

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 272/2019-T

Tema: IRS - Categoria B; Pagamentos por conta; Cessação da Atividade.

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 27 de Junho de 2019, decide no seguinte:

1. Relatório

A... (adiante designado apenas por Requerente), NIF ..., com domicílio fiscal em ..., n.º..., ..., ..., ...– Espanha, apresentou 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).

O Requerente apresentou Pedido de Pronúncia Arbitral referindo o seguinte: *O ora requerente foi destinatário da liquidação de IRS n.º 2018..., relativa ao exercício de 2017, que originou um valor a pagar de € 7.825,51. [...] apresentou, em 6 de Dezembro de 2018, recurso hierárquico contra o acto de indeferimento tácito de reclamação graciosa apresentada contra a referida liquidação de IRS do referido exercício de 2017. Não obstante o prazo de 60 dias previsto na lei para o efeito, não foi proferida até à data decisão no âmbito do referido procedimento de recurso hierárquico, pelo que se presume o seu indeferimento tácito em 4 de Fevereiro de 2019. [...] Vem o ora requerente suscitar por este meio a ilegalidade daquele acto de liquidação.*

O acto objecto do Pedido de Pronúncia Arbitral é, nas palavras do Requerente, identificado (no Pedido de Pronúncia Arbitral) da seguinte forma: **indeferimento do recurso**

*hierárquico*¹ supra identificado e, *em termos finais ou últimos, o acto de liquidação de IRS, e correspondentes juros compensatórios, n.º 2018...*², relativo ao exercício de 2017, no montante de € 7.825,51.

Pretende o Requerente que seja declarada quer a ilegalidade do indeferimento tácito do recurso hierárquico, quer a ilegalidade do acto de liquidação supra identificado e correspondentes juros compensatórios - e que seja conseqüentemente anulado -, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, na medida em que não reflecte os pagamentos por conta efectivamente realizados pelo requerente no decurso do ano de 2017.

No Pedido de Pronúncia Arbitral o Requerente, requer, a final, NESTES TERMOS E NOS MAIS DE DIREITO, DEVE SER DECLARADA A ILEGALIDADE DO INDEFERIMENTO TÁCITO DO RECURSO HIERÁRQUICO SUPRA MELHOR IDENTIFICADO E, BEM ASSIM, A ILEGALIDADE DA LIQUIDAÇÃO DE IRS N.º 2018 ... RELATIVA AO EXERCÍCIO DE 2017, NO QUE RESPEITA AO MONTANTE DE € 6.846,00, COM A SUA CONSEQUENTE ANULAÇÃO NESTA PARTE, COM TODAS AS CONSEQUÊNCIAS LEGAIS, DESIGNADAMENTE O REEMBOLSO AO REQUERENTE DESTA QUANTIA, ACRESCIDO DE JUROS INDEMNIZATÓRIOS À TAXA LEGAL CONTADOS, ATÉ INTEGRAL REEMBOLSO, DESDE 29 DE AGOSTO DE 2018.

*Na Resposta, vem a Requerida dizer o seguinte: Vem o Requerente deduzir o presente pedido de pronúncia arbitral, requerendo a anulação parcial da liquidação n.º 2018..., referente a **IRS/2017**, que reputa de ilegal, peticionando o reembolso parcial da quantia paga, acrescida de juros indemnizatórios (sendo esse o objecto mediato do pedido, o objecto imediato é o indeferimento tácito do recurso hierárquico que versou sobre aquele acto tributário). Sustenta a sua pretensão na alegada desconsideração de pagamentos por conta, nos termos melhor explicitados no douto pedido de pronúncia arbitral, que aqui se dá por integralmente reproduzido.*

Na Resposta, a Requerida, conclui, a liquidação impugnada não padece de ilegalidade, na parte em que não considera pagamentos que se alegam ser “pagamentos por conta”, mas que foram efectuados depois da cessação de actividade, pelo que não têm a natureza jurídica que o Requerente alega, referindo a Requerida que deve improceder o pedido, quanto aos

¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

pagamentos efectuados após cessação de atividade e pugna pela manutenção dos atos tributários aqui em causa, por conformes à lei.

Pede, a final, a Requerida, na Resposta, o seguinte: *Nestes termos, e nos demais [...], deve ser julgado improcedente o presente pedido de pronúncia arbitral, conforme mensuração supra, mantendo-se (nessa medida) o acto de liquidação vigente na ordem jurídica, absolvendo-se, em conformidade, a entidade Requerida do pedido.*

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 15 de Abril de 2019 e posteriormente notificado à Requerida.

