

I. Relatório

1. A... (doravante designado por “Requerente”), com o n.º de identificação fiscal..., residente na Rua ..., ... -..., ...-... Lisboa, apresentou, no dia 3 de fevereiro de 2017, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, i.e., Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), pedido de constituição de Tribunal Arbitral, de forma a impugnar o indeferimento expresso da reclamação graciosa apresentada com a identificação n.º ...2016... – Rec. .../2016, contra a liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”) n.º 2016..., referente ao ano de 2014, com o valor de € 1.361,67 (valor a reembolsar), sendo demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (“Requerida” ou “AT”).

A) Constituição do Tribunal Arbitral Singular

2. De acordo com a alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) designou como árbitros do Tribunal Arbitral Singular o signatário, que comunicou a aceitação no prazo aplicável, e notificou as partes dessa designação no dia 3 de abril de 2017.

3. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, e mediante a comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, o Tribunal Arbitral Singular ficou constituído no dia 21 de abril de 2017.

B) História processual

4. No pedido de pronúncia arbitral, o Requerente peticionou a ilegalidade do indeferimento da reclamação graciosa apresentada por respeito ao ato de liquidação de IRS anteriormente referido, referente ao período de tributação de 2014.

5. A AT apresentou resposta, peticionando a improcedência do pedido de pronúncia arbitral, por não se verificar qualquer vício de violação de lei, solicitando que o ato de liquidação em análise, por não violar qualquer preceito legal ou constitucional, fosse mantido na ordem jurídica.

6. Por despacho de 1 de setembro de 2017, o Tribunal Arbitral Singular, ao abrigo do disposto na alínea c) do artigo 16.º do RJAT, decidiu, sem oposição das partes, que não se mostrava necessário promover a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT.

7. Ainda no âmbito daquele despacho, as partes foram também convocadas para apresentar alegações finais, com um prazo sucessivo de 10 dias. Nem o Requerente nem a AT apresentaram quaisquer alegações finais dentro do prazo estipulado para o efeito.

8. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente para apreciar as questões indicadas (artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT), as partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade plena (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). Não ocorrem quaisquer nulidades, pelo que nada obsta ao julgamento de mérito.

9. Encontra-se, assim, o presente processo em condições de nele ser proferida a decisão final.

II. Questão a decidir

10. O presente Tribunal apreciará, antes de mais, se assiste razão à Requerida, quanto a alteração do valor da causa, devendo este ser fixado em € 1.361,67 (e não € 2.687,80 conforme inicialmente requerido pelo Requerente).

11. Em paralelo, o presente Tribunal decidirá também quanto ao mérito da causa, que consiste, designadamente, em apreciar se, à data relevante dos factos, era necessário aos unidos de facto, para poder optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens num determinado exercício, terem domicílio fiscal idêntico, registado previamente no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, há, pelo menos, dois períodos de tributação, conforme defendido pela Requerida, ou, em alternativa, bastava que estes provassem, se solicitado, esse enquadramento, conforme argumentado pelo Requerente.

12. Ou seja, o presente Tribunal irá validar se, para aproveitar o aludido regime em 2014, o Requerente e respetiva unida de facto deveriam efetivamente ter comunicado à Requerida, com efeito a 31 de dezembro de 2012, que o seu domicílio fiscal era idêntico, ou se, para aquele efeito, bastava demonstrar, com elementos probatórios, aquele enquadramento, se chamados a fazê-lo.

III. Decisão da matéria de facto e sua motivação

13. Examinada a prova documental produzida, o presente Tribunal julga como provados, com relevo para a decisão da causa, os seguintes factos:

- I. No dia 20 de setembro de 2012, o Requerente e B..., celebraram, na qualidade de inquilinos, um contrato de arrendamento de um imóvel destinado à habitação de ambos, vivendo, pelo menos desde aquela data, em união de facto (facto atestado pela Presidente da Junta de Freguesia de ..., freguesia na qual passaram a residir desde então, no dia 26 de junho de 2015);
- II. Não obstante o exposto, no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, apenas a partir do dia 7 de Julho de 2014 passou a haver um domicílio fiscal comum;
- III. A dedução à coleta de IRS associada ao benefício fiscal previsto no n.º 1 do artigo 66.º-B do Estatuto dos benefícios fiscais (“EBF”), ascendeu, no exercício de 2014, ao limite previsto, i.e., € 250;

IV. A Declaração Modelo 3 de IRS do Requerente e B... (unida de facto), respeitante ao exercício de 2014, foi entregue dentro do prazo, no dia 11 de maio de 2015.

