

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 125/2012-T

Tema: Artigo 87º n.º 5 do CIRS. Atestado médico de incapacidade multiuso. Revisão oficiosa excecional prevista no artigo 78º - 4 da LGT. Critério para aferir o comportamento do contribuinte.

CAAD
Centro de Arbitragem Administrativa
Processo 125/2012-T

TEMA

Artigo 87º n.º 5 do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS). Atestado médico de incapacidade multiuso. Revisão oficiosa excecional prevista no artigo 78º - 4 da Lei Geral Tributária (LGT). Critério para aferir o comportamento do contribuinte.

DAS PARTES

Requerente: ..., NF ..., casado com ..., NF ..., ambos com domicílio na Rua ...;

Requerida: Autoridade Fiscal e Aduaneira (AT).

DECISÃO

A. Relatório

- a) O contribuinte com o NF ..., ... (*Requerente*) entregou em 06.11.2012 pelas 17:51 horas, um pedido solicitando, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 10º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), a constituição de tribunal arbitral.
- b) O pedido está assinado por si e pelo respetivo cônjuge, com ambas as assinaturas devidamente reconhecidas nos termos legais.

O PEDIDO

- c) O Requerente pretende ver anuladas parcialmente as liquidações levadas a efeito pela AT quanto aos anos de 2006, 2007 e 2008, na medida em que, com data de 17.02.2010 obteve um atestado médico de incapacidade multiuso contendo uma

avaliação de incapacidade de 60% segundo a Tabela Nacional de Incapacidades (TNI) – Anexo I – aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de Outubro, onde se encontra literalmente expresso que essa incapacidade tem “... *carácter permanente desde 2005*”.

- d) Pretende, pois, a aplicação às liquidações de IRS desses anos do regime específico estabelecido actualmente no artigo 87.º do Código do IRS – pessoas com deficiência.
- e) Fundamenta o seu pedido no facto da incapacidade plasmada no Atestado Médico ser originária de uma doença do foro oncológico que se manifestou em finais de 2004, originou em Janeiro de 2005 uma intervenção cirúrgica, em Outubro e Novembro de 2005 uma sujeição a quimioterapia localizada, e em Dezembro de 2005 uma nova intervenção cirúrgica.
- f) Acrescenta ainda o Requerente que o seu tratamento foi feito no Hospital de ... e não no Instituto Português de Oncologia (IPO) de Lisboa, daqui extrapolando diferentes atuações dos diversos agentes de saúde no que tange à temática do “cancro”.
- g) Em termos substanciais, o requerente defende não ter tido qualquer comportamento negligente na obtenção do atestado médico comprovativo da sua incapacidade, que ocorreu apenas em Fevereiro de 2010, e configura este documento como sendo, por si só, a prova suficiente exigida para integrar a previsão normativa da parte final do artigo 78.º n.º 4 da LGT, ou seja, o teor do documento seria suficiente para demonstrar que o erro na liquidação do IRS de 2006, 2007 e 2008 “*não é imputável a comportamento negligente*” seu.

DO TRIBUNAL ARBITRAL

- h) O requerente optou por não nomear árbitro e atribuiu ao pedido o valor de 7.767.16 € (sete mil, setecentos e sessenta e sete euros e dezasseis cêntimos), pelo que o Tribunal Arbitral funciona com um árbitro singular nos termos do artigo 5.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT).
- i) Foi, assim, designado árbitro por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico o signatário desta decisão, conforme ata de constituição do Tribunal Arbitral singular, datada de 27 de Dezembro de 2012, que se encontra junta aos autos e aqui se considera reproduzida.
- j) O Tribunal Arbitral encontra-se, desta feita, regularmente constituído para apreciar e decidir o objeto do dissídio.

SÍNTESE DAS ALEGAÇÕES DO REQUERENTE

- k) Em 17.02.2010 foi-lhe passado “Atestado Médico de Incapacidade Multiuso” reconhecendo-lhe uma incapacidade permanente de 60% desde 2005.
- l) Em 14.12.2010 reclamou graciosamente da liquidação do IRS de 2006, 2007 e 2008, com base no documento obtido, pretendendo a aplicação do regime fiscal específico dos deficientes, hoje previsto no artigo 87.º do CIRS.
- m) A reclamação foi indeferida por ser considerada extemporânea pelo Serviço de Finanças de ... e dela interpôs recurso hierárquico que veio a ser convocado oficiosamente pela AT em revisão oficiosa excepcional prevista no n.º 4 do artigo 78.º da LGT.

