

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 135/2017-T

Tema: IRS - Regime simplificado; aplicação dos coeficientes previsto no artigo 31º do CIRS.

Decisão Arbitral

I.RELATÓRIO

1. A..., contribuinte fiscal n.º..., e esposa B..., contribuinte fiscal n.º..., ambos residentes na Lugar ..., n.º ..., ..., ...-.... ... (*doravante designados por Requerentes ou Sujeitos Passivos*), apresentarem em 2017-02-23 pedido de constituição de Tribunal Arbitral Singular, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2º, e artigo 10º, n.ºs 1 e 2 do Decreto Lei ° 10/2011, de 20 de Janeiro (*doravante designado por RJAT*), em que é requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (*doravante designado por AT ou Requerida*), com vista: (i) declaração de ilegalidade e anulação do acto de liquidação de IRS n.º 2015..., com referência ao ano de 2014, no montante de 1.938,97 € e, (ii) anulação do acto de indeferimento da reclamação gratuitas a que coube o n.º ...2016....

2. O pedido de constituição de Tribunal Arbitral Singular foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, e notificado à Requerida em 2017-02-27.

3. Nos termos e para ao efeitos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 6º do RJAT, por decisão do Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, devidamente notificado às partes, nos prazos previstos, foi designado como árbitro a Exma. Senhora Dra. Andreia Firmino que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) a aceitação do encargo no prazo estipulado no artigo 4º do Código Deontológico da Arbitragem Administrativa.

4. Em 2017-04-11 foram as partes notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a mesma, nos termos conjugados dos artigos 11º, nº 1, alínea a) e b) do RJAT, e dos artigos 6º e 7º do Código Deontológico.

5.O Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 2017-04-28, de acordo com a prescrição da alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, na redacção que lhe foi conferida pelo artigo 228 da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

6. Em resultado de despacho arbitral de 2017-05-03, veio a AT, em 2017-06-02 proceder à junção do processo administrativo, tendo em 2017-06-05 apresentado a sua resposta.

7. Por despacho proferido em 05 de Dezembro de 2017, pelo Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico, foi cessada o mandato da Exma. Senhora Dra. Andreia Firmino, tendo em sua substituição sido designado o subscritor, que, com observância das atinentes disposições legais, comunicou a aceitação do encargo.

8. Por despacho perfeito em 15 de Janeiro de 2018, devidamente notificado às partes, e pelas razões que do mesmo constam foi, para além do mais;

i- dispensada a realização da reunião a que alude o artigo 18º do RJAT,

ii- dispensada a apresentação de alegações,

iii- indicada como data limite para a prolação da decisão e sua notificação às partes o dia 28/03/2018.

9. A fundamentar o seu pedido os Requerentes (com expressa referência em particular à Requerente mulher) invocaram em síntese, e como relevo para o que aqui importa, o seguinte (*que se menciona maioritariamente por transcrição*):

9.1. A Requerente mulher declarou o seu início de actividade em 29-01-2008, no código CAE principal 96021 – Salões de Cabeleireiros e nos CAE s secundários 1325 –

Esteticistas. Manicuras e Pedicuras e 96022- Institutos de beleza (*cf. artigo 6 do pedido de pronúncia arbitral e documento nº 3 com o mesmo junto*),

9.2. Entre 2008 e 2014 a Requerente mulher preencheu o Anexo B da declaração modelo 3 de IRS referente aos “Rendimentos da Categoria B”, optando pelo preenchimento do campo 1 relativo ao “Regime Simplificado de Tributação” (*cf. artigo 7 do pedido de pronúncia arbitral e documentos nºs 4, e 5 com o mesmo juntos*),

9.3. No quadro 3 A do referido Anexo – “Identificação do(s) Sujeito (s) Passivo (s)”, campo 11- “Código CAE (Rendimentos Profissionais e Industriais), a Requerente mulher sempre inseriu o código “Institutos de beleza” (*cf. artigo 8 do pedido de pronúncia arbitral e documentos nº 4,5, e 6 com o mesmo juntos*),

9.4. No ano de 2014, a Requerente mulher declarou a quantia de € 2.207,18 no campo 440. quantia essa relativa aos rendimentos da atividade de esteticista (*cf. artigo 12 do pedido de pronúncia arbitral e documento nº 6 com o mesmo junto*),

9.5. Nesse mesmo ano declarou no campo 444, a quantia de € 19.584.59 no campo 443, relativa aos rendimentos da actividade de cabeleireira (*cf. artigo 13 do pedido de pronúncia arbitral e documento nº 6 com o mesmo junto*).

