

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 62/2018-T

Tema: IRS – Indemnização – Antiguidade.

DECISÃO ARBITRAL

O Árbitro **Alexandre Andrade**, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (adiante designado apenas por CAAD) para formar o **Tribunal Arbitral Singular**, constituído em 3 de Maio de 2018, decide no seguinte:

1. Relatório

A..., NIF..., e **B...**, NIF..., (adiante designados, quando indicados em conjunto, apenas por Requerentes), residentes na Rua ..., ..., ...-... Póvoa de Santa Iria, apresentaram um pedido de constituição de Tribunal Arbitral, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, adiante designado apenas por RJAT), em que é Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (adiante designada apenas por Requerida).

Os Requerentes pretendem que seja apreciada a legalidade da decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa sobre a liquidação referente ao IRS, relativa ao ano de 2013, nomeadamente, (i) Demonstração de Liquidação do IRS, no valor de € 23.261,46, (ii) Demonstração de Liquidação de Juros, no valor de € 2.590,65 e (iii) Demonstração de acerto de contas com a indicação da quantia total a pagar pelos Requerentes. Os Requerentes pretendem, ainda, a condenação da Requerida na prática de todos os atos necessários ao restabelecimento da situação, nomeadamente à devolução da quantia de € 27.091,88, acrescido dos juros de mora até efetiva e integral devolução da quantia. Os Requerentes pretendem, também, juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Resulta das próprias palavras dos Requerentes, nas Alegações o seguinte: *Os Requerentes solicitaram ao CAAD a anulação da demonstração de liquidação (adicional) do IRS 2017..., de 1 de Setembro de 2017, da qual resultou imposto a pagar por parte dos Requerentes no valor de € 23.261,46, acrescido dos juros compensatórios (demonstração do acerto de contas ID documento 2017...), relativa ao ano de 2013. Mais requerem a condenação da AT, [...], a praticar todos os atos necessários ao restabelecimento da situação que existiria se os atos anulados não tivessem sido praticados, nomeadamente com a devolução da quantia de € 27.091,88 aos Requerentes, acrescido dos juros de mora até efetivo e integral devolução da referida quantia.*

Como refere a Requerida na sua Resposta, *o presente pedido de pronúncia arbitral tem por objeto a nota de liquidação adicional de IRS/2013, a nota de liquidação de juros e a demonstração de acerto de contas, referente ao período de tributação de 2013, que resultou da correção ao rendimento tributável no mesmo período, na sequência de um procedimento de inspeção realizado ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2016..., emitida pela Direção de Finanças de Lisboa.*

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 21 de Fevereiro de 2018 e posteriormente notificado à Requerida.

Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou como Árbitro do Tribunal Arbitral Singular o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 11 de Abril de 2018, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 3 de Maio de 2018.

Em 3 de Maio de 2018, o Tribunal Arbitral Singular proferiu Despacho Arbitral para notificação da Requerida para apresentar Resposta, juntar cópia do Processo Administrativo, e solicitar, querendo, a produção de prova adicional.

Em 3 de Maio de 2018 foi a Requerida notificada para apresentar Resposta, juntar cópia do Processo Administrativo, e solicitar, querendo, a produção de prova adicional.

A Requerida apresentou o Processo Administrativo em 6 de Junho de 2018.

A Requerida apresentou Resposta em 7 de Junho de 2018, defendendo a improcedência do Pedido de Pronúncia Arbitral e, como consequência, a absolvição da Requerida do pedido.

Por Despacho Arbitral, datado de 18 de Junho de 2018, decidiu o Tribunal Arbitral Singular, de harmonia com o Princípio da Autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidade processuais (n.º 2 do artigo 19.º e n.º 2 do artigo 29.º, ambos do RJAT), dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e que o processo prosseguisse com alegações. O Tribunal Arbitral Singular fixou como prazo para a prolação da Decisão Arbitral o dia 28 de Setembro de 2018.

As Partes apresentaram alegações.

O Tribunal Arbitral Singular é competente e foi regularmente constituído.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas (artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, ambos do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

2. Matéria de Facto

2.1 Factos Provados

Analisada a prova documental produzida no âmbito do presente Processo, o Tribunal Arbitral Singular considera provados, com relevo para esta Decisão Arbitral, os seguintes factos:

- A. Os Requerentes foram objeto de ação inspetiva efetuada ao abrigo da OI2016..., com Despacho de 3 de Março de 2016, relativo ao exercício de 2013.
- B. A emissão da ação inspetiva foi efetuada com base na informação recebida da Unidade dos Grandes Contribuintes, por irregularidades tributárias em sede de IRS.
- C. Da descrição dos fatos e fundamentos das correções meramente aritméticas no Relatório de Inspeção, resulta:
 1. *Fatos verificados: Conforme informação elaborada pela Divisão de Inspeção a Bancos e Outras Instituições Financeiras, sustentada na ação inspetiva efetuada à entidade C..., [...] foi constatado que o Sujeito Passivo A...*

auferiu, no ano de 2013, uma indemnização no valor de € 74.084,00, em resultado da rescisão do contrato de trabalho. De acordo com a informação obtida, na sequência da análise efetuada aos documentos apresentados pelo C... para comprovar a antiguidade do colaborador, verificou-se que o Banco considerou o tempo de serviço prestado em toda a atividade bancária, para a contagem da antiguidade, sendo que, apenas releva para a parte isenta o tempo de serviço efetuado no C... . [...] Contrariamente ao entendimento da AT, o C... considerou que a indemnização paga não estava sujeita, total ou parcialmente, a tributação, por ter considerado para a contagem do tempo de serviço a antiguidade obtida pelo seu colaborador na anterior entidade patronal, ou seja:

<i>Indemnização paga (a)</i>	<i>Anos de Serviço (b)</i>	<i>Rem. Média Mensal (c)</i>	<i>Indemnização Isenta (d = a se b x c > a)</i>	<i>Indemnização Tributada (e = a - d)</i>
€ 74.086,00	21 anos	€ 3.531,01	€ 74.086,00	€ 0,00

Analisada a declaração de IRS, referente ao exercício económico de 2013, [...], constatou-se que nesse exercício foram declarados rendimentos da Categoria A no montante de € 25.944,69, referentes aos pagamentos efetuados pelo C... que, obviamente, não incluem a indemnização recebida. Por conseguinte, da análise efetuada foi possível verificar que o valor anteriormente referido não está correto, encontrando-se por declarar o montante de € 60.648,81, calculado como seguidamente se demonstra.