- n) Também a decisão que recaiu sobre o procedimento de revisão oficiosa foi desfavorável ao Requerente pelo facto da AT ter considerado que “a eventual injustiça no apuramento da matéria coletável, a existir, deveu-se apenas a falta de diligência do contribuinte em obter o atestado atempadamente, de forma a fazer constar essa situação na declaração de rendimentos referente aos anos de 2006, 2007 e 2008”.
- o) Dissentindo da posição adotada pela AT, alega que o processo que conduziu à emissão do atestado comprovativo da incapacidade se iniciou em finais de 2004, não possuindo, por diversas razões, o Hospital de ..., no sistema informático, parte significativa do historial clínico dos pacientes.
- p) Alega que a incapacidade que lhe sobreveio é originária de uma doença do foro oncológico que se manifestou em finais de 2004, originou depois em Janeiro de 2005 uma intervenção cirúrgica, em Outubro e Novembro de 2005 uma sujeição a quimioterapia localizada e em Dezembro de 2005 nova intervenção cirúrgica.
- q) Refere que o seu tratamento foi feito no Hospital de ... e não no IPO de Lisboa, daqui extrapolando diferentes atuações dos diversos agentes de saúde no que tange à temática do “cancro”.
- r) Conclui que não aceita que o Estado (no caso, pela voz da AT) lhe impute comportamento negligente quanto à obtenção do atestado, citando factos que imputa ao mesmo Estado (no caso a Unidade de Saúde que o tratou) que terão conduzido a essa dilação e que terão a ver com a burocracia e administração do Hospital e com o comportamento dos agentes de saúde da unidade onde foi tratado, que “não estão preparados para a palavra “cancro””.

SÍNTESE DAS ALEGAÇÕES DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

- s) A AT em resposta, depois de notificada do pedido do Requerente veio alegar uma exceção e veio impugnar a pretensão deduzida perante o Tribunal, referindo o seguinte:

QUANTO À EXCEÇÃO DE INTEMPESTIVIDADE

- t) A notificação do indeferimento da decisão que foi adoptada no procedimento de revisão oficiosa excepcional, ocorreu em 31.07.2012, através de carta registada com aviso de receção - registo postal RM ...PT.
- u) O pedido de intervenção do Tribunal foi apresentado em 06.11.2012.
- v) Pelo que, tendo em conta os n.ºs 1 e 2 do artigo 102º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT) e a jurisprudência do Tribunal Arbitral, deve absolver-se da instância a AT.
- w) Uma vez que entre o dia 31.07.2012, data da notificação e o dia 06.11.2012, data da entrada do pedido de constituição do tribunal arbitral, decorreu um lapso temporal superior a 90 dias, contados segundo a disciplina do artigo 279º do Código Civil.
- x) Não tendo sido invocado nenhum facto impeditivo da prática do acto (entrega do pedido no Centro de Arbitragem) até 29.10.2012, a data que considera ser a limite para a sua apresentação foi ultrapassada.

QUANTO À IMPUGNAÇÃO DOS FACTOS ALEGADOS PELO REQUERENTE

- y) Notificado o Requerente para exercer o direito de audição prévia em sede do procedimento convolado oficiosamente em revisão oficiosa excecional (nº 4 do artigo 78º da LGT), não cuidou de comprovar, nos termos do ónus da prova que lhe incumbe, que a obtenção do atestado médico apenas em 2010, não se deveu a negligência sua na formulação atempada do correspondente pedido de junta médica.
- z) O que nem no procedimento administrativo nem na instância arbitral cuidou de comprovar.
- aa) Os factos alegados pelo Requerente perante o Tribunal Arbitral (descritos nas alíneas o) e p) supra, constituem matéria de facto que impugna e carece de prova.

