

**CAAD:** Arbitragem Tributária

**Processo n.º:** 340/2021-T

**Tema:** IRS - IRS de 2016. Rendimentos do trabalho. Ano fiscal do Reino Unido. Notificação pessoal. Caducidade do direito à liquidação. Artigo 18º do Código do IRS.

### Sumário

1. À notificação de uma liquidação adicional de IRS que altere a matéria colectável e que seja precedida de procedimento de divergências em que ocorra a audição prévia do contribuinte, aplica-se o regime do n.º 3 do artigo 38º do CPPT (carta registada simples);
2. O ano fiscal do Reino Unido, para as pessoas singulares, inicia a 6 de Abril e termina em 5 de Abril do próximo ano;
3. Muito embora a informação prestada pela HMRC no âmbito da troca automática de informações fiscais internacionais, vertida na Directiva 2011/16/EU de 15.02 do Conselho da EU, possa ser facultada em função do ano fiscal do Reino Unido, compete à AT considerar apenas, em termos informativos, os rendimentos em função do ano fiscal português.

### Decisão Arbitral

#### 1. Relatório

**A...**, NF ... e **B...**, NF ..., residentes na Rua..., n.º..., ...-... Lisboa, doravante referidos como «*Requerentes*», vieram, ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”) apresentar pedido de pronúncia arbitral (PPA) tendo em vista a declaração de ilegalidade da liquidação de IRS n.º 2020..., do ano de 2016, de que resultou um montante a pagar de € 25 238,14 “*por falta de notificação dentro do prazo de caducidade, ou assim não se entendendo e sem conceder, deve a liquidação de IRS n.º 2020 ... ser anulada, sendo corrigido o rendimento do SP A..., auferido no ano de 2016, para o montante*”

---

*inicialmente declarado de 71.053,19€ correspondendo 39.211,03€ a rendimentos provenientes do trabalho dependente e 31,842,16€ provenientes do trabalho independente prestado em Portugal”.*

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante também identificada por “AT” ou simplesmente “Administração Tributária”).

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 08-06-2021.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral singular (TAS) o signatário desta decisão, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

As partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados das alíneas a) e) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral singular foi constituído em 10-08-2021.

A AT apresentou resposta em 10.11.2021 e não apresentou o PA, não tendo suscitado excepções, nem questões prévias, defendendo a improcedência do pedido de pronúncia arbitral.

**Quanto à não junção do PA** - o TAS considerou que os documentos em anexo ao PPA e bem assim os que são referidos nos artigos 41º a 43º do PPA (juntos em 23.11.2021 pelos Requerentes a convite do TAS) correspondem ao acervo documental que poderia integrar o PA, motivo pelo qual considerou não lançar mão do regime do artigo 84º do CPTA, uma vez que seria redundante a AT juntar documentos que a contraparte juntou e que não lhe mereceram impugnação especificada (quanto ao conteúdo e reprodução). Suscitar-se à AT a sua apresentação seria, pelo descrito, um acto inútil, avesso ao princípio da *economia processual*.

Os Requerentes apresentaram alegações escritas em 02.12.2021. A Requerida apresentou alegações em 03.12.2021.

A dissonância entre os Requerentes e a Requerida configura-se resultar da quantificação dos rendimentos do trabalho dependente do ano 2016, e quanto à qualificação dos rendimentos pagos pela entidade pagadora C... Ltd, tendo como pano de fundo o facto:

*Quanto aos rendimentos do trabalho dependente*

- (1) do ano fiscal inglês – para pessoas singulares inicia em 6 Abril e termina em 5 Abril do próximo ano - ser diferente do ano fiscal português (1 de Janeiro e 31 de Dezembro);
- (2) da HMRC facultar o registo dos rendimentos auferidos pelo Requerente marido, quanto a 2016, em função do ano fiscal inglês (Abril a Abril);

*Quanto a outros rendimentos do trabalho independente*

- (3) da entidade pagadora – C... Ltd – não ter sede em Portugal, mas pagou em 2016 e em Portugal, rendimentos ao Requerente marido, onde este reside e trabalha, resultando a dissonância sobre se estes rendimentos devem integrar o Anexo J ou o Anexo B da declaração de IRS.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado na alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º, e do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do RJAT.

As partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, do mesmo diploma 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**

Consideram-se provados os seguintes factos, com relevo para a decisão:

- A) O Requerente A... está inscrito como trabalhador independente, em sede de IRS e não possui escrita organizada, apresentando a declaração modelo 3 de IRS em conjunto com a Requerente B..., com quem é casado sob o regime de comunhão de adquiridos – **artigos 16º a 18º do PPA e não impugnação especificada apreciada nos termos do nº 7 do artigo 110º do CPPT;**

- B) No ano fiscal português de 2016 o requerente A... auferiu os seguintes rendimentos do trabalho dependente pagos directamente pela entidade pagadora D... Ltd, sucursal em Portugal, NIPC...:
- GBP 14.103,85;
  - GBP 15.863,05;
- totalizando GBP 29.966,90 equivalendo a *39.211,03 euros*;
- montante que fez constar na declaração de IRS, Anexo A, apresentada em data não apurada – **conforme artigo 19º do PPA, Documentos nºs 3 e 4 juntos com o PPA e não impugnação especificada apreciada nos termos do nº 7 do artigo 110º do CPPT;**
- C) Ainda no ano fiscal português de 2016, o Requerente A... auferiu outros rendimentos no valor de € 31 842,16, pagos em Portugal por C..., companhia com o número no Reino Unido..., sem sede em Portugal, entidade esta subcontratada por D..., Sucursal em Portugal, NIPC..., valor que o Requerente fez constar no Anexo B da declaração de IRS, apresentada em data não apurada – **conforme artigo 26º e 32º do PPA, documento nº 5 em anexo ao PPA, consulta ao site <https://find-and-update...> quanto ao número fiscal inglês da empresa C... e não impugnação especificada apreciada nos termos do nº 7 do artigo 110º do CPPT;**
- D) Consta do sistema informático da AT, referente aos recibos verdes eletrónicos, que o Requerente A... emitiu um único recibo no ano de 2016 por serviços prestados à entidade C... Ltd, no valor de €31,842,16 – **conforme artigo 3º da Resposta da AT;**
- E) O ano fiscal do Reino Unido, para pessoas singulares, inicia em 6 Abril e termina em 5 Abril do próximo ano – **conforme artigo 27º do PPA, mail de folhas 2 do Documento nº 6 em anexo ao PPA e não impugnação especificada apreciada nos termos do nº 7 do artigo 110º do CPPT;**
- F) Em 09/07/2020 a AT notificou os Requerentes de que os rendimentos auferidos pelo requerente A..., na categoria B, deveriam integrar o Anexo J, pela razão de que teriam sido auferidos fora do território nacional, mais precisamente na Grã-Bretanha, devendo além do mais acrescer ao rendimento declarado pela empresa

D..., devendo ser considerados como rendimentos profissionais auferidos no estrangeiro – **artigos 21º a 23º do PPA e não impugnação especificada apreciada nos termos do nº 7 do artigo 110º do CPPT;**