2. Apuramento dos rendimentos omitidos de tributação: Dado que o Sujeito passivo omitiu parte dos rendimentos auferidos [...], proceder-se-á ao apuramento do rendimento omitido de tributação, no exercício de 2013, da seguinte forma:

<i>Indemnização paga (a)</i>	<i>Rem. Média Mensal (c)</i>	<i>Data de Entrada no C... (f)</i>	<i>Data de Saída do C... (g)</i>	<i>Tempo de Serviço (h = g - f)</i>	<i>Indemnização Isenta (i = h x c)</i>	<i>Indemnização Tributada (j = a - i)</i>
€ 74.086,00	€ 3.531,01	18-08-2009	07-06-2013	3,81 anos	€ 13.437,19	€ 60.648,81

[...]. Por conseguinte, foi apurado que no exercício económico de 2013 terá sido omitido rendimento coletável no valor de € 60.648,81 [...]. Face ao exposto, propõe-se retificar a Declaração de Rendimentos Modelo 3 de IRS, alterando o Rendimento Coletável conforme o seguinte:

<i>Rendimento Coletável Declarado (A)</i>	<i>Rendimento Coletável Omitido (B)</i>	<i>Rendimento Alterado/ Apurado</i>
€ 29.562,88	€ 60.648,81	€ 90.211,69

4. *Conclusões e Propostas:* Face ao antedito, propõe-se o encerramento da ação inspetiva mantendo-se as correções propostas [...].

- D. Resulta do Parecer do Chefe de Equipa, no Relatório de Inspeção, o seguinte: De acordo com os elementos de que dispõe a Autoridade Tributária e Aduaneira, o s.p. auferiu no ano de 2013, uma indemnização em resultado da rescisão do contrato de trabalho. No cálculo da parte sujeita a tributação, o s.p. considerou para a contagem da antiguidade, o tempo de serviço prestado em toda a atividade bancária e não, como determina a alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS, o tempo de serviço na entidade devedora. Apesar

de notificado, o s.p. não supriu a inexatidão declarativa motivo pelo qual se procede à correção ao rendimento coletável no montante de € 60.648,81.

- E. Resulta do Despacho do Chefe de Divisão, no Relatório de Inspeção, o seguinte: *Desta forma, nos termos e com os fundamentos referenciados, [...], determino a tributação em conformidade com o proposto, sendo apurado o rendimento ilíquido no montante de 90.211,69 EUROS no ano de 2013.*
- F. Os Requerentes foram notificados da Demonstração de Liquidação de IRS com o n.º 2017..., no valor de € 23.261,46.
- G. Os Requerentes foram notificados da Demonstração de Liquidação de Juros com o n.º 2017..., no valor de € € 2.590,65.
- H. Os Requerentes efetuaram o pagamento da Demonstração de Liquidação de IRS e da Demonstração de Liquidação de Juros, no montante total de € 27.091,88 (ID. Documento 2017...).
- I. Os Requerentes apresentaram a Declaração Anual de IRS (Modelo 3), referente ao ano de 2013, dentro do prazo.
- J. Pelos Requerentes foi declarado o valor global de € 25.944,69, referente ao ano de 2013.
- K. O Requerente A... foi trabalhador do Banco D..., tendo exercido funções na atividade bancária, entre Junho de 1992 e Agosto de 2009. Nos termos da Cláusula 1.ª do Contrato de Trabalho: *o segundo outorgante obriga-se a prestar os seus serviços como empregado bancário, sob a autoridade e direção do primeiro outorgante.*
- L. Em Agosto de 2009, entre o Requerente A... e o C..., foi celebrado um contrato de trabalho, com efeitos a 18 de Agosto de 2009. Nos termos do n.º 1 da Cláusula 2.ª do Contrato de Trabalho: *O segundo Outorgante exercerá as funções de Diretor de Agência sendo-lhe atribuída a categoria profissional de gerente.*
- M. No momento da celebração do contrato de trabalho entre o Requerente A... com o C... era aplicável ao setor bancário o Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário publicado no Boletim do Trabalho e Emprego (BTE), 1.ª Série, n.º 3 de 22 de Janeiro de 2009.

- N. O contrato de trabalho celebrado entre o Requerente A... e o C... cessou, por revogação, em 7 de Junho de 2013.
- O. O valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição do Requerente A..., sujeitas a imposto, no período de 12 meses anteriores ao da cessação do contrato de trabalho com o C..., foi de € 3.531,01.
- P. O Requerente A..., pela revogação do contrato de trabalho, recebeu uma indemnização (por mútuo acordo), no valor de € 74.086,00 (com data de 24 de Abril de 2013).
- Q. Para efeitos de pagamento da indemnização (compensação) o C... considerou para a contagem da antiguidade o tempo de serviço prestado em toda atividade bancária. O C... incluiu a antiguidade obtida pelo Requerente A... na anterior entidade patronal (Banco D...).
- R. O Requerente A... foi, até à cessação do contrato de trabalho com o C..., ininterruptamente, trabalhador do sector bancário, durante 21 (vinte e um) anos, nos seguintes termos:
- (i) 17 (dezassete) anos no Banco D...: entre Junho de 1992 e Agosto de 2009, e,
 - (ii) 4 (quatro) no C...: entre Agosto de 2009 e Junho de 2013.
- S. No momento da cessação do contrato de trabalho do Requerente A... com o C... era aplicável ao setor bancário o Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário publicado no Boletim do Trabalho e Emprego (BTE), 1.ª Série, n.º 3 de 22 de Janeiro de 2011.
- T. O Requerente A... foi sócio do Sindicato dos Bancários do Sul e Ilhas entre 11 de Agosto de 1992 e 7 de Junho de 2013.
- U. O Sindicato dos Bancários do Sul e Ilhas foi subscritor do Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário referido em M) e S).
- V. O Requerente A... não recebeu qualquer compensação quando cessou o contrato de trabalho com o Banco D... .

2.2 Factos Não Provados

Não há factos relevantes para esta Decisão Arbitral que não se tenham provado.

2.3 Fundamentação da Fixação da Matéria de Facto

A matéria de facto foi fixada por este Tribunal Arbitral Singular e a sua convicção ficou formada com base nas peças processuais apresentadas pelas Partes e nos documentos juntos ao presente Processo.

3. Matéria de Direito

Os Requerentes não concordam com a posição e com o critério que a Requerida adotou no caso aqui em análise e que originou uma liquidação adicional de IRS, relativa ao ano de 2013.

Defendem os Requerentes: *Discute-se, na situação em apreço, se a indemnização por cessação do contrato de trabalho (mútuo acordo) celebrado entre o Requerente A... [...] e o C..., no valor de € 74.086,00, [...], está ou não sujeita a tributação em sede de IRS [...]*¹.