QUANTO À IMPUGNAÇÃO DAS ILAÇÕES JURÍDICAS ALEGADAS PELO REQUERENTE

- bb) O atestado médico de incapacidade não é um “documento superveniente” na acepção do nº 4 do artigo 70º do CPPT.
- cc) Tal atestado é um documento constitutivo do direito à isenção conferida no artigo 16º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).
- dd) Pelo que, quando um atestado médico ateste uma incapacidade reportada a data anterior, só pode reclamar-se graciosamente desde que ainda esteja a decorrer o prazo legal do artigo 70º do CPPT.
- ee) Quando em 14.12.2010, o Requerente reclamou graciosamente das liquidações de IRS de 2006, 2007 e 2008, já tinha decorrido o prazo legal para a sua interposição.
- ff) Mesmo assim, a AT reconhece que o Requerente poderia ver a incapacidade refletida nas liquidações do IRS de 2006, 2007 e 2008, à luz do procedimento oficioso do nº 4 do artigo 78º da LGT.
- gg) E, em respeito pelo princípio do artigo 52º do CPPT, a AT convolou o recurso hierárquico em revisão oficiosa excepcional ao abrigo do nº 4 do artigo 78º da LGT, suprimindo assim a extemporaneidade do meio processual usado pelo contribuinte: a reclamação graciosa.
- hh) Mas o meio processual do nº 4 do artigo 78º da LGT só permite a “revisão da matéria coletável” e não a “revisão da coleta”, pelo que a AT não poderia reconhecer na sua plenitude o benefício fiscal reclamado pelo contribuinte que opera por dedução à coleta e por dedução à matéria coletável. Ou seja, apenas na vertente da dedução à matéria coletável poderia obter vencimento.
- ii) O pedido de revisão oficiosa não obteve provimento porque o contribuinte nunca provou qualquer circunstância minimamente justificativa da obtenção em 2010 do atestado médico com uma incapacidade permanente reportada a 2005.
- jj) Não provando, inclusive, a data em que apresentou o pedido de junta médica ou do pagamento dos respetivos emolumentos.
- kk) Deste modo, o pedido não poderia proceder porque não ocorreu erro da AT, posto que,
- ll) O contribuinte não provou justo impedimento, não tendo agido com a diligência devida, tentando obter o atestado em 2005, data a que se reporta o carácter permanente da incapacidade.

JUNÇÃO DOS DIVERSOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS

- mm) A AT procedeu à junção de cópias dos procedimentos administrativos de reclamação graciosa e de recurso hierárquico convolado em revisão oficiosa excepcional ao abrigo do nº 4 do artigo 78º da LGT.

REUNIÃO DO TRIBUNAL ARBITRAL

- nn) No dia 18 de Fevereiro de 2012 teve lugar a primeira reunião do Tribunal Arbitral, nos termos e finalidades do artigo 18º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT) com a presença dos representantes da Requerente e da AT.
- oo) O Requerente pronunciou-se sobre a alegada exceção de intempestividade e de seguida a representante da AT quanto aos argumentos invocados.
- pp) Foram produzidas alegações orais pelas partes quanto ao mérito da causa.
- qq) Foi designado o dia 12-04-2013 para o efeito de emissão da decisão arbitral.