Em 5 de Junho de 2019, o Requerente apresentou requerimento ao Exmo. Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa, onde disse: [...] *requerente nos autos supra identificados, no âmbito dos quais não foi ainda constituído o tribunal arbitral, vem informar V. Exa. de que, não obstante não ter sido notificado de qualquer decisão administrativa proferida pela Autoridade Tributária e Aduaneira, foi, já após a apresentação do Pedido de Constituição de Tribunal Arbitral subjacente a estes autos, notificado das Demonstrações de Acerto de Contas n.º 2019..., 2019... e 2019... [...], tendo o respectivo valor, no montante total de € 6.846,00 sido integralmente reembolsado ao requerente [...].*

Em 5 de Junho de 2019, o Exmo. Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa, por Despacho, disse o seguinte: *Com referência ao Processo n.º 272/2019-T, face à comunicação apresentada pelo Requerente em 05-06-2019, solicita-se a V. Exa que, atento o circunstancialismo previsto no artigo 13.º, n.º 2 do RJAT, se digne a informar o CAAD, querendo, sobre o prosseguimento do procedimento.* Deste Despacho foram notificadas ambas as Partes.

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 6 de Junho de 2019, 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 11 de Junho de 2019, o Requerente apresentou requerimento ao Exmo. Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa, onde disse: [...] *notificado para informar o CAAD, querendo, sobre o prosseguimento do processo, atento o previsto no artigo 13.º, n.º 2 do RJAT, vem informar V. Exa., de que, não tendo até à presente data o requerente sido notificado pela Autoridade Tributária e Aduaneira da revogação expressa do acto de liquidação subjacente aos presentes autos, apenas poderá prescindir do procedimento arbitral na medida em que a Autoridade Tributária e Aduaneira venha a confirmar expressamente a referida revogação.*

A Requerida nada disse.

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 27 de Junho de 2019.

Em 28 de Junho de 2019, o Tribunal Arbitral Singular proferiu o seguinte Despacho Arbitral: *Tendo sido constituído o Tribunal Arbitral, notifique-se, nos termos do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar resposta e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional, acrescentando que deve ser remetido ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.*

Em 14 de Setembro de 2019 a Requerida apresentou Resposta e juntou o Processo Administrativo.

Em 20 de Setembro de 2019, o Tribunal Arbitral Singular proferiu o seguinte Despacho Arbitral: *O Requerente apresentou o seu Pedido de Pronúncia Arbitral. Em 5 de Junho de 2019, o Requerente apresentou requerimento informando o seguinte: [...] foi, já após a apresentação do Pedido de Constituição de Tribunal Arbitral [...] notificado das Demonstrações de Acertos de Contas [...], tendo o respectivo valor, no montante total de € 6.846,00, sido integralmente reembolsado ao Requerente. Em 5 de Junho de 2019, o Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) proferiu o seguinte Despacho: Com referência ao Processo n.º 272/2019-T, face à comunicação apresentada pelo Requerente em 05-06-2019, solicita-se a V. Exa. que, atento o circunstancialismo previsto no artigo 13.º n.º 2 do RJAT, se digne informar*

o CAAD, querendo, sobre o prosseguimento do procedimento. A Requerida nada disse. Em 11 de Junho de 2019, o Requerente apresentou novo requerimento informando o seguinte: [...] não tendo até à presente data o requerente sido notificado pela Autoridade Tributária e Aduaneira da revogação expressa do acto de liquidação subjacente aos presentes autos, apenas poderá prescindir do procedimento arbitral na medida em que a Autoridade Tributária e Aduaneira venha a confirmar expressamente a referida revogação. O Tribunal Arbitral foi constituído em 27 de Junho de 2019. Em 28 de Junho de 2019, o Tribunal Arbitral Singular proferiu o seguinte Despacho Arbitral: Tendo sido constituído o Tribunal Arbitral, notifique-se, nos termos do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar resposta e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional, acrescentando que deve ser remetido ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário. Em 14 de Setembro de 2019, a Requerida apresentou Resposta e juntou o Processo Administrativo. A Requerida apresentou Resposta, requerendo, a final: Nestes termos, [...], deve ser julgado improcedente o presente pedido de pronúncia arbitral, conforme mensuração supra, mantendo-se (nessa medida) o acto de liquidação vigente na ordem jurídica, absolvendo-se, em conformidade, a entidade Requerida do pedido. Nenhuma das Partes requereu prova testemunhal. Para além da prova documental já junta e incorporada nos Autos, não está requerida, pelas Partes, a produção de prova adicional. **Não se vê utilidade em realizar a reunião prevista no artigo 18.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), pelo que, de harmonia com os Princípios da Autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da Celeridade, da Simplificação e Informalidade Processuais (alínea c) do artigo 16.º, n.º 2 do artigo 19.º e n.º 2 do artigo 29.º, todos do RJAT), dispensa-se a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e determina-se que o processo prossiga com alegações escritas facultativas, por um período de 10 (dez) dias, iniciando-se com a notificação do presente Despacho Arbitral o prazo para alegações do Requerente e com a notificação da apresentação das alegações do Requerente, ou com o final desse prazo, na falta de apresentação das mesmas, o prazo para alegações da Requerida. A decisão arbitral será proferida até ao termo do prazo fixado no n.º 1 do artigo 21.º do RJAT.**