- G) Em 19.10.2020, a funcionária da AT, E... [...@at.gov.pt](mailto:...@at.gov.pt) remeteu ao Requerente A..., [...@gmail.com](mailto:...@gmail.com), com conhecimento à Direcção de Finanças de Lisboa Diversos Liquidação Impostos - Rendimento e Despesa, [dlird@at.gov.pt](mailto:dlird@at.gov.pt), uma mensagem electrónica subordinada ao assunto “IRS 2016 anexo J rendimentos obtidos no estrangeiro”, com o seguinte teor: “*a AT verificou que V. Exa exerceu o seu direito de audição com a entrega da declaração de substituição Nº ... , preenchendo no anexo J rendimentos empresarias e profissionais no valor de € 31.842.16. No entanto os elementos declarados no anexo J são diferentes da informação contida na n/ notificação no ... de 2020-07-30 alusiva ao artigo 60º da Lei Geral Tributária. Efectivamente a informação da AT foi obtida no âmbito da troca automática de informações fiscais internacionais vertida na diretiva 2011/16/EU de 15/02 do Conselho da União Europeia. No caso a administração fiscal do Reino Unido transmitiu à autoridade fiscal portuguesa (AFP) a informação de que no ano de 2016 V.Exa era residente fiscal em Portugal e que obteve rendimentos de trabalho*” - **conforme Documento nº 6 em anexo ao PPA;**
- H) Em 21.10.2020, F..., [...@gmail.com](mailto:...@gmail.com), enviou à AT na pessoa da funcionária referida na alínea anterior, com o endereço de mail [...@at.gov.pt](mailto:...@at.gov.pt) , a seguinte mensagem:
- “*Bom dia. Sou contabilista do Sr A... e fui eu que preenchi o Modelo 3 de 2016. De facto, deve haver um erro por parte da D... Ltd, porque o Sr A... recebeu em 2016 uma remuneração total de 71.053,19 euros, mas de duas formas:*
- *através da sucursal em Portugal (NIF...) - categoria A— 39.211,03 euros;*
  - *como independente — categoria B — anexo J — 31.842,16 euros;*
- O montante declarado pela D... à HMRC inclui os 2 montantes supra. Alias, o Sr A... pode comprovar os valores recebidos através do extrato bancário. Se tiver alguma dúvida ou necessitar mais informação, por favor contacte-me. Com os melhores cumprimentos.F...”* – **conforme artigo 30º do PPA e Documento nº 6 em anexo ao PPA;**

- I) Em 29.12.2020, A... foi notificado pessoalmente no seu domicílio, e no dia 30/12/2020 ambos os Requerentes foram notificados da liquidação de IRS nº 2020 ... de 21.12.2020 de que resultou um valor a pagar de € 25 238,2, por carta registada simples – **conforme artigos 1º e 8º do PPA, Documento nº 2 em anexo ao PPA e não impugnação especificada apreciada nos termos do nº 7 do artigo 110º do CPPT;**
- J) Os Requerentes apresentaram à AT, em Janeiro de 2021, a revisão da liquidação de IRS aqui impugnada, mas não obtiveram ainda qualquer resposta – **conforme artigo 41º do PPA e artigo 1º do Requerimento dos Requerentes de 23.11.2021 e não impugnação especificada apreciada nos termos do nº 7 do artigo 110º do CPPT;**
- K) Em 04.06.2021 os Requerentes entregaram no CAAD o presente pedido de pronúncia arbitral – **conforme registo no SGP do CAAD.**

### **2.1. Factos não provados e fundamentação da decisão da matéria de facto**

Os factos provados basearam-se nos documentos juntos pelos Requerentes e nos factos articulados que estão em conformidade, de forma expressa ou implícita, com os factos alegados por ambas. Por cada alínea dos factos provados, são indicados os documentos ou artigos das peças processuais que não mereceram dissentimento entre as partes e que foram considerados relevantes.

A impugnação genérica dos factos alegados pelos Requerentes no PPA, levada a efeito pela AT no artigo 2º da Resposta ao PPA, é baseada no que seja “infundado”, pelo que não representa sequer o intuito de contradizer os factos alegados pelos Requerentes que sejam do conhecimento pessoal da AT, como o são a quase totalidade dos factos levados ao elenco dos factos provados.

Não há outros factos relevantes para decisão da causa que não se tenham provado.

### **3. Matéria de direito**

- **Notificação pessoal da liquidação de A... no seu domicílio. Notificação dos Requerentes da liquidação por carta registada simples. Caducidade do direito à liquidação.**

Os Requerentes invocam, em primeiro lugar, a invalidade da notificação pessoal que a AT realizou na pessoa do Requerente A..., da liquidação de IRS, no dia 29.12.2020.

Referem ainda que na notificação ficou escrito que o “SP ficou ciente do seu teor, o que é manifestamente falso” porque é cidadão inglês e não percebe a língua portuguesa pelo que estaria incapaz de entender o sentido e alcance da notificação que lhe foi feita pessoalmente.