REQUERIMENTO SUPERVENIENTE

- rr) Através de comunicação via *e-mail* com data de 03-04-2013, o requerente veio apresentar um requerimento aduzindo um conjunto de factos ocorridos antes da aceitação do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, o que ocorreu no dia 06.11.2012, alegando a existência de dúvidas quanto à contagem dos prazos, situação que, na sua leitura, até terá “obrigado” o legislador a uma intervenção legislativa operada através da Lei do Orçamento do Estado para 2013, mais concretamente através do aditamento dos artigos 3ºA e 17ºA ao Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária aprovado pelo Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT).
- ss) Tendo em conta o princípio do contraditório que enforma o procedimento arbitral, consignado na alínea a) do artigo 16º do RJAT; tendo presente que o Tribunal tinha designado o dia 12.04.2013 para a emissão da decisão arbitral em cumprimento do nº 2 do artigo 18º do RJAT e considerando que nos termos do nº 1 do artigo 21º do RJAT o prazo para a emissão e notificação às partes da decisão arbitral é de 6 meses a contar do início do processo arbitral e que este início ocorreu em 06.11.2012, decidiu-se dar sem efeito a data agendada para emissão da decisão arbitral, designando-se em substituição, o dia 30.04.2013.
- tt) Admitido este requerimento foi notificado à Requerida (AT) para se pronunciar, tendo esta respondido em 15.04.2013, reiterando a posição já assumida quanto à exceção de intempestividade, sustentando que o prazo para a apresentação do pedido de pronúncia arbitral é um prazo de natureza substantiva, peremptório e de caducidade e que as alterações introduzidas pela Lei do Orçamento do Estado no RJAT nada têm a ver com a contagem do prazo para apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral.
- uu) O Requerente foi devidamente notificado do teor da resposta da AT.

NOVO REQUERIMENTO

- vv) Por *e-mail* de 22.04.2013 apresentou o Requerente um outro requerimento dirigido ao Senhor Presidente do CAAD, alegando factos eventualmente ocorridos antes da data de entrega do pedido de pronúncia arbitral, expressando “O que venho expôr ... não tem que ver directamente com o processo em causa...”.
- ww) Por despacho de 23.04.2013 do Senhor Presidente do CAAD foi ordenada a sua remessa ao tribunal arbitral para decidir da admissão do documento e sua notificação à AT.

Cumpra apreciar e decidir.

B. Questões a dirimir

Questões prévias

Cumpra, antes de mais, decidir quanto aos requerimentos apresentados pelo Requerente em 03.04.2013 e 22.04.2013.

Quanto ao requerimento de 03.04.2013

O Requerente sustenta neste pedido que estava convencido que a contagem do prazo para requerer a pronúncia arbitral não ocorria durante o período de férias judiciais.

No fundo, o que está em causa é a contagem do prazo para os contribuintes poderem atacar as decisões da Administração Fiscal que lhe sejam desfavoráveis, para os Tribunais Judiciais ou para os Tribunais Arbitrais.

A arbitragem fiscal é um meio alternativo de resolução jurisdicional de dissídios em matéria tributária.

Os Tribunais Arbitrais aplicam e só podem aplicar, o “direito constituído” (nº 2 do artigo 2º do RJAT), sendo vedado o recurso à equidade.

Uma vez que a questão de fundo levantada pelo Requerente tem a ver com a excepção de intempestividade de apresentação do pedido de pronúncia arbitral, relega-se o conhecimento do mérito deste pedido para a decisão sobre esta matéria.

Quanto ao requerimento de 22.04.2013

O próprio Requerente expressa que o tema versado não bolee “directamente com o processo”.

Tendo em conta os princípios processuais da autonomia do tribunal arbitral e da livre determinação das diligências de prova necessárias (alíneas c) e e) do artigo 16º do RJAT), uma vez que se invocam factos anteriores à apresentação do pedido de pronúncia arbitral, sem interesse para a composição da lide processual, decide-se não aceitar a junção ao processo do documento apresentado, devendo o mesmo ser devolvido ao Requerente.

Questões de fundo

Considerando as posições assumidas pelas partes no pedido de pronúncia arbitral e na resposta, nas alegações orais, no requerimento de 03.04.2013 e na resposta a este, de acordo com o nº 1 do artigo 660º do Código do Processo Civil (CPC), são estas as questões fulcrais a dirimir:

- A excepção de intempestividade quanto à apresentação do pedido de pronúncia arbitral.
- Se a obtenção pelo contribuinte em 17.02.2010 de um “Atestado Médico de Incapacidade Multiuso”, quanto a uma enfermidade do foro oncológico que lhe surgiu em finais de 2004, reconhecendo uma incapacidade permanente de 60% desde 2005, apresentado à AT em 14.12.2010 em sede procedimento gracioso visando a alteração das liquidações de IRS dos anos de 2006, 2007 e 2008, procedimento este que acabou por ser convalidado pela AT em revisão oficiosa excepcional prevista no artigo 78º - 4 da LGT, constitui “comportamento negligente do contribuinte”, obstando à aplicação do regime do actual artigo 87º do Código do IRS. Ou seja, se o contribuinte para além do atestado que inequivocamente preenche os requisitos do nº 5 do artigo 87º do CIRS, tinha que alegar e provar factos que afastassem a sua “culpa” na suposta obtenção e apresentação tardia do atestado, apreciada nos termos do nº 2 do artigo 487º do Código Civil (diligência normal de um homem médio ou bom pai de família).