Nos termos do n.º 4 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o Requerente deverá efetuar o pagamento da taxa arbitral subsequente, comunicando esse pagamento ao CAAD. Em nome do Princípio da Colaboração das Partes, solicita este Tribunal Arbitral o envio das peças processuais em formato Word. Do presente Despacho Arbitral notifiquem-se ambas as Partes.

Só o Requerente apresentou 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 produzida no âmbito do presente Processo Arbitral, este Tribunal Arbitral Singular considera provados, **com relevo para esta Decisão Arbitral**, os seguintes factos:

- A. O Requerente esteve inscrito como “residente fiscal” em Portugal entre 1 de Janeiro de 2017 e 26 de Setembro de 2017 (conforme documento junto com o Processo Administrativo).
- B. O Requerente alterou o seu estatuto de “residente fiscal” em Portugal para “não residente fiscal” em Portugal, com efeitos a partir de 26 de Setembro de 2017 (conforme documento junto com o Processo Administrativo).
- C. Enquanto “residente fiscal” em Portugal, e relativamente ao ano de 2017, o Requerente auferiu rendimentos da Categoria B (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- D. O Requerente cessou a sua atividade em 31-07-2017 (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).

- E. Entre 27 de Setembro de 2017 e 31 de Dezembro de 2017, o Requerente não auferiu rendimentos em território português (conforme documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- F. A Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as seguintes notas de cobrança (pagamentos por conta), as quais foram devidamente notificadas ao Requerente (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral):
1. N.º 2017..., do primeiro pagamento por conta, emitida em 14-06-2017, com data limite de pagamento a 20-07-2017, no montante de € 2.282,00.
 2. N.º 2017..., do segundo pagamento por conta, emitida em 14-08-2017, com data limite de pagamento a 20-09-2017, no montante de € 2.282,00.
 3. N.º 2017..., do terceiro pagamento por conta, emitida em 14-11-2017, com data limite de pagamento a 20-12-2017, no montante de € 2.282,00.
- G. O Requerente realizou, em 2017, tendo em conta as notificações enviadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira ao Requerente, os seguintes pagamentos por conta (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral):
1. Em 19 de Junho de 2017, o Requerente pagou o primeiro pagamento por conta, no montante de € 2.282,00.
 2. Em 19 de Agosto de 2017, o Requerente pagou o segundo pagamento por conta no montante de € 2.282,00.
 3. 15 de Novembro de 2017, o Requerente pagou o terceiro pagamento por conta, no montante de € 2.282,00.
- H. No total, o Requerente pagou, a título de pagamentos por conta (notificados pela Autoridade Tributária e Aduaneira), o montante de € 6.846,00 (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- I. O Requerente submeteu, no dia 31 de Maio de 2018, declaração Modelo 3 de IRS, à qual foi dado o n.º ... (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).