9.6. Os Requerentes, através do ofício nº ... de 2015-11-06 foram notificados pela AT das divergências quanto à declaração de IRS de 2014 e da intenção desta em efectuar correcção aos valores inscritos no anexo B do modelo 3 (*cf. artigos 14 e 15 do pedido de pronúncia arbitral e documentos nºs 7 e 8 com o mesmo juntos*)

9.7. Os Requerentes foram notificados para pagar a quantia de € 1.938,97, em conformidade com o disposto na demonstração de liquidação de IRS (*cf. artigo 19 do pedido de pronúncia arbitral e documento nº 9 com o mesmo junto*)

9.8. Os Requerentes tecem ainda no seu petítório várias considerações acerca da actividade da Requerente mulher e da aplicabilidade dos coeficientes previstos no n.º 2 do artigo 31.º do CIRS;

9.9. Concluindo o seu pedido no sentido seguinte: “(...) *deve a liquidação de IRS n.º 2015..., objeto do presente pedido de pronúncia arbitral ser anulada, e ser a Autoridade Tributária e Aduaneira condenada a devolver a quantia paga acrescida de juros indemnizatórios até integral pagamento*”.

10. A AT, devidamente notificada para o efeito, apresentou em 2017-06-05 a sua resposta, (tendo ocorrido a junção do processo administrativo em 2017-06-02) que fundamentalmente replica a posição por si já expressa em sede de indeferimento da reclamação graciosa.

10.1. Podendo sintetizar-se em brevíssima nota, que em defesa da manutenção do acto de liquidação aqui em causa, a AT subscreve entendimento de que as actividades desenvolvidas pela Requerente mulher durante o ano de 2014, constituem rendimentos da categoria B, previstos na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do CIRS e, como tal, os respectivos valores deveriam, ao contrário do verificado, ter sido inscritos no campo 440- 4 A do anexo B do modelo 3 do IRS “rendimento de actividades profissionais previstas na Tabela do art.º 151.º do CIRS e/ou na CAE”.

Convocando em abono da sua tese o entendimento contido na Circular 5/2014 de 20 de Março, emanada da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (DSIRS), para concluir pela improcedência do pedido e manutenção do acto de liquidação subjacente aos presentes autos, como já supra referido.

11. O Tribunal Arbitral Singular é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º do RJAT.

12. As partes têm personalidade e capacidade judiciária, são legítimas e estão devidamente representadas (artigo 3º, 6º e 15º do Código de Procedimento e de Processo Tributária, *ex vi* artigo 29º, nº 1 alínea a) do RJAT).

13. O processo não enferma de nulidades.

14. Não foram suscitadas quaisquer excepções, ou questões prévias que obstem ao conhecimento de mérito.

II- FUNDAMENTAÇÃO

A.1. Factos dados como provados

1. A Requerente mulher declarou o início de actividade em 2008-01-29, com o CAE 96021 – Salões de Cabeleireiro, como actividade principal e os CAE (s) 1325- Esteticistas, Manicuras e Pedicuras e 96022 – Institutos de beleza, como actividades secundárias.

2. Em 2015-05-25, os Requerentes apresentaram a declaração de rendimentos de IRS – modelo 3, com referência ao ano de 2014 à qual foi atribuído o nº...-... -... .

3. A declaração em causa foi seleccionada para análise, por sido (no entendimento da AT) detectada uma irregularidade por “*necessidade de comprovação do tipo de rendimentos declarado, considerando os códigos de actividade declarados ou patentes em cadastro*”.

