

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 512/2017-T

Tema: IRS – Indemnizações Cessações Contratos de Trabalho – Anos de Antiquidade – artigo 2º nº 4 do CIRS.

Decisão Arbitral

I - Relatório

A -Identificação Das Partes

Requerente: A..., com o NIF ... e residente em Rua ..., nº..., ... -... ..., doravante designado de Requerente ou Sujeito Passivo.

Requerida: Autoridade Tributaria e Aduaneira, doravante designada por Requerida ou AT.

O Requerente, apresentou o pedido de constituição de Tribunal Arbitral em matéria tributária e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária), adiante abreviadamente designado por RJAT.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral, foi aceite pelo Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), e em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, foi notificada a Autoridade Tributária em 2017-09-15.

O Requerente, não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico, designou como Árbitra, Rita Guerra Alves, tendo a nomeação sido aceite por esta nos termos legalmente previstos.

Em 2017-11-14, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de recusar a designação da árbitra, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e dos Artigos 6.º e 7º do Código Deontológico.

O Tribunal Arbitral Singular, foi regularmente constituído em 2017-12-06, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, e automaticamente foi notificada a Autoridade Tributária e Aduaneira, no dia 2017-12-06 conforme consta da respetiva ata.

Ambas as partes foram devidamente notificadas e concordam com a dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e a apresentação de alegações escritas.

B – PEDIDO

1. O Requerente, pretende que seja declarada a ilegalidade do ato tributário de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) n.º 2016..., referente ao ano de 2013, no montante global de 41.065,69€ (quarenta e um mil e sessenta e cinco euros e sessenta e nove cêntimos).

C – CAUSA DE PEDIR

2. A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, o Requerente alega, com vista à declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), já descritos no ponto 1 da presente decisão, o seguinte:

- 2.1. O Requerente foi objeto de uma ação de inspeção levada a efeito pelos serviços de inspeção da DF de..., de onde resultaram correções, em sede de IRS do ano de 2013, através da liquidação n.º 2016...;
- 2.2. A ação de fiscalização teve origem no âmbito de uma ação inspetiva à entidade "B...";
- 2.3. Por não concordar com a referida liquidação o Requerente apresentou reclamação graciosa, à qual foi atribuído o processo de reclamação n.º ...2016...;
- 2.4. A reclamação graciosa foi indeferida, o Requerente deduziu recurso hierárquico, contra o mesmo ato tributário, ao qual foi atribuído o n.º ...2017...;
- 2.5. O Requerente foi notificado do indeferimento do recurso hierárquico, interposto do indeferimento da reclamação graciosa, em 23/06/2017;
- 2.6. O Requerente, por cessação do contrato de trabalho com o "B...", recebeu, em 2013, uma indemnização no montante de € 94.158,00;
- 2.7. A AT considerou que, da indemnização recebida, apenas o montante de €15.832,72 não está sujeito a tributação, considerando que o valor remanescente, de €79.925,28, tem a natureza de rendimento da categoria A, motivo pelo qual se encontraria sujeito a tributação;
- 2.8. O Requerente, defende, que foi trabalhador da instituição bancária "C..., SA" entre 4 de fevereiro de 1991 ate 21 de julho de 2009;
- 2.9. E por sua vez, no dia 22 de julho de 2009 o Requerente iniciou funções no "B...";
- 2.10. Em 31 de maio de 2013, o Requerente cessou a sua relação contratual com o "B...", tendo recebido a título de indemnização a quantia ilíquida de € 94.158,00;

- 2.11. Alega o Requerente, que para efeitos de aplicação da norma do IRS, importa essencialmente enquadrar o conceito de antiguidade, sendo que o que está em causa é saber se, em caso de indemnização por cessação do contrato de trabalho no sector bancário, devera ser considerado apenas o tempo de serviço exercido na última entidade bancaria, ou todo o tempo em todas as entidades bancarias nas quais o Requerente trabalhou;
- 2.12. Que da lei fiscal não se extrai qualquer conceito de antiguidade, ou dito de outra forma, o legislador fiscal não definiu o conceito de antiguidade, nomeadamente para efeitos de tributação em sede de IRS;
- 2.13. O Requerente foi sindicalizado em sindicatos subscritores do Acordo Coletivo de Trabalho, de acordo com o princípio da filiação consagrado no artigo 496º n.º1 do Código do Trabalho, é-lhe aplicável o texto do instrumento de regulamentação coletiva de trabalho;
- 2.14. Assim, entende que deve ser de analisar no seu caso concreto o Acordo Coletivo de Trabalho do sector bancário, o conteúdo da cláusula 17º do ACT do Setor Bancário, o qual dispõem o seguinte no que diz respeito a antiguidade do trabalhador: *"1. Para todos os efeitos previstos neste Acordo, a antiguidade do trabalhador será determinada pela contagem do tempo de serviço prestado nos seguintes termos: a) Todos os anos de serviço, prestado em Portugal, nas instituições de crédito com atividade em território português. "*
- 2.15. Alega que, sem margem para duvidas que a referida cláusula, considera como antiguidade (do trabalhador) todos os anos de trabalho prestado em instituições de crédito sediadas em Portugal;
- 2.16. A indemnização paga ao Requerente no valor de € 94.158,00 mostra que o "B..." considerou, a título de indemnização por cessação do Contrato de Trabalho, toda a antiguidade bancaria do trabalhador;