14. A convicção do Tribunal sobre os factos dados como provados resultou do exame dos documentos anexados aos autos e constantes do pedido e da resposta das partes, conforme se especifica nos pontos da matéria de facto acima enunciados.

IV. Do Direito

A) Quadro jurídico

15. Dado que a questão jurídica a decidir no presente processo exige que se interprete os textos legais pertinentes, importa, em primeiro lugar, elencar as normas que compõem o quadro jurídico relevante, à data da ocorrência dos factos (2014).

16. Em primeiro lugar, cumpre citar os artigos relevantes da Lei da União de Facto, a Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, posteriormente alterada pela Lei n.º 23/2010, de 30 de agosto (Lei em vigor à data relevante dos factos).

“Artigo 1.º

Objeto

1. A presente lei adota medidas de proteção das uniões de facto.

2. A união de facto é a situação jurídica de duas pessoas que, independentemente do sexo, vivam em condições análogas às dos cônjuges há mais de dois anos.

Artigo 2.º

(Exceções)

Impedem a atribuição de direitos ou benefícios, em vida ou por morte, fundados na união de facto:

a) Idade inferior a 18 anos à data do reconhecimento da união de facto;

- b) Demência notória, mesmo com intervalos lúcidos, e a interdição ou inabilitação por anomalia psíquica, salvo se a demência se manifestar ou a anomalia se verificar em momento posterior ao do início da união de facto;*
- c) Casamento não dissolvido, salvo se tiver sido decretada a separação de pessoas e bens;*
- d) Parentesco na linha recta ou no 2.º grau da linha colateral ou afinidade na linha recta;*
- e) Condenação anterior de uma das pessoas como autor ou cúmplice por homicídio doloso ainda que não consumado contra o cônjuge do outro.*

Artigo 2.º-A

Prova da união de facto

1. Na falta de disposição legal ou regulamentar que exija prova documental específica, a união de facto prova-se por qualquer meio legalmente admissível.

(...).

Artigo 3.º

Efeitos

As pessoas que vivem em união de facto nas condições previstas na presente lei têm direito a:

(...)

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;

(...)”.

17. Adicionalmente, de referir também o artigo 14.º do Código do IRS, na redação à data relevante dos factos, do qual decorria o seguinte:

“Artigo 14.º

Uniões de facto

1. As pessoas que vivendo em união de facto preenchem os pressupostos constantes da lei respetiva, podem optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.

2. A aplicação do regime a que se refere o número anterior 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 da assinatura, por ambos, da respetiva declaração de rendimentos.

3. No caso de exercício da opção prevista no n.º 1, é aplicável o disposto no n.º 2 do artigo 13.º, sendo ambos os unidos de facto responsáveis pelo cumprimento das obrigações tributárias”.

18. Elenca-se também o artigo 66.º-B do EBF:

“Artigo 66.º-B

Dedução em sede de IRS de IVA suportado em fatura

1. À coleta do IRS devido pelos sujeitos passivos é dedutível um montante correspondente a 15% do IVA suportado por qualquer membro do agregado familiar, com o limite global de € 250, que conste de faturas que titulem prestações de serviços comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira (...)

2. O incentivo previsto no número anterior opera por dedução à coleta do IRS do ano em que as faturas foram emitidas, desde que a declaração de rendimentos do agregado familiar seja entregue nos prazos previstos no artigo 60.º do Código do IRS”.

19. E, por último, o artigo 97.º-A do Código de Procedimento e Processo Tributário (“CPPT”).

“Artigo 97.º-A

Valor da causa

1. Os valores atendíveis, para efeitos de custas ou outros previstos na lei, para as ações que decorram nos tribunais tributários, são os seguintes:

a) Quando seja impugnada a liquidação, o da importância cuja anulação se pretende;

(...)”.

20. Assim, é no presente quadro jurídico que importa apreciar se a liquidação de IRS emitida pela Requerida, por referência ao período de tributação de 2014, enferma de alguma ilegalidade (nos termos defendidos pelo Requerente).

B) Argumentos das partes

21. Para a Requerente, *“é a residência habitual que integra o conceito de domicílio fiscal. Todavia, o n.º 3 e 4 do já supra citado artigo 19.º da LGT, também dispõem que: «é obrigatória, nos termos da lei, a comunicação do domicílio sujeito passivo à administração tributária», sendo, «inefcaz a mudança de domicílio enquanto não for comunicada à administração tributária».*

Destarte, e face ao exposto, entende o ora Requerente que se verifica a identidade do domicílio fiscal quando esta tenha a mesma residência habitual desde que provada, o que facilmente atesta com a prova já carreada.