4. Os Requerentes apresentaram justificação para a inscrição do rendimento de 19.584,59€ da mulher Requerente no campo 443 que não tendo sido aceite pela AT, originou a liquidação oficiosa nº 2015... no valor de 1.938,97 € aos mesmos notificada pelo Serviço de Finanças de

5. Liquidação com a qual os Requerentes não concordaram, tendo deduzido contra a mesma reclamação graciosa apresentada em 2016-05-16 junto do Serviço de Finanças de

6. A reclamação graciosa em questão a que coube o nº ...2016... foi definitivamente indeferida em 2016-12-14 por despacho proferido pela Directora de Finanças de Braga, e notificado aos Requerentes através do ofício ... de 2016-12-16.

7. Os Requerentes procederam ao pagamento da liquidação adicional de IRS aqui em causa.

8. Inexiste no campo destinado à inserção do Código da Tabela de Atividades Artº 151º do CIRS – Campo 10 A do Anexo B do modelo 3 do IRS qualquer menção.

9. Em 2017-02-23 os Requerentes apresentaram junto do CAAD pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo (*cfr. sistema informático de gestão processual do CAAD*)

A.2. Factos dados como não provados

Com relevo para a decisão, inexistem factos que devam considerar-se como não provados.

A.3. Fundamentação da matéria dada como provada e não provada.

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que pronunciar-se sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe sim, o dever de seleccionar os factos que importem para a decisão, de discriminar a matéria provada da não provada [(cfr. artigo 123º, nº 2 do CPPT e nº 3 do artigo 607º do Código de Processo Civil, aplicáveis, ex vi artigo 29º, nº 1 alínea a) e d) do RJAT)].

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhido e recortados em função da sua relevância jurídica a qual é estabelecido em atenção às várias soluções da (s) questão (ões) de direito. (cfr. artigo 596º do CPC, aplicável ex vi artigo 29º, nº 1, alínea a do RJAT)

Assim sendo, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110º nº 7 do CPPT, a prova documental junta aos autos e o PA anexo, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos supra elencados.

B. DO DIREITO

A questão a analisar e decidir nos presentes autos, é de clara identificação, e reconduz-se em saber qual dos coeficientes previstos no artigo 31º do CIRS, será o devidamente aplicado aos rendimentos auferidos pela Requerente com referência ao exercício fiscal de 2014.

O quadro normativo ao tempo dos factos subjacentes

No ano de 2014 a redacção do nº 1 do artigo 3º do CIRS, era a seguinte: “consideram-se rendimentos empresariais e profissionais; a) *os decorrentes do exercício de qualquer atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária*”, prevendo ainda a alínea “b) *os auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços, incluindo as de carácter científico, artístico ou técnico, qualquer que seja a sua natureza, ainda que conexas com actividades mencionadas na alínea anterior*”

Sendo a seguinte a redacção do artigo 31º do CIRS, introduzida pela Lei nº 83-C/2013, de 31 de Dezembro, com entrada em vigor em 2014-01-01;

“ 1.A determinação do rendimento tributável resulta da aplicação de indicadores objetivos de base técnico – científica para os diferentes setores da atividade económica ”

“2. Até à aprovação dos indicadores mencionados no número anterior, ou na sua falta, o rendimento tributável é obtido adicionando aos rendimentos decorrentes de prestações de serviços efectuadas pelo sócio a uma sociedade abrangida pelo regime da transparência fiscal, nos termos da alínea b) do nº 1 do Código do IRC, o montante resultante da aplicação dos seguintes coeficientes:

- a) *0,15 das vendas das mercadorias e produtos, bem como às prestações de serviços efectuadas no âmbito de actividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas;*
- b) *0,75 dos rendimentos das actividades profissionais constantes da tabela a que se referes o artigo 151º;*
- c) *0,95 aos rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, dos rendimentos de capitais imputáveis a actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, do resultado positivo de rendimentos prediais, do saldo positivo das mais e menos valias e dos restantes incrementos patrimoniais;*
- d) *0,30 dos subsídios ou subvenções não destinados à exploração;*
- e) *0,10 dos subsídios destinados à exploração e restantes rendimentos da categoria B não previstos nas alíneas anteriores”.*

Como é bom de ver a inscrição dos rendimentos nos diversos campos previstos no anexo B do Modelo 3 do IRS – Campo 4 A RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS, tem repercussões na escolha do coeficiente para determinação do rendimento tributável, nos termos do disposto no nº 2 do artigo 31º do CIRS, uma vez que, e para o que aqui releva, à inscrição do rendimento no campo 440 do anexo B do modelo 3 de IRS corresponde o coeficiente de tributação de 0,75%, enquanto para rendimentos inscritos no campo 443, o coeficiente a aplicar é de 0,10%.