- 2.17. A antiguidade a considerar, no caso concreto, é aquela que corresponde à totalidade do tempo de serviço prestado pelo Requerente A... em instituições de crédito em Portugal, por força da aplicação do ACT do Setor Bancário e dos contratos individuais de trabalho que sempre a consideraram de forma expressa;
- 2.18. Alega ainda o Requerente, a inconstitucionalidade da liquidação adicional efetuada pela AT por violação do princípio da igualdade;
- 2.19. Mais alega o Requerente, que de acordo com o princípio da substituição tributaria, o "B..." S.A. é responsável pelo pagamento do IRS não retido;
3. Termina o Requerente sustentando a ilegalidade e anulabilidade do dito ato de liquidação em sede Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) por violação de lei.

D - DA RESPOSTA DA REQUERIDA

4. A Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua resposta, na qual, em síntese abreviada, alegou o seguinte:
- 4.1. Entende a AT que a antiguidade a contabilizar, para efeitos do nº 4 do art. 2º do CIRS, é a antiguidade na entidade devedora da compensação por cessação do contrato de trabalho, não sendo de ponderar, na aplicação do referido preceito legal, a antiguidade em anterior entidade empregadora, mesmo que o trabalhador e a nova entidade patronal tenham acordado ser de considerar em eventuais futuras “indenizações”, por contrato de trabalho ou que decorra de instrumentos de regulamentação coletiva.
- 4.2. Logo, foi sobre a antiguidade de 3,86 anos que foi apurado o montante indemnizatório excluído de tributação de IRS, porquanto é este o tempo de serviço prestado na última entidade empregadora, sobre quem recai o dever de pagar a compensação.

- 4.3. Entende que o conceito de antiguidade – antiguidade *per si*, sem qualquer qualificativo – em sede laboral não comporta uma especial densidade científica que o afaste significativamente do sentido da linguagem corrente: traduzindo, tal como noutros contextos jurídicos, um intervalo juridicamente relevante, com efeitos diversos, entre um determinado termo inicial e um determinado termo final.
- 4.4. Analisando o conteúdo dos acordos coletivos de trabalho do sector bancário, que contém aquela clausula 17.^a (sob a epígrafe “Determinação da antiguidade”), importa concluir que, para além do regime indemnizatório por substituição da reintegração decorrente da ilicitude do despedimento, tais instrumentos não incidem sobre as compensações/indemnizações por caducidade do contrato de trabalho, por despedimento por causa objetiva, por resolução do contrato pelo trabalhador com fundamento em ato ilícito do empregador ou por acordo de distrate/revogação do contrato de trabalho – matérias que, bem vistas as coisas, estão portanto arredadas dos efeitos normativos emergentes de tal cláusula 17.^a, tão simplesmente por não integrarem “*todos os efeitos previstos*” em tais instrumentos.
- 4.5. Tendo presente que “*a qualificação do negócio jurídico efetuada pelas partes (...) não vincula a administração tributária*” de acordo com o n.º 4, do artigo 36.º da LGT – norma que abrange, naturalmente, por maioria de razão, as qualificações das partes incidentes sobre o objeto negocial - a questão terá de obter a sua solução na integral interpretação jurídica de todo o normativo implicado pela expressão “*número de anos ou fração de antiguidade ou de exercício de funções à entidade devedora*”, contida na alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS.

E- FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

5. Previamente a entrar, na apreciação da questão suscitada, cumpre apresentar a matéria factual relevante para a respetiva compreensão e decisão a proferir, tendo como base os factos alegados e a prova documental produzida nos autos.