E ainda que o Requerente conheça as consequências do estatuído nos n.º 3 e 4 do artigo 19.º da LGT, não pode deixar de considerar que a identidade de domicílio fiscal entre este e B... não pode ser posta em causa por falta de cumprimento da comunicação prevista no n.º 3 do artigo 19.º da LGT (...) ou seja, a ausência daquela comunicação revelará apenas

para efeitos de prova de domicílio fiscal, que caberá aos sujeitos passivos, face à ineficácia da mudança do domicílio (...)”.

22. Para o efeito, o Requerente traz à colação o entendimento do Tribunal Central Administrativo Sul, no âmbito do processo n.º 05655/12, de 5 de março de 2015, o qual sancionou que *“verificando-se a residência habitual do sujeito passivo, pessoa singular, num determinado local, então esse é o seu domicílio fiscal, independentemente da sua comunicação à AT. Ou seja, a previsão legal não faz depender o conceito de domicílio fiscal de qualquer comunicação, mas tão-somente da «residência habitual».*

(...)

O domicílio fiscal de um determinado sujeito passivo pessoa singular que é o local da sua residência habitual, não deixa de o ser por não ter sido comunicado à AT”.

23. No que respeita à dedução à coleta de IRS prevista no artigo 66.º-B do EBF, à data dos factos, entende o Requerente que *“a entrega da declaração não foi intempestiva uma vez que (...) foi entregue no dia 11 de maio de 2015, cumprindo cabalmente o prazo para a entrega da declaração constante do artigo 60.º do Código do IRS em vigor à data dos factos”.*

24. Solicitando, assim, que lhe seja conferido o valor correspondente àquela dedução, ou seja, € 250.

25. Num outro prisma, o Requerente não entende porque é que na nota de liquidação da AT, não consta o percentual conferido a título de benefício municipal, que, no seu caso, representaria uma dedução à coleta no valor de € 161,12.

26. Em face do *supra* exposto, o Requerente pediu a anulação do indeferimento expresso da aludida reclamação graciosa, tudo com as legais consequências, solicitando, igualmente, o pagamento de juros indemnizatórios, por respeito ao montante que ainda não lhe foi pago e deveria ter sido.

27. Por seu turno, a Requerida, depois de devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta na qual começou por indicar que o valor da causa se encontrava incorretamente apurado, “*verifica-se que o Requerente pretende a anulação da liquidação de IRS n.º 2016..., referente ao ano de 2014, com o valor de € 1.361,67, valor este que deverá ser o indicado para os presentes autos, devendo como tal ser retificado o anteriormente indicado*”.

28. No que respeita à questão central do presente processo, entende a Requerida que “*o requisito essencial para que os contribuintes que vivam em união de facto possam beneficiar do regime fiscal idêntico ao regime dos contribuintes casados é o facto de viverem em união de facto há mais de dois anos, o que se afere pela identidade do domicílio fiscal*”.

29. Como tal, para a Requerida “*a comunicação do domicílio fiscal é obrigatória e só com esta o domicílio fiscal declarado pelo sujeito passivo goza de eficácia perante a AT.*

Desta forma, só em 2014-07-04 é que houve identidade de domicílio fiscal do Requerente com B... que figurava como sujeito passivo B, na declaração apresentada pelo Requerente e só após essa data se inicia a contagem dos dois anos para que o Requerente pudesse beneficiar do regime fiscal das uniões de facto”.

30. E, nessa esteira, a Requerida entendeu que as provas documentais não atestam “*de forma clara, óbvia, evidente e credível, que o Requerente vivia em união de facto com B... desde o ano de 2012*”.

31. Por último, e no que respeita às deduções à coleta de IRS, quer em matéria de IVA, quer de benefício municipal, considerou a Requerida que “*ao ser elaborada a declaração oficiosa, de acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 76.º do CIRS, foi ultrapassado o prazo legal para a entrega da declaração de rendimentos, pelo que não estão reunidos os pressupostos legais para que o Requerente possa usufruir do benefício fiscal de dedução à coleta de IVA suportado em fatura, bem como do benefício municipal*”.