Vimos já que a Requerente inscreveu na declaração modelo 3 de IRS do ano de 2014, no Anexo B, quadro A4 campo 443, rendimentos no valor de 19.584,59 € campo esse destinado a “Rendimentos da Categoria B não incluídos nos campos anteriores” tendo, por seu turno inscrito no campo 440 o valor de 2.207,18 €, proveniente da “Rendimento de actividades profissionais previstas na Tabela ao artº 151º do CIRS e/ou na CAE”, sustentando a AT, também como já sinalizado, que a Requerente deveria ter inscrito o valor de 19.584,59 € no campo 440 e não como o realizou no campo 443, com obvias implicações no âmbito da aplicação dos coeficientes previstos no artigo 31º do CIRS.

É este o ponto de dissensão entre as partes e, como realçado, o objecto do presente processo, tendo a AT notificado os Requerentes da divergência quanto à declaração em causa relativamente à Requerente B..., e da intenção de proceder à correcção dos valores inscritos, em conformidade com a sua interpretação, ou seja, que no seu entender a quantia de 19.584,59 € inscrita no campo 443, deveria constar no campo 440-

Se, na verdade na tabela de actividades profissionais a que se reporta o artigo 151º do CIRS, (Portaria nº 1011/2001, de 21 de Agosto) não consta expressamente a actividade de “salões de cabeleireiro” ou “instituto de beleza”, constam já as mesmas da classificação das actividades económicas portuguesas por ramos de actividade (CAE), concretamente sob os códigos 96021 – salões de cabeleireiro e 96022 – institutos de beleza.

Recortados os quadros de rendimentos profissionais, comerciais e industriais, caberá agora dissecar que tipo de actividades exerce a Requerente por forma a determinar-se qual o coeficiente a aplicar para efeitos de determinação do rendimento tributável.

Sustenta a AT que os rendimentos da Requerente auferidos no ano de 2014 resultaram do exercício das actividades de 96021 – salões de cabeleireiro e 96022 – institutos de beleza, estão enquadrados na previsão do artigo 3º, nº 1, alínea b), devendo ser-lhes aplicado o coeficiente de 0,75% previsto na alínea b) do nº 2 do artigo 31º do CIRS, ao passo que a Requerente defende que a “actividade de cabeleireira (...) por não derivarem de actividades constantes da tabela do artigo 151º do CIRS, deveria aplicar-se o coeficiente de 0.10 nos termos da alínea e) do nº 2 do artigo 31º do CIRS” (*cfr. artigo 27 do pedido de pronúncia arbitral*).

Não desconhecendo este Tribunal a função, alcance, nível de vinculação e destinatários das orientações administrativas mormente das circulares em matéria tributária, subscrevendo a respeito a doutrina que dimana, ainda que a título exemplificativo, do Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 09-11-2010 (relatado pelo Exmo. Senhor Desembargador

José Correia no âmbito do processo nº 04292/10) ¹ tende-se a concordar com o entendimento da AT relativamente à conceituação de serviços como base para aplicação dos coeficientes estabelecidas nas alíneas b) e e) do nº 2 do artigo 31º do Código do IRS, que resulta da Circular nº 5/2014, da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (DSIRS), de 20 de Março de 2014.

Aí se refere com efeito que, (...) *“1. Encontram-se abrangidos na alínea b) do nº 2 do artigo 31º do Código do IRS os rendimentos auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços que tenham enquadramento na alínea b) do nº 1 do artigo 3º do mesmo Código, independentemente da atividade exercida estar, nos termos do artigo 151º do Código do IRS, classificada de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE) do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos mencionas na tabela de atividades aprovada pela Portaria nº 1011/2001, de 21 de Agosto, incluindo a atividade com o código “1519 Outros prestadores de serviços”, uma vez que o normativo em causa não remete para as atividades identificada de forma específica na tabela de atividade, ao contrário do que sucede na alínea b) do nº 1 do artigo 101º do Código do IRS para efeitos de retenção na fonte”.*

Sendo as actividades de “salões de cabeleireiro”, esteticistas, manicuras e pedicuras” e “Institutos de beleza” actividades de prestação de serviços, conforme decorre da previsão do artigo 1154º do Código Civil,² não vemos como não subscrever a posição veiculada

¹ “(...)