- J. A declaração Modelo 3 IRS, entregue pelo Requerente em 31 de Maio de 2018, foi acompanhada do Anexo B (rendimentos da Categoria B), Anexo G (Mais-Valias e Outros Incrementos Patrimoniais) e Anexo H (Benefícios Fiscais e Deduções), e era relativa ao ano de 2017 - período entre 1 de Janeiro de 2017 e 26 de Setembro de 2017 (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- K. O Requerente indicou no quadro 8 da respectiva folha de rosto da declaração Modelo 3 de IRS o estatuto de “não residente fiscal” em Portugal, estatuto que detinha à data da entrega da declaração (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- L. O Requerente no período ao qual respeitava a declaração Modelo 3 de IRS apresentada - período entre 1 de Janeiro de 2017 e 26 de Setembro de 2017 – tinha o estatuto de “residente fiscal” em Portugal (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- M. O Requerente indicou no quadro 6 do Anexo B da declaração Modelo 3 de IRS o valor dos pagamentos por conta efetuados no ano de 2017: € 6.846,00 (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- N. O Requerente indicou no quadro 14 do Anexo B da declaração Modelo 3 de IRS a cessação da atividade a 31-07-2017 (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- O. O Requerente foi notificado da liquidação de IRS n.º 2018..., com data de liquidação de 12 de Julho de 2018, relativa ao exercício de 2017 (01-01-2017 a 26-09-2017), de onde resultou um montante total a pagar de € 7.825,51 (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- P. Na liquidação de IRS n.º 2018..., a Autoridade Fiscal e Aduaneira não fez refletir o montante total de € 6.846,00, correspondente aos 3 (três) pagamentos por conta realizados pelo Requerente no decurso do ano de 2017 (conforme documento junto

- com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- Q. Em 29 de Agosto de 2018, o Requerente pagou o imposto, nos termos da liquidação de IRS n.º 2018..., no montante total de € 7.825,51 (conforme documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- R. O Requerente apresentou Reclamação Graciosa contra a liquidação de IRS n.º 2018... (conforme documento junto com o Processo Administrativo e documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- S. À Reclamação Graciosa foi dado o n.º ...2018... (conforme documento junto com o Processo Administrativo).
- T. Perante o indeferimento da Reclamação Graciosa apresentada, o Requerente apresentou recurso hierárquico contra o ato de indeferimento da Reclamação Graciosa (conforme documento junto com o Processo Administrativo).
- U. Ao Recurso Hierárquico foi dado o n.º ...2018... (conforme documento junto com o Processo Administrativo).
- V. O Recurso Hierárquico foi objeto de indeferimento tácito, em virtude do decurso do prazo legal previsto para o efeito (conforme documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- W. O Requerente foi notificado de uma 2.ª liquidação de IRS (liquidação n.º 2018..., com data da liquidação de 10 de Novembro de 2018), relativa ao mesmo exercício de 2017 (01-01-2017 a 26-09-2017), nos mesmos termos da 1.ª, bem como da respectiva demonstração de acerto de contas (conforme documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- X. Não se conformando, o Requerente apresentou Pedido de Pronúncia arbitral em 15 de Abril de 2019 (conforme documento junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral).
- Y. A Autoridade Tributária e Aduaneira já devolveu ao Requerente o valor de € 6.846,00, valor pago pelo Requerente a título de “pagamentos por conta” (em 2017), após notificação da Autoridade Tributária e Aduaneira (conforme documentos juntos com o Requerimento do Requerente).

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 e requerimentos apresentados pelas Partes e nos documentos juntos pelas Partes ao presente Processo Arbitral, incluindo o Processo Administrativo.

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo autor, conforme o disposto no n.º 1 do artigo 596.º e n.º 2 a 4 do artigo 607.º, ambos do Código Processo Civil (CPC), aplicável *ex vi* da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e consignar se a considera provada ou não provada, conforme n.º 2 do artigo 123.º Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), aplicável *ex vi* da alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e conhecimento das pessoas, conforme n.º 5 do artigo 607.º do CPC. Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (*e.g.* força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas Partes e a prova documental junta aos Autos, consideraram-se provados, com relevo para esta Decisão Arbitral, os factos acima elencados.

3. Matéria de Direito (fundamentação)

Como refere no Pedido de Pronúncia Arbitral, o Requerente *pretende que seja declarada*³, *quer a ilegalidade do indeferimento tácito do recurso hierárquico*⁴, *quer a ilegalidade do acto de liquidação*⁵ *supra identificado e correspondentes juros*

³ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

compensatórios⁶ – e que seja conseqüentemente anulado –, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, na medida em que não reflecte os pagamentos por conta efectivamente realizados pelo requerente no decurso do ano de 2017⁷. O Requerente diz ainda, deve aquele acto de liquidação (incluindo os correspondentes juros compensatórios) que ascende ao montante de € 7.825,51, ser declarado ilegal e anulado⁸, porquanto padece de vício de violação de lei e, conseqüentemente, viola o princípio da legalidade [...].

Refere a Requerida na Resposta que *qualquer pagamento efetuado*, depois de cessada a atividade por parte do Requerente, *não assume da natureza jurídica de pagamento por conta*, pelo que, *deve improceder o pedido quanto aos pagamentos efetuados após a cessação da atividade*.