32. Em conclusão, a AT solicita que a pretensão aduzida seja julgada improcedente e, em consequência, que a mesma seja absolvida do pedido, nos termos previamente referidos.

C) Apreciação do Tribunal Arbitral

33. A título preliminar, cumpre ao Tribunal Arbitral aferir qual é, a final, o valor da causa.

34. Decorre do artigo 97.º-A do CPPT, que o valor da causa, designadamente para fixação de custas, quando seja impugnada a liquidação, é o da importância cuja anulação se pretende.

35. Em face do exposto, parece claro ao presente Tribunal decidir que no presente processo, o valor a considerar terá que ser, naturalmente, o valor contestado, € 1.361,67, e não o valor que o Requerente entende como devido, ou seja, € 2.687,80.

36. Desta forma, entende-se que deverá ser retificado o valor da causa, para € 1.361,67, com as demais legais consequências, nomeadamente em matéria de fixação das custas arbitrais aplicáveis.

37. Seguidamente, poderá o presente Tribunal apreciar o mérito da causa.

38. A título prévio, de referir que se considera que a questão *sub judice* é somente apurar se, para efeito da aplicação do artigo 14.º do Código do IRS, à data relevante dos factos, o Requerente e B... já deveriam encontrar-se registados no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes no mesmo domicílio fiscal desde 2012, ou se, por ventura, bastava que os mesmos pudessem fazer prova dessa identidade de domicílio.

39. Para o presente Tribunal este assunto não tem especial complexidade e, com vista a expor o seu entendimento, traz à coleção o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, referente ao processo n.º 05655/12, de 5 de março de 2015, oportunamente apresentado pelo Requerente.

40. Com efeito, aplaudindo o aludido Acórdão, cita-se parcialmente o seu teor, “*a obrigatoriedade da comunicação do domicílio do sujeito passivo à administração*”

tributária apenas vem prevista (...) sendo que (...) estabelece-se que é ineficaz a sua mudança enquanto não for comunicada à administração tributária.

Ora, trata-se tão-somente de uma questão da eficácia da mudança de domicílio, da sua produção de efeitos perante a AT, que não afeta a substância, e nem sequer integra, o conceito legal de domicílio fiscal previsto no n.º 1 do artigo 19.º da LGT”.

41. Continua o douto Acórdão da seguinte forma, “*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 (...)

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”.

42. Em face do exposto, fica claro, a final, que o registo no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes não é condição *sine qua non* para poder estender a tributação conjunta prevista para os contribuintes casados, àqueles que se encontrem em união de facto.

43. Com efeito, caso tal registo não se encontre efetuado por incumprimento da obrigação de comunicação prevista no n.º 3 do artigo 19.º da LGT, cabe aos contribuintes fazer prova da identidade de domicílio fiscal, através dos meios que considerem adequados.

44. Ora, no caso *sub judice*, o Requerente apensou, não só, o contrato de arrendamento celebrado por este e B..., com data de 20 de setembro de 2012, o que permite conferir que

à data da formação do IRS de 2014, no último dia desse exercício, já viviam em união de facto há mais de dois anos, como também um atestado da Junta de Freguesia de ..., atestando que os dois já vivem em união de facto desde aquela data.

45. Desta forma, não é de proceder a correção realizada pela Requerida, devendo ser alterada a nota de liquidação apresentada para o valor inicialmente indicado pelo Requerente, quando submeteu a Declaração Modelo 3 de IRS tempestivamente.

46. Em consequência da aludida declaração ter sido submetida dentro do prazo previsto por Lei, deverão ser igualmente conferidas ao Requerente as deduções à coleta solicitadas, em matéria de IVA e de benefício municipal.

47. Por último, são ainda devidos juros indemnizatórios, apurados sobre o valor que ainda se encontra por pagar ao Requerente.

V. Decisão

48. Termos em que este Tribunal Arbitral decide:

A) Julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral e, em consequência, declarar ilegal a liquidação de IRS referida *supra*, por referência a 2014;

B) Condenar a Requerida a reembolsar a Requerente no valor de IRS em falta, acrescido de juros indemnizatórios, e, bem assim, nas custas do processo.

VI. Valor do processo

49. Fixa-se o valor do processo em € 1.361,67, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, al. a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”).

VII. Custas

50. De harmonia com o disposto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 306, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo da Requerida, dada a procedência total do pedido.

Notifique-se.

Lisboa, CAAD, 2 de outubro de 2017

O Árbitro

(Dr. Sérgio Santos Pereira)