VII- Os Tribunais, como órgãos de soberania independentes não estão subordinados à decisões tomadas em matéria fiscal pela administração, ainda que vinculativas para esta, na medida em que àqueles compete interpretar e aplicar a lei fiscal sem qualquer dependência dos critérios adoptados pela administração e daí que, sendo preferida decisão judicial em sentido diverso daquele que foi seguido na informação vinculativa, a administração tenha de a respeitar e fazer executar.

VIII- *É que, se é certo que os tribunais estão apenas sujeitos à lei, pelo que não os vincula quaisquer orientações administrativas de que decorra uma certa interpretação da mesma, as circulares administrativas (bem como as informações prévias) não vinculam os contribuintes, mas apenas os respectivos serviços e, face à lei, os procedimentos definidos “maxime” o “direito circulado” da AF não podem derrogar o princípio da legalidade tributária pelo que, a essa luz, será possível afirmar a desconformidade do conteúdo do acto recorrido com as normas legais referidas e, deste modo, que os pressupostos realmente existentes impunham a decisão administrativa de sinal contrário, sendo certo que o Juiz, mesmo que tivesse conhecimento da informação prévia vinculativa, não estava vinculado àquela decisão administrativa.”*

² *“Contrato de prestação de serviço é aquele em que uma das partes se obriga a proporcionar à outra certo resultado do seu trabalho intelectual ou manual, com ou sem retribuição”*

pela AT no sentido de que aos rendimentos das mesmas provenientes não seja aplicado o coeficiente previsto na alínea b) do nº 2 do artigo 3º do CIRC, com inscrição dos mesmos no campo 440 – Quadro 4-A do anexo B da declaração modelo 3 de IRS.

Deixando-se ainda nota de que as considerações produzidas pelos Requerentes, acerca da “tributação em sede de IRC”, plasmadas sob os artigos 41º e seguintes do pedido de pronúncia arbitral, não têm qualquer relevo para o que está em causa nos presentes autos.

Face ao que vem de expor - se, e sem necessidade de quaisquer outros desenvolvimentos ou considerações, improcede o pedido de anulação da liquidação de IRS subjacente.

III- DOS JUROS INDEMNIZATÓRIOS

A Requerente formula o pedido de pagamento de juros indemnizatórios.

O reembolso das quantias aos mesmos respeitantes depende da procedência do pedido de declaração de ilegalidade dos actos de liquidação.

Consequentemente, improcedendo esse pedido, improcedem, necessariamente os de reembolso e juros indemnizatórios.

IV- DECISÃO

De harmonia com o exposto, decide este Tribunal Arbitral Singular em:

- a. julgar improcedentes os pedidos formulados pelos Requerentes,
- b. condenar os Requerentes no pagamento das custas do processo.

V- VALOR DO PROCESSO

De conformidade ao estatuído nos artigos 296º, nºs 1 e 2 do Código de Processo Civil, aprovado pela Lei nº 41/2013, de 26 de Junho, 97º A- nº 1, alínea a) do Código de Procedimento e de Processo Tributário e nº 2 do artigo 3º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de 1.938,97 €.

VI- CUSTAS

Nos termos do disposto nos artigos 12º, nº 2, 22.º, nº 4 do RJAT, e artigos 2º e 4º do Regulamento de Custas nos Processo de Arbitragem Tributária, e Tabela I a esta anexa. fixa-se o montante das custas em 306,00 €.

NOTIFIQUE-SE

Texto elaborado em computador, nos termos do disposto no artigo 131º do Código de Processo Civil, aplicável por remissão da alínea e) do nº 1 do artigo 29º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, com versos em branco, e revisto pelo árbitro,

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto no que respeita às transcrições efectuadas.

Vinte e três de Março de dois mil e dezoito.

O árbitro

(José Coutinho Pires)