O TAS não pode acolher minimamente a argumentação aduzida.

Em primeiro lugar, haverá que partir do padrão teórico exigível em Portugal a um cidadão inglês, residente e a trabalhar em Portugal, casado com uma pessoa que pelo nome indicia ser portuguesa (como é o caso). Ou seja, esse padrão deverá ser o mesmo que o seu país de origem aplica aos nacionais portugueses em situações idênticas. De facto, não vemos como a HMRC (Autoridade Fiscal Inglesa) acolheria que um português, casado como uma cidadã britânica, a residir e a trabalhar no Reino Unido, pudesse argumentar que as notificações em matéria idêntica àquela de que tratam estes autos, lhe fossem feitas em português.

Depois, como elementos factuais decisivos que existem nos autos, vemos que (1) o Requerente recebeu mails em português da AT e do seu ROC, conforme Documento nº 6 junto com o PPA; (2) é casado com a Requerente, a qual, pelo nome indicia ser, pelo menos, de país onde a língua oficial é o português, (3) tem um ROC que lhe trata das questões fiscais, como se retira do Documento nº 6 em anexo ao PPA.

Acresce que a notificação pessoal é uma forma mais solene do que a notificação por carta registada com aviso de recepção, sendo que se o funcionário que realizou a notificação expressou que “o SP ficou ciente do sue teor” terá certamente conseguido explicar qual o assunto que se tratava.

Não procede, pois, o PPA, neste aspecto.

Invocam, depois, os Requerentes que a notificação da liquidação por carta registada simples padece de desconformidade face ao artigo 149º do CIRS.

---

A matéria do artigo 149º do CIRS, revogado, está actualmente contida no artigo 38º do CPPT.

No fundo os Requerentes invocam que a notificação deveria ser feita pela forma dos nºs 1 e 2 do artigo 38º do CPPT.

Também aqui não acolhe este TAS o alegado pelos Requerentes, porquanto é possível retirar dos factos provados, que antes da liquidação, correu um procedimento de divergências, como resulta claro da alínea F), G) e H) da matéria de facto provada, logo, ocorreu audição dos Requerentes quanto à matéria da divergência com a AT.

Assim, a norma aplicável será a do nº 3 do artigo 38º do CPPT, pelo que a notificação levada a efeito pela AT não merece qualquer reparo.

Também não procede o PPA neste aspecto.

Por fim, invocam os Requerentes a caducidade do direito à liquidação porque a AT não notificou validamente os Requerentes da liquidação aqui impugnada.

Ora, como se viu, as notificações levadas a efeito pela AT não merecem qualquer reparo, razão pela qual também não procede o PPA neste aspecto.

- **Erro quanto aos pressupostos de facto e de direito.**

Face ao artigo 18º do CIRS (rendimentos obtidos em território português), a questão fulcral que se coloca é a de saber se deve considerar-se como rendimento auferido no estrangeiro o valor de 31,842,16€ que foi pago em Portugal a A..., residente em Portugal, por serviços prestados em Portugal, através da C... Ltd, entidade sem sede fiscal em Portugal, subcontratada uma empresa com estabelecimento estável em Portugal (D...).

Ou seja, se o valor em causa deve ser declarado não no anexo J (como a AT entendeu e levou à prática na liquidação) ou no anexo B da declaração de IRS, por não se tratar de rendimento auferido no estrangeiro, como o propugnam os Requerentes.

---

O que é evidente é que o rendimento *não foi materialmente auferido no estrangeiro*, porque foi pago em Portugal para remunerar um serviço prestado em Portugal a um residente em Portugal. Ou seja, a nacionalidade do prestador de serviços é aqui irrelevante, posto que, até está registado na AT como exercendo actividades profissionais (categoria B de rendimentos). A controvérsia coloca-se face ao teor do artigo 18º do CIRS que estabelece o que são *rendimentos obtidos em Portugal*, limitando-os aos imputáveis a estabelecimento estável situado em Portugal.