De acordo com a posição dos Requerentes, a indemnização por cessação do contrato de trabalho (por mútuo acordo), celebrado entre o Requerente A... e o C..., no valor de € 74.086,00, com data de 23 de Abril de 2013, não está sujeita a tributação em sede de IRS². Efetivamente, quando o acordo de cessação do contrato de trabalho foi outorgado [...] foi definido que no cálculo da parte sujeita a tributação fosse considerado para a contagem da antiguidade o tempo de serviço prestado em toda a atividade bancária. Esta foi umas das condições para o Requerente cessar o contrato de trabalho [...] e que, no fundo, consubstancia uma cessação do contrato de trabalho na atividade bancária globalmente considerada. [...] o contrato de trabalho entre o C... e o Requerente A... já estabelecia o aproveitamento da antiguidade decorrente do contrato de trabalho estabelecido com o Banco D...³.

Defende a Requerida: *a questão controvertida prende-se com saber se a contagem da antiguidade do Requerente A..., para efeitos de incidência de IRS, no caso de indemnização por rescisão do contrato de trabalho, deve fazer-se tendo em conta o tempo de serviço prestado anteriormente pelo Requerente A... noutra instituição bancária, ou, pelo contrário, apenas considerando o tempo de trabalho prestado na entidade com a qual*

¹ De acordo com o Pedido de Pronúncia Arbitral dos Requerentes.

² De acordo com as Alegações dos Requerentes.

³ De acordo com as Alegações dos Requerentes.

*rescindiou o contrato de trabalho, que motivou o direito à compensação, ou seja, o Banco C...*⁴.

*A Requerida entende que a antiguidade a contabilizar, para efeitos do n.º 4 do artigo 2.º 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 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*⁵.

Entende este Tribunal Arbitral Singular que está em apreciação a questão de se saber se a contagem da antiguidade do Requerente A..., para efeitos de incidência de IRS, no caso, no ano de 2013, deve fazer-se tendo em conta todo o tempo de serviço prestado pelo Requerente A... em instituições bancárias (i.e, no setor bancário, tanto no Banco D..., como no C...), ou, pelo contrário, se deve apenas ser considerando o tempo de trabalho prestado na entidade com a qual o Requerente A... rescindiou o contrato de trabalho que motivou o direito à compensação, ou seja, o C... .

Em rigor, não se discute o acordo de revogação do contrato de trabalho em si mesmo, discute-se, isso sim, se o **Requerente A... tem, para efeitos de incidência de IRS, direito a lhe ser considerado ou reconhecida uma antiguidade, no caso, de 21 anos**, correspondente a todo o tempo de serviço prestado em instituições bancárias.

Cumprе, assim, analisar o que a Lei entende por antiguidade e quais as suas implicações para o caso aqui em apreciação.

Vejamоs, em primeiro lugar, o que diz a Lei Fiscal.

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRS, *consideram-se rendimentos do trabalho dependente todas as remunerações pagas ou postas à disposição do seu titular provenientes de: a) Trabalho por conta de outrem prestado ao abrigo de contrato individual de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado.*

Nos termos do n.º do 2 do artigo 2.º do Código do IRS, *as remunerações referidas no número anterior (leia-se, n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRS) compreendem, designadamente, ordenados, salários, vencimentos, gratificações, percentagens,*

⁴ De acordo com a Resposta da Requerida.

⁵ De acordo com a Resposta da Requerida.

comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, emolumentos, participações em multas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não.

Nos termos da alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS, **quando, por qualquer forma, cessem os contratos subjacentes às situações referidas nas alíneas a)**⁶, [...] **do n.º 1**⁷, [...], **as importâncias auferidas, a qualquer título, ficam sempre sujeitas a tributação**⁸: **b) 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 fração de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos**⁹, 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.

É esta norma que aqui está em análise (alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS).

Diz, ainda, o n.º 7 do artigo 2.º do Código do IRS que, *as importâncias referidas no n.º 4 **serão também tributadas pela totalidade quando o sujeito passivo tenha beneficiado, nos últimos cinco anos, da não tributação total ou parcial nele prevista***¹⁰.

Da análise do referido artigo 2.º do Código do IRS, nomeadamente dos números acima referidos, **constata-se que a Lei Fiscal não tem nenhuma definição de antiguidade.**

Nos termos do n.º 2 do artigo 11.º da Lei Geral Tributária (LGT), *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.*

Porque importante para a fundamentação da presente Decisão Arbitral, é aqui invocada a argumentação constante do Decisão Arbitral do CAAD, no processo n.º 158/2017-T, datada de 17 de Novembro de 2017, quando esta Decisão diz o seguinte: *neste*

⁶ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁷ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁸ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

ponto a doutrina vertida no acórdão do TCAS de 11-05-2004, processo n.º 6002/01, em que se diz: “Porque a antiguidade constitui um conceito laboral, consideramos que é no direito laboral que deve procurar-se a solução da questão, sabido que constitui doutrina corrente (atualmente consagrada no artigo 11.º da LGT) que sempre que nas normas fiscais se empreguem termos próprios de outros ramos do direito, devem os mesmo ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei.” (no mesmo sentido, o acórdão do TCAS de 12-03-2013, processo n.º 05971/12).

É também invocada a argumentação da Decisão Arbitral do CAAD, no Processo n.º 616/2015-T, datada de 2 de Maio de 2016 [...] não há dúvida que a “antiguidade” constitui um conceito com origem no Direito do Trabalho, e também não há dúvida que o legislador fiscal não conferiu a este conceito um recorte próprio. Assim, este conceito deve ser interpretado no mesmo sentido daquele que tem no direito laboral, na medida em que o legislador fiscal não o definiu para efeitos de tributação em sede de IRS, não decorrendo, insista-se, expressamente da lei fiscal nenhum sentido diverso. **Ora, embora seja verdade que não podemos extrair do Código do Trabalho uma definição do conceito de antiguidade**¹¹, acompanhamos o entendimento do acórdão do TCA SUL de 21-09-2010, proferido no processo n.º 03748/10, **de que o artigo 11.º, n.º 2 da LGT “manda remeter para os termos próprios de outros ramos de direito, que não apenas para as normas de outras leis”**¹².

Este Tribunal Arbitral Singular acompanha esta interpretação.

Esta última Decisão Arbitral do CAAD¹³, cuja interpretação este Tribunal Arbitral Singular acompanha, diz mais, o mesmo acórdão refere que embora o atual Código do Trabalho não regule, ele próprio, o conceito de antiguidade do trabalhador, **coloca, em primeiro lugar, os instrumentos de regulamentação coletiva, como as fontes do direito donde emergem, em primeira linha, as normas aplicáveis ao contrato de trabalho, definindo ainda no seu artigo 2.º as formas que estes podem assumir (contratos coletivos, acordos coletivos e acordos de empresa)**¹⁴. Assim, tal como bem entendeu o TCA Sul no acórdão de 12-03-2013, proferido no âmbito do processo n.º 591/12, é hoje

¹⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

¹¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

¹² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

¹³ Processo n.º 616/2015-T, de 2 de Maio de 2016.