Tendo presente a alínea e) do nº 1 do artigo 29º do RJAT e o nº 1 do artigo 660º do CPC, a excepção deve ser conhecida em primeiro lugar, uma vez que a sua procedência torna irrelevante a apreciação do pedido.

C. Da excepção de intempestividade

A Requerida alega que o pedido de pronúncia arbitral foi apresentado pelo Requerente para além do prazo de 90 dias resultante da aplicação da alínea a) do nº 1 do 10º do RJAT.

O Requerente alega que estava convencido que a contagem do prazo para atacar a decisão que lhe foi desfavorável em sede revisão oficiosa excepcional, ao abrigo do nº 4 do artigo

78º da LGT, apenas operava a partir de 01-09-2012, pelo facto da notificação da AT lhe ter sido efectuada em período de férias judiciais.

Matéria de facto

Com interesse para a decisão quanto à excepção, estão provados os seguintes factos:

- 1 – O Requerente foi notificado pela Requerida do teor da decisão que recaiu sobre o procedimento de revisão oficiosa excepcional ao abrigo do nº 4 do artigo 78º da LGT por carta registada RM...PT em 27.07.2012, com aviso de recepção, notificação esta recebida em 31.07.2012, data em que foi assinado o aviso.
- 2 – O Requerente entregou no dia 06.11.2012 no CAAD o pedido de pronúncia arbitral.

Apreciação

De acordo com a alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º do RJAT, o pedido de constituição de Tribunal Arbitral é apresentado no prazo de 90 dias “contado a partir dos factos previstos nos números 1 e 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e Processo Tributário” (CPPT).

Conjugando a alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º do RJAT com o disposto na alínea e) do n.º 1 do artigo 102.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), conclui-se que o prazo de 90 dias aí referido se conta a partir da notificação das decisões da AT.

Nos termos do nº 3 do artigo 39º do CPPT as notificações consideram-se efectuadas, quando realizadas através de carta registada com aviso de recepção, na data em que for assinado e têm-se por efectuadas na própria pessoa dos notificandos, mesmo quando o aviso de recepção haja sido assinado por terceiro presente no domicílio dos contribuintes, presumindo-se neste caso que a carta foi oportunamente entregue ao destinatário.

O prazo de 90 dias deve entender-se como “prazo peremptório, de caducidade e conhecimento oficioso” – Acórdão do Tribunal Central Administrativo do Norte, de 25/05/2006, proferido no âmbito do processo 00032/01 – Penafiel.

Ora, no caso, o Requerente foi notificado da decisão que lhe indeferiu o recurso hierárquico (convolado em revisão oficiosa excepcional ao abrigo do nº 4 do artigo 78º da LGT) por carta registada com aviso de recepção que foi assinado em 31.07.2012.

Tendo decorrido 107 dias entre o dia em que foi notificado e o dia em que promoveu a entrega do pedido de constituição do tribunal arbitral (06.11.2012).

Pelo que procede a excepção de intempestividade na apresentação do pedido de pronúncia arbitral, que obsta ao conhecimento do mérito do pedido, determinando a absolvição da instância.

D. Decisão

Em face do exposto, decide-se julgar procedente a exceção de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral, absolvendo, em consequência, a Autoridade Tributária e Aduaneira da instância.

Fixa-se o valor da causa em 7.767,16 € (sete mil, setecentos e sessenta e sete euros e dezasseis cêntimos).

Custas a cargo do requerente pelo decaimento (artigos 12º nº 2 e 22º nº 4 do RJAT e artigo 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária).

Lisboa, 30 de Abril de 2013

O Árbitro,
Augusto Vieira