6. Em matéria de facto relevante, dá o presente Tribunal por assente os seguintes factos:

7. O Requerente trabalhou na instituição bancária "C..., SA" entre 4 de fevereiro de 1991 até 21 de julho de 2009.

8. No dia 22 de julho de 2009 o Requerente iniciou funções no "B...";

9. De acordo com o estipulado no contrato de trabalho entre o Requerente e o "B...", resulta a vinculação ao ACT para o Setor Bancário, publicado no BTE 1ª serie, n. 42 de 15.11.1994.

10. O Requerente cessou o seu contrato de trabalho com o "B...", em 31 de Maio de 2013 e recebeu em 2013, uma indemnização no montante de €94.158,00.

11. A indemnização foi calculada nos termos do artigo 17º do ACT do Setor Bancário, com base nos anos de antiguidade do Requerente no sector bancário, incluindo os anos de serviço no "C..., SA" e no "B...", conforme documento de cessação do contrato de trabalho.

12. O Requerente esteve filiado entre Fevereiro de 1991 a Novembro de 2001 no Sindicato dos Bancários do Norte (SNB) um sindicato subscritor daquele ACT do Setor Bancário, e de Novembro de 2001 a Maio de 2013 esteve filiado no Sindicato Nacional dos Quadros e Técnicos Bancários, igualmente um sindicato subscritor daquele ACT do Setor Bancário.

13. O contrato de trabalho do Requerente com o C..., S.A. e com o B... encontrava-se vinculado ao ACT do Setor Bancário publicado no BTE 1ª serie, n.42 de 15.11.1994 por adesão destes ao dito ACT.

F- FACTOS NÃO PROVADOS

14. Dos factos com interesse para a decisão da causa, constantes da impugnação, todos objeto de análise concreta, não se provaram os que não constam da factualidade supra descrita.

G- QUESTÕES DECIDENDAS

15. Atenta as posições das partes, assumidas nos argumentos apresentados, constituem questões centrais dirimendas as seguintes, as quais cumpre, pois, apreciar e decidir:

a. A alegada pelo Requerente:

(i) A declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) n.º 2016..., referente ao ano de 2013, no montante global de 41.065,69€ (quarenta e um mil e sessenta e cinco euros e sessenta e nove cêntimos).

(ii) Pagamento de Juros compensatórios.

H- MATÉRIA DE DIREITO

16. Atendendo às posições das partes assumidas nos articulados apresentados, a questão central a dirimir pelo presente Tribunal Arbitral, consiste em apreciar a legalidade do ato de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.

17. O Requerente, sucintamente, alega no seu pedido de pronúncia arbitral, que nos termos do Acordo de Convenção Coletiva que rege o Sector Bancário, para efeitos de cessão contratual e isenção nos termos do disposto no artigo 2.º n.º 4 do CIRS, o conceito de antiguidade é referente ao número de anos no sector bancário tal como se encontra previsto no ACT do Sector Bancário, e não o período referente ao exercício das funções na última instituição de crédito B... .

18. A Requerida contra-argumenta no sentido de que para efeitos de cessão contratual e de isenção do disposto no artigo 2.º n.º 4 do CIRS os anos de antiguidade são os da entidade devedora.

19. Consequentemente, a questão central sobre a qual o presente tribunal se vai pronunciar, consiste em apreciar a questão à luz do princípio da verdade material sobre a forma, que se subsume na análise e valoração do conceito a conferir a anos de antiguidade para efeitos do artigo 2.º do CIRS, recorrendo à legislação aplicável, jurisprudência e doutrina.

20. Sobre a moldura jurídico-fiscal relevante para o presente caso, transcrevemos o n.º 4 do artigo 2.º do CIRS:

*“4 - Quando, por qualquer forma, cessarem os contratos subjacentes às situações referidas nas alíneas a), b) e c) do n.º 1, mas sem prejuízo do disposto na alínea d) do mesmo número, quanto às prestações que continuem a ser devidas mesmo que o contrato de trabalho não subsista, ou se verifique a cessação das funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa coletiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente, as importâncias auferidas, a qualquer título, ficam sempre sujeitas a tributação na parte que exceda o valor correspondente ao valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, **multiplicado pelo número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos,** salvo quando nos 24 meses seguintes seja criado novo vínculo profissional ou empresarial, independentemente da sua natureza, com a mesma entidade, caso em que as importâncias serão tributadas pela totalidade. ”(nosso negrito)*

21. E de igual modo transcrevemos o artigo 17.º do Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário, (doravante designado por ACT do Setor Bancário) instrumento de regulação coletiva de trabalho, cuja última alteração foi publicada no BTE, 1ª série, n.º 20, de 29 de maio de 2011: “1. Para todos os efeitos previstos neste Acordo, a antiguidade do trabalhador será determinada pela contagem do tempo de serviço prestado nos seguintes

termos: a) *Todos os anos de serviço, prestado em Portugal, nas instituições de Crédito com atividade em território português.*”

22. Sobre a interpretação a conferir ao artigo 2.º n.º 4 do CIRS, existe vasta jurisprudência. Remetemos para o entendimento proferido no processo arbitral n.º **230/2016-T** (no mesmo sentido o processo **353/2017-T**):

“O elemento literal da norma é sempre muito relevante, por ser delimitador da actividade interpretativa.