*unânime no direito laboral que são três as fontes que podem estabelecer a antiguidade: a Lei, o Contrato Individual de Trabalho e os Instrumentos de Regulação Coletiva de Trabalho. Não se podendo extrair um conceito de antiguidade da Lei, isto é, do Código de Trabalho, teremos que analisar, no caso concreto, o Contrato Individual de Trabalho celebrado ou para o Acordo Coletivo de Trabalho do sector bancário*¹⁵.

É, aqui também, invocada a argumentação da Decisão Arbitral do CAAD, no Processo n.º 512/2017-T, datada de 28 de Fevereiro de 2018, quando esta Decisão diz: *dessa forma será nos instrumentos de regulação coletiva aplicáveis ao setor bancário ao qual se vinculou o Requerente e a instituição bancária que iremos buscar o conceito de antiguidade do trabalhador.*

Assim,

Conforme alínea K) e alínea L), ambas do Ponto 2.1. da Matéria de Facto, o Requerente A... foi trabalhador do Banco D... entre Junho de 1992 e Agosto de 2009 (alínea K) e foi trabalhador do C... entre 18 de Agosto de 2009 e 7 de Junho de 2013 (alínea L).

Conforme alínea R) do Ponto 2.1. da Matéria de Facto, o Requerente A... foi, até à cessação do contrato de trabalho com o C..., ininterruptamente, **trabalhador do sector bancário, durante 21 (vinte e um) anos.**

Conforme alínea M) e S), ambas do Ponto 2.1 da Matéria de Facto, tanto no momento da celebração do contrato de trabalho, como no momento da cessação do contrato de trabalho do Requerente A... com o C... **era aplicável, ao setor bancário, o Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário.**

Nos termos da alínea a) do n.º 1 da Cláusula 17.º (determinação da antiguidade) do Acordo Coletivo de Trabalho do Sector Bancário, *para todos os efeitos previstos neste Acordo, a antiguidade do trabalhador será determinada pela contagem do tempo de serviço prestado*¹⁶ *nos seguintes termos: a) Todos os anos de serviço, prestado em Portugal, nas Instituições de Crédito com atividade em território português*¹⁷.

¹⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

¹⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

¹⁶ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

¹⁷ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

A relação jurídica estabelecida entre o C... e o Requerente A... – contrato de trabalho e acordo de revogação do contrato de trabalho – **tem origem na relação jurídico-laboral estabelecida, i.e., tem origem no contrato de trabalho celebrado.**

Nos termos do artigo 1.º do Código do Trabalho, *o contrato de trabalho está sujeito, em especial, aos instrumentos de regulação coletiva de trabalho, assim como aos usos que não contrariem o princípio da boa fé.*

Nos termos da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do Trabalho, *as convenções coletivas podem ser: b) acordo coletivo, a convenção celebrada entre associação sindical e uma pluralidade de empregadores de diferentes empresas.*

Como ensina Luís Menezes Leitão *in* Direito do Trabalho, 2016, 5.ª Edição, Almedina, *os instrumentos de regulação coletiva de trabalho constituem uma fonte específica do Direito do Trabalho (artigo 1.º do Contrato de Trabalho), baseada na autonomia coletiva. A regulação das situações jurídico laborais através dos instrumentos de regulação coletiva de trabalho permite uma grande especialização, instituindo-se regimes laborais mais adaptados às diversas situações.*

Questiona mesmo Menezes Cordeiro, *in* António Moreira (org.), III Congresso¹⁸, *se a contratação coletiva não origina um Direito estatutário por setores. Áreas poderosas – como entre nós, a da banca – dispõem hoje de verdadeiras codificações, com aspectos sociais e assistenciais desenvolvidos, à margem do Direito estadual.*

Nos termos do artigo 476.º do Código do Trabalho, *as disposições de instrumento de regulamentação coletiva de trabalho só podem ser afastadas por contrato de trabalho quando este estabeleça condições mais favoráveis ao trabalhador.*

Ensina Luís Menezes Leitão *in* Direito do Trabalho, 2016, 5.ª Edição, Almedina, *a maioria da doutrina portuguesa rejeita, no entanto, claramente a tese da recepção automática, tendo-se pronunciado contra ela Menezes Cordeiro, Bernardo Xavier, Romano Martinez e Luís Gonçalves da Silva. Para estes autores o facto da convenção coletiva ter aplicação direta não implica a incorporação das suas normas em cada contrato de trabalho, mas apenas o facto de os mesmos não poderem dispor em sentido contrário. Ora, não é necessário ficcionar uma recepção automática das normas da convenção no contrato de trabalho para que as partes fiquem vinculadas pelas mesmas.*

*Parece-nos de facto não fazer sentido defender uma recepção automática das normas da convenção no contrato de trabalho, o que implicaria desconsideração daquela enquanto fonte de Direito. **Efetivamente, o que se verifica é que a convenção coletiva se mantém heterônoma em relação ao contrato de trabalho, tendo as disposições deste de se conformar com aquela, sob pena de ineficácia**¹⁹. Defendemos, por isso, a doutrina da eficácia invalidante.*

Este Tribunal Arbitral Singular acompanha esta interpretação.

Ou seja, o contrato de trabalho do Requerente A... com o C... estava sujeito, em especial, a um instrumento de regulação coletiva de trabalho, no caso, o Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário, pelo que, **o contrato de trabalho (a relação jurídico-laboral) do Requerente A... com o C... estava sujeito, entre outras, também ao n.º 1 da Cláusula 17.ª do Acordo Coletivo de Trabalho do Sector Bancário (determinação da antiguidade).**

Mas mais,

Como ensina Luís Menezes Leitão *in* Direito do Trabalho, 2016, 5.ª Edição, Almedina, *finalmente, para as teses ecléticas, a convenção coletiva constituiria um elemento misto de contrato e norma, tendo sido definida por Carnelutti, como **“um híbrido com corpo de contrato e alma de lei”***²⁰. *Esta tese é seguida, entre nós por Menezes Cordeiro, para quem as convenções coletivas são “negócios (privados) coletivos e fontes mediatas do Direito. No mesmo sentido defende Jorge Leite que a convenção coletiva não é “nem, uma lei, nem um regulamento, nem um contrato, é uma síntese das três figuras, um complexo de normas negociadas por entidades privadas. Igualmente Rosário Ramalho defende “uma construção híbrida desta figura, reconhecendo-lhe uma faceta negocial e uma faceta normativa, na esteira da construção de Carnelutti, mas com um claro predomínio da faceta normativa, pela razão simples de que a parcela normativa corresponde ao conteúdo mais importante deste instrumento. Pensamos ser a configuração eclética da convenção coletiva a melhor posição. **Na verdade, a convenção coletiva envolve tanto um contrato de direito privado como um ato criador de normas***

¹⁸ Luís Menezes Leitão *in* Direito do Trabalho, 2016, 5.ª Edição, Almedina.