Entende este Tribunal Arbitral Singular que está em apreciação nestes Autos a questão de saber se a liquidação de IRS notificada ao Requerente, relativa ao ano de 2017 (período compreendido entre 1 de Janeiro de 2017 e 26 de Setembro de 2017) devia (ou não) ter refletido os 3 (três) pagamentos por conta devidamente notificados pela Autoridade Tributária e Aduaneira ao Requerente e efetivamente pagos por este, em 2017, no valor de € 6.846,00.

Vejamos antes de mais, o que diz a Lei sobre os pagamentos por conta em sede de IRS (Categoria B).

Nos termos do artigo 33.º da Lei Geral Tributária (LGT), *As entregas pecuniárias antecipadas que sejam efetuadas pelos sujeitos passivos no período de formação do facto tributário constituem pagamento por conta do imposto devido a final*⁹.

Nos termos do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IRS (CIRS), *O imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) incide sobre o valor anual*¹⁰ *dos rendimentos das categorias seguintes, [...], depois de efetuadas as correspondentes deduções e abatimentos: [...]* *Categoria B - Rendimentos empresariais e profissionais [...].*

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.

¹⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

Nos termos do n.º 1 do artigo 57.º do CIRS¹¹, *Os sujeitos passivos devem apresentar, anualmente, uma declaração de modelo oficial, **relativa aos rendimentos do ano anterior**¹² e a outros elementos informativos relevantes para a sua concreta situação tributária [...].*

Nos termos do n.º 1 do artigo 60.º do CIRS¹³, *A declaração a que se refere o n.º 1 do artigo 57.º é entregue de 1 de abril a 31 de maio.*

Nos termos do n.º 1 do artigo 102.º do CIRS, ***A titularidade de rendimentos da categoria B**¹⁴ determina, para os respetivos sujeitos passivos, **a obrigatoriedade de efetuarem três pagamentos por conta do imposto devido a final**¹⁵, até ao dia 20 de cada um dos meses de julho, setembro e dezembro.*

Nos termos do n.º 4 do artigo 102.º do CIRS, ***Cessa a obrigatoriedade**¹⁶ de serem efetuados os pagamentos por conta quando: a) Os sujeitos passivos verifiquem, pelos elementos de que disponham, que os montantes das retenções que lhes tenham sido efetuadas sobre os rendimentos da categoria B, acrescidos dos pagamentos por conta eventualmente já efetuados e relativos ao próprio ano, sejam iguais ou superiores ao imposto total que será devido; b) **Deixem de ser auferidos rendimentos da categoria B**¹⁷.*

Nos termos do n.º 2 do artigo 78.º, do CIRS¹⁸, *São ainda **deduzidos à coleta os pagamentos por conta do imposto**¹⁹ e as importâncias retidas na fonte que tenham aquela natureza, respeitantes ao mesmo período de tributação, [...].*

Nos termos do n.º 3 do artigo 78.º, do CIRS²⁰, *As deduções referidas neste artigo são efetuadas pela ordem nele indicada e apenas as previstas no número anterior, quando superiores ao imposto devido, conferem direito ao reembolso da diferença.*

Como ensinam Jónatas E. M. Machado e Paulo Nogueira da Costa *in* Manual de Direito Fiscal, 2017, Almedina, *Nos termos do artigo 33.º da LGT, consideram-se pagamentos por*

¹¹ Redação em vigor na data dos factos.

¹² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

¹³ Redação em vigor na data dos factos.

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.

¹⁸ Redação em vigor na data dos factos.

¹⁹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁰ Redação em vigor na data dos factos.

conta do **imposto devido a final**²¹, as entregas pecuniárias que sejam efetuadas pelos sujeitos passivos no período de formação do facto tributário. A razão de ser deste instituto prende-se com a aproximação da cobrança do facto tributário, de forma a melhor garantir a cobrança, [...].

Como ensinam José Maria Fernandes Pires, Gonçalo Bulcão, José Ramos Vidal e Maria João Menezes *in* Lei Geral Tributária, Comentada e Anotada, 2015, Almedina, **Quer o IRS**²², [...] **são impostos que incidem sobre o rendimento anual auferido pelo sujeito passivo**²³. A doutrina define-os como **impostos periódicos, na medida em que assentam num facto tributário de carácter duradouro**²⁴ (por contraposição aos impostos de obrigação única, que têm por base um facto instantâneo). Nos impostos sobre o rendimento, o facto tributário reporta-se a um determinado período de tempo e as obrigações tributárias renovam-se em cada novo período, configurando-se assim como impostos periódicos, com periodicidade anual. **A obrigação tributária constituir-se-á, pois, no termo do ano fiscal**²⁵.