Atente-se no facto de se tratar, de um único serviço prestado pelo Requerente A... no ano de 2016. Pelo menos é o que se retira do que foi apurado em sede de alínea D) dos factos provados. Este detalhe permitirá encontrar uma solução o mais assertiva possível e o mais equilibrada possível, face ao ordenamento jurídico-fiscal português.

A Autoridade Fiscal do Reino Unido parece ter infirmado a existência de rendimentos auferidos no seu território, porquanto informou a AT portuguesa de acordo com o que foi apurado na alínea G) dos factos provados, de que no ano de 2016 o Requerente A... era residente fiscal em Portugal e que obteve rendimentos de trabalho. Ou seja, depreende-se que a HMRC se refere, porque não especifica, aos rendimentos do trabalho independente auferidos em Portugal, uma vez que eram os únicos que suscitavam dúvidas à AT portuguesa.

Face à informação da HMRC e ao que foi provado na alínea D) dos factos assentes, teremos que concluir que se tratou de um acto isolado (expresso num recibo único) subsumível à previsão normativa dos artigos 3º nº 2 alínea h) e nº 3 e 18º nº 1 alínea m) do CIRS.

Com efeito, nada é referido pelas partes que leve a concluir o contrário, mormente susceptível de demonstrar que há uma prática previsível ou reiterada ou serviços prestados à mesma entidade, ou algo que afaste a aplicação do regime fiscal do acto único ou acto isolado.

Aliás, a factualidade constante da alínea D) dos factos provados resulta de uma alegação da AT, dando a entender que a verba auferida pelo Requerente resultou mesmo de um acto isolado.

Concluiremos, face ao descrito, que estamos perante um rendimento obtido em território português que deve considerar-se rendimento da categoria B e como tal deve integrar o Anexo B da declaração anual de rendimentos de 2016, tal como os Requerentes levaram à prática na declaração de rendimentos apresentada conforme foi provado na parte final da alínea C) dos factos assentes.

Procede, pois, o PPA nesta parte, pois não há razões que permitam concluir, face ao ordenamento jurídico português, que se tratou de rendimento auferido no estrangeiro e como tal reconhecido pela HMRC.

Acrescente-se que os Requerentes até colocaram à disposição da AT o acesso à conta bancária, para comprovar que o valor em causa foi pago em Portugal, por crédito na conta bancária, conforme se retira do artigo 36º do PPA.

A liquidação de IRS em dissonância com as normas legais acima indicadas, padece de ilegalidade que acarreta a sua anulação.

## **5. Decisão**

Nestes termos decide este Tribunal Arbitral:

- A)** Anular o acto de liquidação de IRS nº 2020 ... de 21.12.2020 de que resultou um valor a pagar de € 25 238,2, sendo corrigido o rendimento do SP A..., auferido no ano de 2016, para o montante inicialmente declarado de 71.053,19€ correspondendo 39.211,03€ a rendimentos provenientes do

trabalho dependente e 31,842,16€ provenientes do trabalho independente prestado em Portugal.

- B)** Na liquidação de IRS que vier a realizar-se, em execução de julgado, deve considerar-se apenas o rendimento do trabalho dependente auferido no período que corresponder ao ano fiscal português de 2016 e não ao período do ano fiscal do Reino Unido.
- C)** Julgar improcedente o PPA na parte restante quanto à caducidade do direito à liquidação.

## **6. Valor do processo**

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 1, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 25 238.14 (valor constante do Documento nº 2 em anexo ao PPA). Muito embora conste do resumo do PPA no SGP do CAAD, o valor económico de € 17 813,89, o certo é que os Requerentes no PPA não indicam, em concreto, o valor da parte da liquidação impugnada nem se pronunciam sobre esta temática.

## **7. Custas**

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, 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, sendo 1/5 (€ 306,00) a cargo dos Requerentes e 4/5 (€ 1 224,00) a cargo da AT, em face dos respectivos decaimentos (artigos 527.º, n.ºs 1 e 2, do CPC e 122.º, n.º 2, do CPPT).

Lisboa, 08 de Dezembro de 2021

Tribunal Arbitral Singular  
O Árbitro,  
Augusto Vieira