¹⁹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

jurídicas²¹, as quais até podem ser estendidas aos seus não outorgantes por via administrativa. A mesma produz assim tanto normas como comandos, o que implica que tenha que se lhe reconhecer uma natureza eclética.

Entende este Tribunal Arbitral Singular que, pela sua natureza, e seguindo o raciocínio do referido Autor, será de considerar a convenção coletiva, na qual se insere o acordo coletivo – e no caso, o Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário -, **como um elemento misto de contrato e norma.**

Este entendimento é reforçado, por um lado, pela previsão do artigo 476.º do Código do Trabalho, quando este diz que **as disposições de instrumento de regulamentação coletiva de trabalho só podem ser afastadas por contrato de trabalho quando este estabeleça condições mais favoráveis ao trabalhador**, e por outro, pela fundamentação constante da Decisão Arbitral do CAAD, no processo n.º 158/2017-T, datado de 17 de Novembro de 2017, quando esta Decisão diz **não há dúvida de que os instrumentos de regulação coletiva das relações de trabalho são fonte de direito do trabalho**²² (cfr. Artigo 1.º do Código do Trabalho). **Portanto, o conceito de antiguidade estabelecido num acordo coletivo de trabalho é um conceito de antiguidade estabelecido no direito do trabalho**²³. Nos termos da cláusula 17.ª do Acordo Coletivo entre várias instituições de crédito e o Sindicato Nacional dos Quadros e Técnicos Bancários e outro publicado no Boletim do Trabalho e Emprego, 1.ª série, n.º 4, de 29 de Janeiro de 2005, de que era signatário, tanto à data da celebração do contrato de trabalho como à data da sua cessação, o Banco B..., entidade pagadora da compensação por rescisão do contrato de trabalho, a antiguidade do trabalhador (abrangido pelo acordo) abrangia todos os anos de serviço prestado, em Portugal, nas instituições de crédito com atividade em território português”. **Sendo este acordo a fonte do direito à qual há que recorrer para fixar o conceito de antiguidade no caso concreto**²⁴, **a antiguidade relevante para a aplicação do preceituado na alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do CIRS não pode deixar de ser a que**

²¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²³ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

abrange todos os anos de serviço prestado, em Portugal, nas instituições de crédito com atividade em território português²⁵, ou seja, 16 anos e 11 meses.

Mas esta Decisão Arbitral do CAAD²⁶ diz mais, *o facto de os efeitos dessa definição da antiguidade do trabalhador terem sido limitados no contrato de trabalho não é suficiente para invalidar, em nossa opinião, que, para a generalidade dos efeitos, a antiguidade do trabalhador seja a que decorre da aplicação das regras do ACT do Setor Bancário. Assim sendo, procede a alegação de ilegalidade da liquidação de IRS impugnada, com base em violação da lei por erro nos pressupostos de direito.*

Acompanha este Tribunal Arbitral Singular este entendimento. Tal instrumento de regulação coletiva – Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário - era, assim, aplicável, a todas as situações (mais favoráveis ao trabalhador) que regulavam o contrato de trabalho, i.e, que regulavam a relação jurídico-laboral entre o Requerente A... e o C... .
Incluindo-se, no caso, a antiguidade.

Nestes termos, sendo o Acordo Coletivo de Trabalho do Setor Bancário a fonte de Direito à qual há que se recorrer para fixar o conceito de antiguidade, na ausência deste conceito na Lei Fiscal, **entende este Tribunal Arbitral Singular que a Lei Fiscal permite a qualificação e extensão do conceito de antiguidade.** Acrescentado este Tribunal Arbitral Singular, **permite, desde que tal resulte diretamente da aplicação de normas legais ou convencionais coletivas que tenham por consequência essa extensão.**

Continuando,

Porque importante para a argumentação da presente Decisão Arbitral, invoca-se, a fundamentação constante da Decisão Arbitral do CAAD, no processo n.º 158/2017-T de 17 de Novembro de 2017, quando esta Decisão diz o seguinte: *A primeira questão de interpretação que se levanta é a de saber se a expressão “antiguidade na entidade devedora” é equivalente a tempo de trabalho na entidade devedora. Ou seja, se a antiguidade considerada na alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º é, em todo e qualquer caso, apenas o tempo de atividade na entidade pagadora da indemnização, ou se pode, em determinadas condições, ser a antiguidade medida desde momento anterior, incorporando um ou mais períodos de exercício de atividade laboral noutras entidades*

²⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁶ Processo n.º 158/2017 de 17 de Novembro.

patronais²⁷. [...] Concluindo-se que, para o direito do trabalho, a par da “antiguidade na empresa”, existem outras aceções possíveis para o termo “antiguidade”, há que interpretar a alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do CIRS, para retirar o sentido com que o termo é aí empregue. **E, mais concretamente, é preciso indagar se o significado do termo “antiguidade” mencionado na alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º admite ser moldado conforme o que for considerado como “antiguidade” no âmbito de uma particular relação jurídico-laboral nos termos da regulação laboral aplicável**²⁸. [...] Se o legislador fiscal tivesse querido que o tempo relevante – para efeitos da exclusão da tributação prevista na alínea b) do n.º 4 do artigo 4.º - fosse sempre o tempo de duração da atividade do trabalhador na empresa, não teria qualquer necessidade de mencionar a “antiguidade”. Seria uma repetição inútil e redundante. Concluir que o legislador usou uma repetição inútil e redundante não estaria de acordo com o preceituado acerca da interpretação das normas jurídicas no n.º 3 do artigo 9.º do Código Civil. Portanto, o legislador fiscal quis abrir a possibilidade de a antiguidade do trabalhador na empresa ser algo distinto de tempo de atividade na empresa.

Partilha este Tribunal Arbitral Singular desta interpretação.