Não pode, porém, ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso. A letra é um elemento irremovível da interpretação, ou um “limite da busca do espírito”.

“Uma interpretação que não se situe já no âmbito do sentido literal possível, já não é interpretação, mas modificação de sentido” (Larenz).

“(…) há-de ser um sentido (uma motivação, um conjunto de objectivos) que caiba razoavelmente no sentido literal da declaração do legislador. Sob pena de, se isto não acontecer, se estar a criar uma nova norma, em vez de interpretar uma norma já existente”.

A Requerida é no elemento literal da norma que coloca o enfoque, como se retira da leitura da sua posição em t) do relatório desta decisão e dos estudos e posições que cita em abono da sua leitura da lei (do Sr. Dr. Manuel Faustino e do Sr. Dr. Filipe Fraústo da Silva e Srª Drª Cláudia Reis Duarte).

*Considera que, tal como a norma está redigida, este segmento: “...**número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos**” deve ser lido da seguinte forma:*

- *Número de anos ou fracção de antiguidade na entidade devedora (patronal);*

- *Número de anos de exercício de funções na entidade devedora (patronal).*

Muito embora sejam relevantes os doutos comentários constantes da anotação ao acórdão do TCA sobre a antiguidade do sector bancário a que acima demos nota, parece-nos discutível que deva considerar-se que o legislador, atenta a forma como redigiu o texto da norma em causa, pretendesse que o conceito de “antiguidade” fosse apenas referente à obtida na entidade patronal (devedora) distratante.

S.m.o. com o raciocínio expendido pela AT, esvaziar-se-ia de conteúdo a norma que ao conter a expressão “nos demais casos” parece conduzir o intérprete à ideia de que aqui se estabelecem dois mecanismos diferentes para aferir, determinar, o multiplicador, conducentes a resultados diferenciados.

A leitura da lei defendida pela AT, com a amplitude vazada na informação vinculativa tirada no processo 1818/10 (nas situações de entidades em relação de domínio ou de grupo e nas situações do artigo 285º do Código do Trabalho), parece conduzir, em termos práticos, a que o multiplicador seja sempre o mesmo, quer pelo critério da “antiguidade”, quer pelo critério dos anos de exercício de funções na entidade patronal distratante do contrato de trabalho. E assim se interpretando a norma estaremos perante resultados iguais para casos em que parece prever mecanismos diferenciados.

Ou seja, para situações de direito e de facto diferentes é suposto que se estabeleçam soluções diferentes. E nesta linha de pensamento não parece dever falar-se de violação do princípio da igualdade material (isonomia) porque se trata de consagrar multiplicadores diferentes para expectativas diferenciadas, criadas com base em realidades jurídicas e factuais diferentes.

Este segmento da norma parece, assim, pretender considerar duas realidades distintas (com soluções diferenciadas) para apurar o multiplicador em causa:

- **Número de anos ou fracção de antiguidade** (entendida esta em termos gerais, sem se adjectivar o tipo de antiguidade); ou
- **Número de anos ou fracção ... de exercício de funções na entidade devedora.**

É que a norma acrescenta a seguir à última expressão (ou exercício de funções na entidade devedora): “nos demais casos”, conduzindo à percepção de que contém dois mecanismos distintos para se obter o multiplicador, em alternativa, existindo desta feita, pelo menos, “dois” casos, distintos, contidos na previsão da norma. Que hão-de conduzir a resultados diferentes, seguindo os destinatários da norma o regime que concretamente lhes seja mais favorável.

Parece, pois, que esta leitura da lei (considerando a defendida pela AT) também é possível, face ao elemento literal da norma.

S.m.o. quando no estudo acima citado se refere (sublinhado nosso) “Não é oponível à administração fiscal o clausulado do ... sector bancário que impõe, na transferência de um trabalhador entre instituições de crédito, a contagem do tempo de antiguidade verificada na anterior ou anteriores instituições de crédito de que tenha sido trabalhador”, afigura-se-nos que aqui não se trata de uma questão de oponibilidade de uma norma de fonte contratual à AT, mas tão-só e singelamente de interpretar o termo “antiguidade”, expresso este em termos gerais na lei fiscal, através dos mecanismos que a lei fiscal prevê, ou seja, ex vi o artigo 11º nº 2 da LGT, socorrendo-se o intérprete da fonte de direito que melhor define esse conceito, no caso o ACT do sector bancário, por força do ordenamento jurídico-laboral concretamente aplicável ao caso.