Como ensina José Casalta Nabais *in* Direito Fiscal, 2017, Almedina, *Por seu lado, no respeitante aos pagamentos por conta, é de referir que esta forma antecipada de pagamento se aplica apenas aos rendimentos da categoria B, os quais são regulados no art. 102.º. Assim, nos termos deste preceito, os sujeitos passivos dos rendimentos da categoria B efetuarão obrigatoriamente três pagamentos por conta do imposto devido a final, [...].*

Como ensinam João Ricardo Catarino e Vasco Branco Guimarães *in* Lições de Fiscalidade, Volume I, 2015, 4.ª Edição, Almedina, *O IRS adotou, com grande amplitude, um regime de pagamento “antecipado” do imposto, sendo, por isso, cobrado na sua maior parte durante o próprio ano a que o imposto respeita*²⁶. Esta é uma decorrência do princípio que denominámos de imediatismo: o imposto, tendencialmente, é pago no momento em que sobre os rendimentos tributáveis o seu titular pode exercer o direito de gozo. Este regime integra duas modalidades: a modalidade de cobrança por retenção na fonte [...] e a **modalidade dos**

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.

²⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁶ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

pagamentos por conta²⁷ (art. 102.º). [...]. Na modalidade dos pagamentos por conta, cujo regime é desenvolvido no artigo 102.º, salientam-se os seguintes aspetos: os pagamentos por conta são devidos por titulares de rendimentos da categoria B²⁸; os pagamentos por conta são efetuados em três prestações anuais²⁹, [...]; o montante de cada pagamento por conta, porque calculado com base num ano de referência que antecede [...], é comunicado na nota demonstrativa da liquidação do ano anterior³⁰ e, para efeitos de pagamento, é enviado ao sujeito passivo, no mês anterior ao do vencimento, uma nota de cobrança³¹; [...].

Tal como ficou provado no âmbito do presente Processo Arbitral, o Requerente esteve inscrito como “residente fiscal” em Portugal entre 1 de Janeiro de 2017 e 26 de Setembro de 2017, tendo, nesse período, auferido rendimentos da Categoria B.

Apesar do Requerente ter tido “atividade aberta” para efeitos da Categoria B (IRS) apenas até 31 de Julho de 2017, data em que cessou a mesma, entende este Tribunal Arbitral Singular que tal situação não pode obstar ao reconhecimento de que o Requerente foi, em 2017 (mesmo que só em parte), titular de rendimentos da Categoria B. A própria Autoridade Tributária e Aduaneira também o considerou quando emitiu, já depois da cessação da atividade por parte do Requerente (e devidamente refletida no sistema da Autoridade Tributária e Aduaneira), as notas de pagamento dos pagamentos por conta relativos à 2.ª e à 3.ª prestação e não recusou o recebimento dos valores, pagos a esse título, pelo Requerente.

A Requerida diz na Resposta *que a partir daquela* (leia-se, 31-07-2017) *data o Requerente não auferia rendimentos da categoria B, assim sendo qualquer pagamento efetuado, depois daquela data, não assume a natureza jurídica de pagamento por conta*. Este Tribunal Arbitral Singular não acompanha este entendimento da Requerida, uma vez que, **o Requerente foi, no ano de 2017 (mesmo que não na sua totalidade), “titular” de rendimentos da categoria B e estava obrigado, nesse mesmo ano de 2017, a efetuar 3 (três) pagamentos por conta. O que fez.**

²⁷ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁸ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

²⁹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

O Requerente efetuou o pagamento dos 3 (três) pagamentos por conta, pagamentos por conta esses, devidamente notificados pela Autoridade Tributária e Aduaneira, com a natureza de “pagamentos por conta”.

Mais,

Veja-se o que diz o n.º 4 do artigo 102.º do CIRS: *Cessa a obrigatoriedade*³² *de serem efetuados os pagamentos por conta quando*³³: a) *Os sujeitos passivos verifiquem, pelos elementos de que disponham, que os montantes das retenções que lhes tenham sido efetuadas sobre os rendimentos da categoria B, acrescidos dos pagamentos por conta eventualmente já efetuados e relativos ao próprio ano, sejam iguais ou superiores ao imposto total que será devido; b) Deixem de ser auferidos rendimentos da categoria B*³⁴.