Continua a referida Decisão Arbitral²⁹, as dificuldades não terminam aqui, reconhecemos, pois que o direito do trabalho não contém um conceito de antiguidade. Além disso, também não existem dúvidas, face à indeterminação do conceito de antiguidade, de que existe uma certa margem para os instrumentos de regulação coletiva das relações de trabalho estabelecerem o conceito de antiguidade aplicável no seu âmbito, o que retira certeza a qualquer norma jurídica que dele faça uso. **Mas foi opção do legislador fiscal remeter para um conceito de direito laboral que não só é um conceito indeterminado, como está em certa medida na disponibilidade das partes outorgantes de um instrumento de regulação coletiva do trabalho**³⁰. Ao intérprete não cabe corrigir a expressão do legislador, mas retirar dela o sentido que presumivelmente mais se aproxime da sua vontade. Como também se expende no acórdão do TCAS já referido, **nada impede que na fixação do conceito de antiguidade “seja tomada em linha de conta o tempo de**

²⁷ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁸ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁹ Processo 158/2017-T de 17 de Novembro de 2017.

³⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

serviço e a categoria já alcançados noutra ou noutras entidades patronais, por forma a que o trabalhador seja admitido sem prejuízo da sua antiguidade na profissão, pois que tal não é proibido nem pelas normas referidas no n.º 1 do artigo 12.º da LCT nem pelos princípios da boa fé, sendo até por vezes essa prática atendida nos usos da profissão do trabalho e das empresas³¹.” E continuando a acompanhar a doutrina daquele Tribunal, “posto isto, há que salientar que nada sugere ou indicia que o conceito “antiguidade” contido no n.º 4 do artigo 2.º do CIRS não tenha sido usado em toda a sua amplitude, que não possa ter em conta o tempo de serviço (antiguidade) alcançado noutra empresa desde que tenha sido expressamente reconhecido no contrato laboral pela entidade devedora.” Ou como se diz no acórdão do mesmo Tribunal de 12-03-2013, processo n.º 05971/12, “Não resultando da norma sob exame (cfr. Artigo 2.º, n.º.4, do CIRS) que o conceito de antiguidade se refira restritamente ao tempo de serviço na entidade devedora da compensação pela cessação do contrato de trabalho, e nada justificando uma interpretação restritiva da norma de incidência, a noção mais lata de antiguidade oriunda do direito laboral deve ser aceite para o cálculo da importância sujeita a tributação em sede de IRS³².”

Acompanha este Tribunal Arbitral Singular este entendimento.

Entende este Tribunal Arbitral Singular que o conceito de antiguidade, na sua lata noção, pode ser considerado no âmbito de uma particular relação jurídico-laboral, estando essa relação jurídico-laboral de acordo com os termos da regulação laboral aplicável.

Mais se diz,

Analisada a alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS constata-se que a mesma estipula um multiplicador. Veja-se, [...] multiplicado pelo número de anos ou fração de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos [...].

Entende este Tribunal Arbitral Singular que a Lei separou duas situações. Por um lado, “número de anos ou fração de antiguidade”, por outro, “número de anos ou fração de

³¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

exercício de funções”. “Acrescentou” a Lei, “na entidade devedora” e “nos demais casos”.

Porque importante para a fundamentação da presente Decisão Arbitral, desde já se invocam os argumentos constantes da Decisão Arbitral do CAAD, no processo n.º 321/2017-T de 7 de Dezembro de 2017³³, quando esta Decisão diz o seguinte: *Ou seja, em concreto, o segmento da norma que é objeto de dissídio é o multiplicador que a lei estabelece: “...número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos”*. A AT entende que este multiplicador é o número de anos de antiguidade na empresa, na entidade devedora, na entidade patronal que paga a indemnização e que surge como parte no acordo de revogação do contrato de trabalho com o trabalhador. **Na prática entende que é sempre o número de anos de exercício de funções na entidade devedora (patronal) que revoga o contrato de trabalho, o multiplicador relevante**³⁴. **O Requerente**³⁵ marido e ex-trabalhador dependente da entidade bancária **entende que, à falta de definição na lei fiscal do que deve entender-se por “antiguidade”, por força do artigo 11.º n.º 2 da LGT, o que resulta do ACT do Sector Bancário e do próprio contrato que celebrou com a entidade bancária**³⁶, mormente a cláusula 17.ª do ACTV dos bancários, socorrendo-se de várias decisões do TCA Sul nesse sentido, deve atender-se à antiguidade que resulta do contrato de trabalho e do ACTV aplicável.

Continua a Decisão Arbitral³⁷: *Considera a AT 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 comentários constantes da anotação ao acórdão do TCA sobre a antiguidade do sector bancário, **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 a obtida na entidade patronal (devedora) distratante.** [...]*

³³ No mesmo sentido, a Decisão do CAAD no Processo n.º 230/2016-T e Processo n.º 353/2017-T.

³⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³⁶ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

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, 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 que revoga o contrato de trabalho. E assim se interpretando a norma, estaremos perante resultados iguais para casos em que a lei 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.**^{38 39} **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**^{40 41}.

Este Tribunal Arbitral Singular acompanha esta interpretação.

Continuando,

Invoca a Requerida, tanto na sua Resposta (artigo 18.º), como nas suas Alegações (Ponto 3), que: *ao regime jurídico do artigo 2.º, n.º 4 do Código do IRS subjaz uma notória vocação anti-abuso, própria das cláusulas especiais preventivas da evasão fiscal – vocação que tem especial razão de ser, pois não seriam em qualquer caso aceitáveis acordos que dispusessem, sobre antiguidade laboral reconhecendo antiguidades*

³⁷ Processo 321/2017-T de 7 de Dezembro de 2017.

³⁸ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³⁹ No mesmo sentido, Decisão do CAAD no Processo 512/2017-T de 28 de Fevereiro de 2018.

⁴⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

meramente artificiais e impondo tal reconhecimento para efeitos de delimitação da incidência de imposto.

Entende este Tribunal Arbitral Singular que a questão em análise no âmbito do presente Processo não se coloca ao nível artificial.

Porque importante para a argumentação da presente Decisão Arbitral, invoca-se, a fundamentação constante do Acórdão do Tribunal Central Administrativo do Sul, datado de 12 de Março de 2013, no processo n.º 05971/12, quando este Acórdão diz o seguinte: o ato tributário tem sempre na sua base uma situação de facto concreta⁴², a qual se encontra prevista abstrata e tipicamente na lei fiscal como geradora do direito ao imposto. Essa situação factual e concreta define-se como facto tributário, o qual só existe desde que se verifiquem todos os pressupostos legalmente previstos para tal. As normas tributárias que contemplam o facto tributário são as relativas à incidência real, as quais definem os seus elementos objetivos. Só com a prática do facto tributário nasce a obrigação de imposto. A existência do facto tributário constitui, pois, uma condição “sine qua non” da fixação da matéria tributável e da liquidação efetuada.