Pode não se concordar com uma determinada leitura de uma norma, que a sua literalidade acolhe, mas estaremos apenas e só no âmbito da sua interpretação e no esforço de busca da leitura mais assertiva.

Por último e de forma determinante, as várias decisões citadas pelas partes do TCA Sul são todas neste sentido (de avocar o conceito de antiguidade vertido no ACT dos bancários, quando se trata de trabalhadores desse sector e em distrates de contratos de trabalho), pelo que o TAS teria sempre que julgar segundo o “direito constituído”, devendo considerar-se a leitura da lei aí plasmada como a mais assertiva e geradora de segurança jurídica perante os cidadãos e os agentes económicos.

Tendo em conta a data de prolação das decisões do TCA Sul em causa (2010, 2012 e 2013), se o legislador entendesse que a leitura da lei aí plasmada merecia reparo, já teria procedido à alteração ou correcção do texto da lei.”

*A referida sentença, que se pronunciou sobre uma questão igual a dos presentes autos, faz uma interpretação ao artigo 2.º n.º 4 do CIRS, no sentido de a norma diferenciar entre **Número de anos ou fracção de antiguidade e ao Número de anos ou fracção ... de exercício de funções na entidade devedora.**”*

23. Nesse mesmo sentido, já a jurisprudência se tinha pronunciado da mesma forma nos processos do TCA Sul de 11/5/2004- Processo nº 6002/01; de 21/9/2010-Processo nº 3748/10 e de 12/3/2013- Processo nº 5971/12.

24. Passamos a citar a posição assumida no TCA Sul de 21/9/2010, proc. 3748/10:

«Para o presente caso de cessação da relação laboral por mútuo acordo, entre o ora recorrido e a sua entidade patronal, esta norma de incidência do nº 4, não deixa dúvidas que a tributação se fará, apenas na parte excedente a uma vez e meia o valor médio das remunerações auferidas nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, ou seja, nesta sua última entidade patronal com quem acordou tal cessação, como nesta matéria nem as próprias partes dissentem, desta forma importando apurar, em primeiro lugar, a respectiva antiguidade do mesmo, já que é a mesma que determina, em primeira linha, a

dimensão quantitativa desse mesmo rendimento tributável e por conseguinte, dessa correspondente liquidação adicional. E para o fazer, temos de nos socorrer do conceito de antiguidade do trabalhador tal como ele se encontra definido no respectivo ramo de direito, ou seja no direito do trabalho, por força hoje, do disposto no art. 11º, nº 2 da LGT, mas que já assim anteriormente era entendido, sempre que se utilizassem termos próprios dos outros ramos do direito, como bem se fundamenta na sentença recorrida, já que o legislador fiscal optou por não proceder, ele próprio, a tal definição de antiguidade do trabalhador para efeitos de IRS.

Mas esta norma, manda remeter para os termos próprios de outros ramos de direito, que não apenas para as normas de outras leis, em que se colocaria a questão de saber se o ACT bancário, no caso aplicado, poderia ter aqui em sede fiscal qualquer relevância, sabido que este não é lei (formal), desde logo por força do disposto no art. 112º da CRP e do art. 1º do Código Civil, não tendo sido emanado por qualquer órgão estadual, ao abrigo da sua competência objectiva e nos limites materiais da respectiva competência subjectiva, antes repousa num acordo de vontades formado entre as associações sindicais e patronais do sector de actividade, e no âmbito do domínio privado da vontade das partes, a que a lei, contudo, não deixa de conferir relevância jurídica, desde logo nas normas dos arts. 405º e segs. do mesmo Código [aqui em contrário do que parece defendido na matéria da conclusão N) do recorrido, ao defender os termos de tal acordo laboral só por si, como se impondo à própria AT], ou seja, tal acordo não pode deixar de conter normas jurídicas, vinculantes entre as partes, mas não constitui lei em sentido formal e próprio, ainda que por força de tais normas do direito do trabalho tenha o mesmo relevo que de lei formal se tratasse.