Entende este Tribunal Arbitral Singular que, **se o sujeito passivo deixar de auferir rendimentos da categoria B deixa de estar obrigado a efetuar os pagamentos por conta** (cessa a obrigatoriedade), **mas se os fizer**, i.e., **se efetuar os pagamentos por conta que lhe são notificados pela Autoridade Tributária e Aduaneira**, os montantes entregues (pagos) **à Autoridade Tributária e Aduaneira, no seguimento dessas notificações, não deixam de ter a natureza de pagamentos por conta**. Ou seja, os sujeitos passivos têm o direito, têm a faculdade de fazer cessar, querendo, os pagamentos por conta, cumpridas determinadas circunstâncias. **No entanto, não são obrigados a fazê-lo (podem fazê-lo, mas não são obrigados). Podem optar por pagar, uma vez que, os pagamentos por conta têm a natureza de “imposto devido a final”.**

Entende este Tribunal Arbitral Singular que a própria Autoridade Tributária e Aduaneira tem este mesmo entendimento. Se não o tivesse, a Autoridade Tributária e Aduaneira não tinha emitido (nem enviado) ao Requerente as notas de cobrança dos pagamentos por conta depois da cessação da atividade (cessação esta que era do conhecimento da Autoridade Tributária e Aduaneira) por parte do Requerente (i.e., depois de 31-07-2017).

³² Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³³ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

³⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

A Requerida defende na Resposta que *qualquer pagamento efetuado, depois daquela data, não assume a natureza jurídica de pagamento por conta*. Apesar de a Requerida, na Resposta, a final, pedir: *deve ser julgado improcedente o presente pedido de pronuncia arbitral, **conforme mensuração***³⁵ *supra, mantendo-se (nessa medida) o ato de liquidação vigente na ordem jurídica [...]*, a Autoridade Tributária e Aduaneira, factualmente, não fez refletir nenhum pagamento por conta.

Para este Tribunal Arbitral Singular resulta claro que os 3 (três) pagamentos por conta efetuados pelo Requerente, no seguimento das notificações da Autoridade Tributária e Aduaneira, a título de “pagamentos por conta”, **têm a natureza jurídica de pagamentos por conta**, uma vez que, o Requerente, no ano de 2017, **foi titular de rendimentos da categoria B**, foi devidamente **notificado pela Autoridade Tributária e Aduaneira para pagar** os 3 (três) pagamentos por conta e **efetivamente pagou** o valor dos mesmos. Mais, **o Requerente podia, mas não utilizou o direito/ a faculdade dada pela Lei para não efetuar os pagamentos por conta, no caso, por ter cessado a atividade e não ter auferido, desde essa data, rendimentos da Categoria B** .

Entende este Tribunal Arbitral Singular que a liquidação de IRS n.º 2018..., no valor de € 7.825,51, na parte correspondente ao montante de € 6.846,00, relativa ao ano de 2017 (período compreendido entre 1 de Janeiro de 2017 e 26 de Setembro de 2017), devia ter refletido os 3 (três) pagamentos por conta devidamente notificados pela Autoridade Tributária e Aduaneira ao Requerente e efetivamente pagos por este, no valor de € 6.846,00.

Diz-se, ainda,

Nos termos do n.º 4 do artigo 65.º do CIRS, *A Autoridade Tributária e Aduaneira procede à alteração dos elementos declarados sempre que, não havendo lugar à fixação a que se refere o n.º 2, devam ser efetuadas correções decorrentes de erros evidenciados nas próprias declarações, de omissões nelas praticadas ou correções decorrentes de divergência na qualificação dos atos, factos ou documentos com relevância para a liquidação do imposto.*

³⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal Arbitral Singular.

Sabia a Autoridade Tributária e Aduaneira, pelo “cadastro do contribuinte”, que o Requerente, entre 1 de Janeiro de 2017 e 26 de Setembro de 2017 foi “residente fiscal” em Portugal, pelo que, perante a declaração Modelo 3 (IRS) do Requerente, com a indicação de “não residente fiscal”, em vez de “residente fiscal”, podia ter procedido à alteração desse elemento declarado.