Da análise feita, entende este Tribunal Arbitral Singular que não existe, no caso, nada de artificial. Não existe um contrato de trabalho ou um acordo de revogação que “imponha ilegalmente” uma antiguidade, no caso, à Requerida. Existem, isso sim, factos⁴³. **Existe, sim, uma situação de facto concreta.** Efetivamente, o Requerente A... foi trabalhador do D..., tendo exercido funções na atividade bancária, entre Junho de 1992 e Agosto de 2009 e foi trabalhador do C..., tendo, também, exercido funções na atividade bancária, entre Agosto de 2009 e Junho de 2013. E o Acordo Coletivo de Trabalho do Sector Bancário estabelece que a antiguidade do trabalhador será determinada pela contagem do tempo de serviço prestado⁴⁴ nos seguintes termos: a) Todos os anos de serviço, prestado em Portugal, nas Instituições de Crédito com atividade em território português⁴⁵.

Diz, ainda, a Requerida na sua Resposta (artigo 21.º): *A acrescentando os Autores que “o conceito de antiguidade de que se servem os preceitos legais do capítulo*

⁴¹ No mesmo sentido, Decisão do CAAD no Processo 512/2017-T de 28 de Fevereiro de 2018.

⁴² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁴³ De acordo com a Matéria de Facto, Factos Provados.

⁴⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

*codicístico relativo à cessação do contrato de trabalho e que estabelecem critérios de definição de indemnizações ou compensações é o de antiguidade na empresa e que, por conseguinte, não são atendíveis, nessa definição ou cômputo indemnizatório, períodos adicionais de duração do vínculo **que possam ter sido reconhecidos pelo empregador por mero efeito de consenso contratual ou, até, por admissão unilateral⁴⁶, ou seja⁴⁷, que não resultem diretamente da aplicação de normas legais ou convencionais coletivas que tenham por consequência essa extensão⁴⁸**, como por exemplo sucede nos casos já aludidos de cessão de posição contratual, transmissão de titularidade ou exploração de empresa, estabelecimento ou unidade económica, fusão, cisão, etc. A estes casos, as convenções coletivas podem acrescentar vários outros.*

A Requerida, invoca, também, no ponto 13 das suas Alegações, o seguinte: *Parece de todo evidente que admitir que na antiguidade na entidade devedora se considerem, para além da antiguidade inerente à efetiva duração da relação contratual outorgada por esta entidade (incluindo as entidades a ela equiparadas ou que lhe sucederam), majorações decorrentes de instrumentos jurídicos negociais, que assim se permitissem realmente, através de delimitações negociais de antiguidades, determinar entre as partes a medida da exclusão de incidência fiscal prevista no artigo 2.º, n.º 4 do CIRS – o mesmo é dizer manipular a tributação, tornando-a, bem vistas as coisas, praticamente voluntária – seria algo absolutamente incompatível com todos os corolários do princípio da legalidade em matéria de incidência fiscal (cfr. Artigo 103.º, n.º 2 da CRP e artigos 5.º e 55.º da LGT), fosse a dimensão material da justiça fiscal, - enquanto garantia de igualdade na tributação, implicando generalidade e responsabilidade/solidariedade (ausência de manipulação ou evasão) – fosse a dimensão da formalização – enquanto garantia de uma tributação segundo padrões jurídicos de certeza e segurança, implicando para o legislador a exigência de plena determinação da norma de incidência e para a Administração Fiscal a exigência de uma atuação vinculada a tal determinação.*

Ora, entende este Tribunal Arbitral Singular que a antiguidade do Requerente **A...**, no caso, os 21 anos de atividade no sector bancário, **resulta da aplicação direta de**

⁴⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁴⁶ Destaque deste Tribunal Arbitral Singular.

⁴⁷ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁴⁸ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

normas legais e convencionais coletivas, que têm, por consequência, a extensão da antiguidade. Não existiu uma voluntariedade, manipulação ou majoração negociada ilegalmente.

Continuando,

A Requerida, invoca, ainda, nas suas Alegações, (pontos 14, 15, 16 e 17), entre outras, o seguinte:

Ponto 14: *Manuel Faustino e Outros a propósito da antiguidade a considerar na aplicação do n.º 4 do artigo 2.º do CIRS, entende que “Não é oponível à administração fiscal o clausulado ACTV 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. Como, por maioria de razão, também o não são quaisquer acordos que, respeitando à garantia dos benefícios inerentes à antiguidade, hajam sido celebrados entre o trabalhador e a entidade patronal⁴⁹.*

Ponto 15: *Ora, a admitir-se esta posição, e numa interpretação coerente com a que é perfilhada naquelas decisões, o tribunal ver-se-ia obrigado a admitir que, se em determinado acordo revogatório de contrato de trabalho, se fizer constar uma cláusula em que se acorda no reconhecimento de uma antiguidade ficta⁵⁰, ou se imediatamente antes desse acordo revogatório se aditar o contrato de trabalho passando a fazer dele constar uma cláusula do mesmo teor, essa é a antiguidade atendível para efeitos laborais, e por isso a antiguidade a considerar como critério multiplicador no recorte de delimitação negativa da incidência fiscal em IRS...É, pois, cristalinamente claro que, ao tomar como referência para preenchimento da norma fiscal o conceito de antiguidade adoptado para efeitos laborais no momento da cessação do contrato e para efeitos de cálculo da compensação a atribuir ao trabalhador, estaria encontrada a via para o limite da exclusão de tributação fosse livremente manipulável pelas partes, o que, conviremos, não foi certamente – não pode ter sido – a intenção do legislador fiscal.*

Ponto 16: *A ser assim, não estaria certamente no espírito do legislador conceder uma maior exclusão de tributação a quem, não cumprindo este requisito, simplesmente acorde*

⁴⁹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁵⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

***com a entidade empregadora**⁵¹ (ou se prevaleça de uma convenção coletiva que assim o estabeleça) uma antiguidade (no sentido de antiguidade na empresa) que na realidade não tem e que excede a que efetivamente tem, ou seja, negociando sobre uma medida como se de um bem jurídico disponível se tratasse.*

***Ponto 17:** Uma interpretação tal como defendida pela Requerente **permitiria uma manipulação por simples acordo das partes**⁵² que, segundo acreditamos, não cabe na letra nem no espírito da norma tributária. Cremos por isso, que (...) o conceito de antiguidade a perfiar deve ser o mais estrito, conceito medida, de antiguidade na empresa, o que conduz a solução idêntica àquela que temos por mais correta e que entendemos resultar do próprio elemento literal, que é a de que o legislador fiscal pretendeu referir-se à antiguidade na entidade devedora.*

Como já referido, **entende este Tribunal Arbitral Singular que o conceito de antiguidade pode ser considerado no âmbito de uma particular relação jurídico-laboral**, se essa **particular relação jurídico-laboral** estiver de acordo com os termos da regulação laboral aplicável.