Quer ao tempo em que o ora recorrido iniciou a sua actividade profissional aqui em causa (1988) e por cuja antiguidade a contar de então lhe foram pagas as remunerações donde resultou a controvertida liquidação adicional, o Regime Jurídico do Contrato Individual de Trabalho aprovado pelo art. 1º do Dec.-Lei nº

49408, de 24/11/1969, não definia, ele próprio, o que se deveria entender por antiguidade de um trabalhador, embora na norma do seu art. 12º, definisse uma ordem de aplicação dos instrumentos de regulamentação de trabalho, onde as convenções colectivas de trabalho surgiam como uma das fontes desse direito, ainda que em último lugar, ordem esta que foi invertida com a regulamentação introduzida pelo Dec.-Lei n.º 519-C/79, de 29 de Dezembro, também designado por LCCT, em cujo art. 2º veio colocar à cabeça da regulamentação colectiva de trabalho, com especial primazia, as respectivas convenções colectivas celebradas entre associações sindicais e associações patronais, mantendo ainda as demais, como a decisão arbitral, o acordo de adesão e a via administrativa, esta com um carácter residual, ou seja por portaria, desde que verificados determinados pressupostos, como se pode ver na norma do art. 29º deste último diploma.

E também o actual Código do Trabalho aprovado pelo art. 1º da Lei n.º 99/2003, de 27 de Agosto, não regula, ele próprio, o conceito de antiguidade do trabalhador, continuando contudo, a colocar em primeiro lugar, os instrumentos de regulamentação colectiva, como as fontes do direito donde promanam, em primeira linha, as normas aplicáveis ao contrato de trabalho, e definindo as formas que estes podem assumir, como se pode ver do seu art. 2º: contratos colectivos, acordos colectivos e acordos de empresa.

E assim sendo, temos então de nos socorrer dos instrumentos de regulamentação colectiva aplicáveis no sector bancário em causa, onde se define e consagra no direito laboral o termo antiguidade do trabalhador, por força daquelas normas do RJCIT e da LCCT que lhes atribuem tal relevância, primeira, segundo este último diploma, de fontes do direito laboral, onde tal antiguidade se mostra definida, como sendo a correspondente àquela que o trabalhador detenha por todo o tempo de serviço prestado em Portugal nas instituições de crédito com actividade em território português, cláusulas 16ª, alínea a) do ACTV publicado no BTE, 1ª Série n.º 28, de 29/7/1986 e 17ª, do ACTV publicado no BTE, 1ª Série n.º 31, de 22/8/1999, como a ora recorrente nem coloca em causa nesta parte,

pelo que a antiguidade tem de ser efectivamente esta a reportada a Maio de 1988, que não só pelo tempo prestado nesta última entidade patronal, como pretende a recorrente, já que também não se coloca em causa que o mesmo tenha trabalhado no respectivo sector de actividade, pelo menos desde Maio de 1988, como consta na matéria provada na alínea A) da matéria fixada no probatório da sentença recorrida, por referência ao doc. constante de fls. 30 a 32 dos autos, que a Ex.ma RFP, na sua posição, constante de fls. 79 dos autos, nem contestou, já que também nada se prova que não tenha sido este o conceito de antiguidade para este efeito, que o legislador do CIRS tenha querido vazar na norma do citado art. 2º, nº 4, citada.

25. Esse mesmo entendimento encontra-se plasmando no processo 5971/12 de 12 de março de 2013 do TCA Sul, quanto à interpretação das leis fiscais: “(...) *havendo que determinar o seu verdadeiro sentido de acordo com as técnicas e elementos interpretativos geralmente aceites pela doutrina (cfr.artº.9, do C.Civil; artº.11, da L.G.Tributária; José de Oliveira Ascensão, O Direito, Introdução e Teoria Geral, Editorial Verbo, 4ª. edição, 1987, pág.335 e seg.; J. Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, Almedina, 1989, pág.181 e seg.; Nuno Sá Gomes, Manual de Direito Fiscal, II, Cadernos de C.T.Fiscal, nº.174, 1996, pág.363 e seg.)*”.

26. Voltando ao caso em apreço, estamos a dirimir uma questão que tem subjacente um contrato de trabalho celebrado entre o ora Requerente e instituições bancárias, com vinculação ao ACT para o Setor Bancário, publicado no BTE 1ª serie, n. 42 de 15.11.1994, contrato que cessou por revogação.

27. Atendendo ao contrato em questão, importa apurar a questão da Antiguidade do trabalhador, ora Requerente, já que vai ser esta que vai determinar o quantum do rendimento tributal e conseqüente liquidação.

28. Ora da legislação fiscal, temos por certo que não se encontra definido o conceito de antiguidade do trabalhador, contudo e porque aplicável ao presente caso o nº 4 do art.º. 2 do CIRS o qual emprega termos próprios de outros ramos de direito, torna-se determinante

por via do art.º. 11º nº 2 da LGT, recorrer ao ramo de direito que regula as relações contratuais estabelecidas entre as partes.