Pelo exposto, entende este Tribunal Arbitral Singular que a decisão (tácita) de indeferimento do Recurso Hierárquico e a liquidação de IRS n.º 2018..., no valor de € 7.825,51, na parte correspondente ao montante de € 6.846,00, e correspondentes juros compensatórios, relativa ao ano de 2017, por não considerarem os pagamentos por conta efetuados pelo Requerente, no montante de € 6.846,00, são anuláveis, por vício de violação de lei, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 163.º do Código do Procedimento Administrativo (CPA), aplicável por remissão da alínea d) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Assim,

Este Tribunal Arbitral Singular julga procedente, por provado, o Pedido de Pronúncia Arbitral apresentado pelo Requerente, anulando, em consequência, a decisão (tácita) de indeferimento do Recurso Hierárquico e a liquidação de IRS n.º 2018..., no valor de € 7.825,51, na parte correspondente ao montante de € 6.846,00, e correspondentes juros compensatórios, relativa ao ano de 2017.

Nos termos do n.º 2 do artigo 608.º do Código de Processo Civil, aplicável por força do artigo 29.º do RJAT, este Tribunal Arbitral Singular não está obrigado a apreciar todos os argumentos das Partes, quando a decisão esteja prejudicada pela solução dada, o que no presente processo se traduz na decisão proferida de ilegalidade da liquidação, ficando, assim, prejudicado o conhecimento de outras questões carreadas para estes Autos Arbitrais.

Nos termos 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, alternativa ou cumulativamente, consoante o caso: a) Praticar o ato tributário legalmente devido em substituição do ato objeto da decisão arbitral; b) Restabelecer a situação que existiria se o ato*

tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito; c) Rever os atos tributários que se encontrem numa relação de prejudicialidade ou de dependência com os atos tributários objeto da decisão arbitral, designadamente por se inscreverem no âmbito da mesma relação jurídica de imposto, ainda que correspondentes a obrigações periódicas distintas, alterando-os ou substituindo-os, total ou parcialmente; d) Liquidar as prestações tributárias em conformidade com a decisão arbitral ou abster-se de as liquidar.

4. Pedido de restituição da quantia paga e juros indemnizatórios

O Requerente formula pedido de restituição da quantia arrecadada pela Autoridade Tributária e Aduaneira, bem como o pagamento de juros indemnizatórios.

Nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, *É devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário.*

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.*

Sendo de julgar procedente o Pedido de Pronúncia Arbitral, concluiu-se pela existência de pagamento indevido e, conseqüentemente, **justifica-se a restituição da quantia paga em excesso pelo Requerente e o pagamento de juros indemnizatórios**, nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT.

A Autoridade Tributária e Aduaneira já reembolsou o Requerente do valor de € 6.846,00, no entanto, não o fez com juros.

Assim, nos termos do artigo 43.º da LGT e do artigo 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), **o Requerente tem direito aos juros indemnizatórios**, juros estes que devem ser contabilizados desde a data do pagamento do imposto indevido até à data da emissão da respetiva nota de crédito (n.º 5 do artigo 61.º do CPPT), à taxa referida no n.º 4.º do artigo 43.º da LGT.

5. Decisão Arbitral

Nestes termos, **decide** este Tribunal Arbitral Singular no seguinte:

- a) Julgar procedente, por provado, o Pedido de Pronúncia Arbitral, declarando ilegal a decisão (tácita) de indeferimento do Recurso Hierárquico e a liquidação de IRS n.º 2018..., no valor de € 7.825,51, na parte correspondente ao montante de € 6.846,00, e correspondentes juros compensatórios, relativa ao ano de 2017.
- b) Em consequência, anular a decisão (tácita) de indeferimento do Recurso Hierárquico e a liquidação de IRS n.º 2018..., no valor de € 7.825,51, na parte correspondente ao montante de € 6.846,00, e correspondentes juros compensatórios, relativa ao ano de 2017.
- c) Condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios, desde a data do pagamento do imposto indevido até à data da emissão da respetiva nota de crédito.
- d) Condenar a Requerida a restabelecer a situação que existiria se o ato tributário impugnado e objeto desta Decisão Arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os atos e operações necessários para o efeito.
- e) Condenar a Requerida nas custas do processo, conforme ponto 7 (Custas) da presente Decisão Arbitral.

6. Valor do processo

Nos termos do n.º 2 do artigo 306.º do CPC, alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT e n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o valor do processo é fixado em **€ 6.846,00**.

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 € 6.846,00, correspondente à importância cuja anulação o Requerente pretende e valor inicialmente indicado pelo Requerente no Pedido de Pronúncia Arbitral.

Nos termos do n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€ 612,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

O montante das custas fixado em **€ 612,00**, fica **a cargo da Requerida**.

Notifique-se.

Lisboa, 11 de Dezembro de 2019

Tribunal Arbitral Singular

O Árbitro,

(Alexandre Andrade)