A posição da Requerida fundamenta-se em “eventuais” acordos celebrados entre os trabalhadores e as entidades patronais. **Não se discute, aqui, “em abstrato”. Não se discute, aqui, se existe um acordo fictício ou uma “manipulação de um acordo”.**

Discute-se, sim, tendo em conta os factos provados, “em concreto”, a antiguidade do Requerente A... para efeitos de incidência de IRS, no caso, no ano de 2013. O Requerente A... foi trabalhador do Banco D..., tendo exercido funções na atividade bancária, entre Junho de 1992 e Agosto de 2009 e foi trabalhador do C..., tendo, também, exercido funções na atividade bancária, entre Agosto de 2009 e Junho de 2013. E o Acordo Coletivo de Trabalho do Sector Bancário estabelece que **a antiguidade do trabalhador será determinada pela contagem do tempo de serviço prestado**⁵³ nos seguintes termos: **a) Todos os anos de serviço, prestado em Portugal, nas Instituições de Crédito com atividade em território português**⁵⁴.

Mais,

⁵¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁵² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁵³ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁵⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

Porque igualmente importante para a fundamentação da presente Decisão Arbitral, desde já se invocam os fundamentos constantes da Decisão Arbitral do CAAD, no processo n.º 512/2017-T de 28 de Fevereiro de 2018⁵⁵, quando esta Decisão diz o seguinte: *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***⁵⁶ 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.

Analisando a matéria de facto dada como provada (assente), **entende este Tribunal Arbitral Singular que os três requisitos se verificam.**

Vejamos,

O C... subscreveu o Acordo Coletivo do Setor Bancário, aplicável ao respetivo setor.

Foi celebrado, entre o Requerente A... e o C..., um contrato de trabalho e um acordo de revogação do contrato de trabalho, ambos por escritos, onde foi dada relevância (acrescenta-se, relevância jurídica) ao tempo de serviço prestado a entidades do mesmo setor, no caso, foi dada relevância ao tempo de serviço no Banco D... .

O Requerente A... era trabalhador filiado no Sindicato dos Bancários do Sul e Ilhas, sindicato, este, também subscritor do Acordo Coletivo do Setor Bancário.

Continua a Decisão Arbitral do CAAD, no processo n.º 512/2017-T de 28 de Fevereiro de 2018⁵⁷, **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**⁵⁸. [...] *Pelo que a não ter sido carregada para os autos a questão de pagamento de indemnização pelo tempo de antiguidade em instituição*

⁵⁵ No mesmo sentido, a Decisão do CAAD no Processo n.º 230/2016-T e Processo n.º 353/2017-T.

⁵⁶ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁵⁷ No mesmo sentido, a Decisão do CAAD no Processo n.º 230/2016-T e Processo n.º 353/2017-T.

⁵⁸ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

*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***⁵⁹.

Conforme letra V) do Ponto 2.1 da Matéria de Facto, o Requerente A... não recebeu qualquer compensação quando cessou o contrato de trabalho com o Banco D... . **Está, também, cumprido este requisito.**

Assim,

Entende este Tribunal Arbitral Singular que, pelos factos considerados provados, o Requerente A... foi, até à cessação do contrato de trabalho com o C..., ininterruptamente, trabalhador do sector bancário, durante 21 (vinte e um) anos.

Entende, igualmente, este Tribunal Arbitral Singular que a norma da alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS, deve ser aplicada, no caso aqui em análise, como admitindo a extensão da antiguidade, por força de aplicação do Acordo Coletivo do Setor Bancário.

Pelo exposto, entende, por isso, este Tribunal Arbitral Singular que, após a devida apreciação e ponderação, é de aplicar, para efeitos de incidência de IRS, ao caso aqui em análise, relativo ao ano de 2013, a contagem da antiguidade tendo em conta todo o tempo de serviço prestado pelo Requerente A... em instituições bancárias (no setor bancário).

Termos em que este Tribunal Arbitral Singular decide pela declaração de ilegalidade da liquidação aqui em análise, por violação da alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS.

Nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT, *a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários: b) restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os atos e operações necessários para o efeito.*

4. Juros

⁵⁹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

Peticionam, ainda, os Requerentes a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

Nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT, *são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.*

Perante o exposto, a liquidação de IRS anulada resulta de erro imputável exclusivamente à Requerida, na medida em que os Requerentes cumpriram os seus deveres declarativos.

Ficou demonstrado que os Requerentes pagaram imposto superior ao que era devido.

Assim, nos termos do artigo 43.º da LGT e do artigo 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), **os Requerentes têm direito aos juros indemnizatórios**, juros estes 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 (n.º 4 e 5 do artigo 61.º do CPPT), à taxa referida no n.º 4.º do artigo 43.º da LGT.

5. Decisão

Atento o exposto, este Tribunal Arbitral Singular **decide**:

- a) Julgar procedente, por provado, o presente Pedido de Pronúncia Arbitral, declarando ilegal a decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa sobre a liquidação referente ao IRS, relativa ao ano de 2013, correspondente à Demonstração de Liquidação do IRS (n.º 2017...), no valor de € 23.261,46, Demonstração de Liquidação de Juros (n.º 2017...), no valor de € 2.590,65 e Demonstração de acerto de contas (ID. Documento 2017...) com a indicação da quantia total de € 27.091,88, a pagar pelos Requerentes.
- b) Anular, em consequência, a Liquidação do IRS (n.º 2017...), no valor de € 23.261,46, a Liquidação de Juros (n.º 2017...), no valor de € 2.590,65 e o acerto de contas (ID. Documento 2017...) com a indicação da quantia total de € 27.091,88, a pagar pelos Requerentes.
- c) Condenar a Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios devidos.

- d) Condenar a Requerida na prática de todos os atos necessários ao restabelecimento da situação, nomeadamente, condenar a Requerida na devolução da quantia de € 27.091,88, quantia esta paga pelos Requerentes, acrescido dos respetivos juros, até efetiva e integral devolução da quantia.

6. Valor do processo

O valor do processo é fixado em € 27.091,88.

7. Custas

Entende este Tribunal Arbitral Singular que o valor a considerar para efeitos de determinação das custas no presente Pedido de Pronúncia Arbitral é o valor que motivou a constituição deste Tribunal Arbitral Singular, i.e., o valor de € 27.091,88, correspondente ao valor de imposto pago, superior ao devido e inicialmente indicado pelos Requerentes no Pedido de Pronúncia Arbitral.

Nos termos do n.º 4 do artigo 22.º do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 1.530,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 28 de Setembro de 2018

Tribunal Arbitral Singular

O Árbitro,

(Alexandre Andrade)