29. Com efeito o nº 2 do art.º. 11º da LGT diz-nos que *“sempre que nas normas fiscais se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei.”*

30. Assim sendo, será no regime do ramo do direito do trabalho que iremos buscar o conceito de Antiguidade do trabalhador.

31. Atendendo à data de início do contrato de trabalho em 04/02/1991, data a partir da qual lhe foi contabilizada a antiguidade e consequente compensação, o regime jurídico à data aplicável a LCCT nem o atual Código do Trabalho aprovado pela lei 7/2009 de 12 de fevereiro, definem o que se deve entender por antiguidade do trabalhador. Contudo quer um regime quer outro definem as fontes e a aplicação do direito do trabalho.

32. E nos termos do ora art.º 1º e 2º do Código do Trabalho, o Acordo Coletivo constitui uma fonte específica do direito do trabalho, cuja relevância jurídica se encontra assente nos art.º. 405º e ss do CT.

33. Dessa forma será nos instrumentos de regulação coletiva aplicáveis ao setor bancário ao qual se vinculou o Requerente e a instituição bancaria, que iremos buscar o conceito de antiguidade do trabalhador.

34. Assim, nos termos do artigo 17.º nº 1 al. a) do Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário, resulta a seguinte definição de Antiguidade do trabalhador: *“1. Para todos os efeitos previstos neste Acordo, a antiguidade do trabalhador será determinada pela contagem do tempo de serviço prestado nos seguintes termos: a) Todos os anos de serviço, prestado em Portugal, nas instituições de crédito com atividade em território português.”*

35. Conforme resulta da dita disposição art.º 17 nº 1 al. a) do ACT, e do estipulado na cláusula 7º do contrato de trabalho, a antiguidade a considerar, no caso concreto, é aquela

que corresponde à totalidade do tempo de serviço prestado pelo Requerente A... em instituições de crédito em Portugal, ou seja, desde 04/02/1991.

36. Reportemo-nos à ampla jurisprudência do STA ao CAAD, no que se refere para efeitos da citada isenção de IRS, ao tempo de serviço prestado pelo trabalhador a entidades do mesmo setor, sempre que os seguintes requisitos se verifiquem a saber:

- i. A nova entidade patronal tenha sobrescrito o ACT do respetivo setor;
- ii. Exista acordo individual entre o trabalhador e a nova entidade patronal (por regra, o contrato de trabalho) no sentido da relevância do tempo de serviço prestado a entidades do mesmo setor; e,
- iii. O trabalhador seja filiado no respetivo sindicato.

37. Decorre da matéria de facto assente que os três requisitos se encontram cumpridos, tanto assim é que:

38. Quanto ao requisito primeiro, por via do contrato de trabalho do Requerente com o C..., SA e do B... estavam ambos vinculados ao ACT do Setor Bancário publicado no BTE 1ª serie, n.42 de 15.11.1994;

39. Quanto ao requisito segundo, existia por via da cláusula 7ª do contrato de trabalho entre o trabalhador e a nova entidade patronal disposição contratual quanto à antiguidade, do tempo de serviço prestado a entidades do mesmo setor;

40. Quanto ao requisito terceiro, também este se encontra preenchido por virtude de existir filiação do Requerente entre Fevereiro de 1991 a Novembro de 2001 no Sindicato dos Bancários do Norte (SNB) um sindicato subscritor daquele ACT do Setor Bancário, e de Novembro de 2001 a Maio de 2013 no Sindicato Nacional dos Quadros e Técnicos Bancários, igualmente um sindicato subscritor daquele ACT do Setor Bancário.

41. Para além destes requisitos há quem entenda existir um outro que se prende com a existência de pagamento de indemnização pelo tempo de antiguidade em instituição

bancaria anterior. Quanto a esta questão, há que dizer que nem a AT ou o Requerente invocaram ter o Requerente recebido uma indemnização pelo tempo de antiguidade em instituição bancaria anterior. Contudo, não deixará de se referir que caberia à AT apurar em sede de instrução do procedimento ao abrigo do n.º 2 do artigo 65.º do Código do IRS, e socorrer-se dos registos das declarações IRS referentes a anos anteriores e demais obrigações declarativas das entidades pagadoras, através também do princípio do *inquisitório* e princípio da *colaboração*. Essa factualidade a existir deveria ter sido apurada, pela AT, em sede de instrução do procedimento a que acima se alude, obstando à aplicação da lei na leitura abrangente que aqui relevamos (caso exista uso indevido deste regime fiscal) através da aplicação da cláusula geral anti-abuso do n.º 2 do artigo 38.º da LGT. Pelo que a não ter sido carreada para os autos a questão de pagamento de indemnização pelo tempo de antiguidade em instituição bancaria anterior, leva a crer a este tribunal que não tenha existido um pagamento de indemnização anterior e dessa forma se entende estar também cumprido este requisito.

42. Do exposto, se conclui que a antiguidade a considerar, no caso concreto, é aquela que corresponde à totalidade do tempo de serviço prestado pelo Requerente nas instituições de crédito desde 04/02/1991, por força da aplicação do ACT do Setor Bancário, do estipulado nos contratos individuais de trabalho e do texto do acordo celebrado de cessação por revogação, que sempre a consideraram de forma expressa, cfr doc. 6,7,8,9,10.

43. Por todos os motivos supra elencados, decide o presente Tribunal pela declaração de ilegalidade da liquidação sub Júdice, por enfermar de vício por violação do artigo 2.º n.º 4 do CIRS, por erro sobre os pressupostos de direito, o que justifica a declaração da sua ilegalidade e anulação.

44. Nos termos dos arts. 608.º, n.º 2, 663.º, n.º 2 e 679.º do Código de Processo Civil por aplicação do artigo 29.º do RJAMT, o presente Tribunal Arbitral não se encontra obrigado a apreciar todos os argumentos alegados na petição inicial pelo Requerente nem na resposta efetuada pela Requerida, quando a decisão fique prejudicada pela solução já dada, o que no presente caso se traduz na decisão proferida de ilegalidade da liquidação, ficando assim prejudicado o conhecimento das restantes questões carreadas para os autos.

H – DOS JUROS INDEMNIZATÓRIOS.

45. Peticiona ainda o Requerente, o pagamento de juros indemnizatórios.
46. Perante o exposto, a liquidação do IRS, na parte abrangida pela anulação, resulta de erro de facto e de direito imputáveis exclusivamente à administração fiscal, na medida em que o Requerente cumpriu o seu dever de declaração.
47. Na verdade, ficou demonstrado que o Requerente pagou o imposto impugnado na parte superior ao que é devido. Desta forma e por força do disposto nos art.ºs 61.º do CPPT e 43.º da LGT, tem o Requerente direito aos *juros indemnizatórios* devidos, juros esses que devem ser contabilizados desde a data do pagamento do imposto indevido (anulado) até à data da emissão da respetiva nota de crédito, cujo prazo para pagamento se conta da data de início do prazo para a execução espontânea da presente decisão (art.º 61.º, n.ºs 2.ª a 5, do CPPTRIB), tudo à taxa apurada de harmonia com o disposto no n.º 4.º do artigo 43.º da LGT.
48. Face a todo o exposto e às invocadas normas legais, decide-se pelo provimento do pedido do Requerente.

I - DECISÃO

Destarte, atento a todo o exposto, o presente Tribunal Arbitral, decide:

- a. Julgar procedente o pedido de declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) n.º 2016..., referente ao ano de 2013, no montante global de 41.065,69€ (quarenta e um mil e sessenta e cinco euros e sessenta e nove cêntimos).
- b. Condenar a Requerida, a restituir ao Requerente essa quantia indevidamente liquidada e paga, acrescida do pagamento de juros indemnizatórios já vencidos relativos ao período que mediou entre a data de pagamento do imposto até a sua devolução, bem como no pagamento dos juros indemnizatórios vincendos a contar da data da notificação da decisão até efetivo e integral pagamento, tudo

nos termos dos n.ºs 2.ª a 5.ª do art.º 61.º do CPPT, à taxa legal apurada de harmonia com o disposto no n.º 4.º do art.º 43.º da LGT até integral reembolso.

Fixa-se o valor do processo em 41.065,69€ que é o equivalente ao valor da liquidação atendendo ao valor económico do processo, aferido pelo valor das liquidações de imposto impugnadas, e em conformidade fixam-se as custas, no respetivo montante em 2.142,00€ (dois mil cento e quarenta e dois euros), a cargo da Requerida de acordo com o artigo 12.º n.º 2 do Regime de Arbitragem Tributária, do artigo 4.º do RCPAT e da Tabela I anexa a este último, n.º 10 do art.º 35º, e n.º 1, 4 e 5 do art.º 43º da LGT, art.ºs 5.º, n.º1, al. a) do RCPT, 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT e 559.º do CPC.

Notifique.

Lisboa, 28 de Fevereiro de 2018

A Árbitra

Rita Guerra Alves