

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 76/2025-T

Tema: IRS

SUMÁRIO:

Os conceitos de residência fiscal do artigo 16º do CIRS e de domicílio fiscal do artigo 19º da LGT não são sinónimos, o primeiro respeita à sujeição individual à tributação em IRS e o segundo não tem efeitos na tributação, mas tão só no relacionamento entre AT e sujeito passivo. No caso em apreço o Requerente demonstrou que no ano de 2016 não reunia nenhum dos Requisitos exigidos no artigo 16º do CIRS para ser considerado residente em território Português mas sim no Reino Unido, onde declarou os seus rendimentos e aí foi tributado, situação que leva a concluir pela ilegalidade da liquidação de IRS e juros compensatórios levada a cabo pela AT.

O pedido de devolução de juros de mora e custas pagos no âmbito de processo de execução fuge às competências dos Tribunais do CAAD, devendo o assunto ser apreciado no respetivo processo de execução fiscal, nos termos do artigo 103º da LGT.

Também o pedido de juros de mora improcede por não se verificarem as condições a que alude o n.º 5 do artigo 43º da LGT.

DECISÃO ARBITRAL

I- RELATÓRIO

A..., residente na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... Vila Nova de Gaia, contribuinte fiscal n.º ..., veio deduzir pedido de pronúncia arbitral quanto à anulação do despacho de rejeição do pedido de revisão oficiosa de 21/10/2024, e, cumulativamente, à anulação de ato de demonstração de liquidação de IRS referente ao período 01/01/2016 a 31/12/2016, ao abrigo das disposições conjuntas do artigo. 2.º, n.º 1, alínea a), artigo 3.º, n.º 1 artigo e 10.º, n.º1, alínea a), todos do Decreto-Lei n.º10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico de Arbitragem em Matéria Tributária), e da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, declarando expressamente que não pretende utilizar a faculdade de designar árbitro, sendo Requerida a AT.

O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, 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, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes, em 11/03/2025, da designação do Árbitro signatário, Dr. Arlindo José Francisco, nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do artigo 11.º do aludido diploma, que comunicou a respetiva aceitação, nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do artigo 11.º já referido, no prazo aplicável. Notificadas dessa designação, as Partes não manifestaram vontade de a recusar.

Assim, em conformidade com o preceituado no n.º 8 artigo 11.º do RJAT, decorrido o prazo nele previsto, sem que as Partes nada viessem dizer, o Tribunal Arbitral singular ficou constituído em 31 de março de 2025, que na mesma data proferiu Despacho, nos termos e efeitos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT, com vista à notificação da Senhora Diretora-Geral da AT, para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e, querendo, solicitar a produção de prova adicional, bem como, para junção, no mesmo prazo, de cópia integral do processo administrativo.

O Requerente, em síntese, suporta o pedido por, em seu entender, considerar que tendo solicitado a revisão oficiosa do ato tributário da liquidação de IRS n.º 2020..., vindo o mesmo a ser indeferido em 28/12/2022, em virtude da AT entender não se verificarem os pressupostos para aplicação da revisão solicitada. Considerando o Requerente que a AT não se pronunciou

quanto à questão de direito subjacente à sua pretensão, ou seja a sua residência fiscal no período compreendido entre 03/04/2012 e 31/03/2019, ao abrigo do disposto no artigo. 78.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária, apresentou pedido de revisão do ato tributário a 17/07/2024 que veio a ser objeto de despacho de arquivamento a 21/10/2024, por se entender verificada a inutilidade superveniente da lide, em virtude da existência de decisão anterior proferida a 28/12/2022 sobre o mesmo sujeito passivo e o mesmo objeto, entendimento com o qual o Requerente não concorda por não haver uma repetição de pedido anterior, desde logo por serem invocados novos elementos de direito que sustentavam a sua pretensão e a decisão proferida pela Administração Tributária colidir frontalmente com o princípio do superior interesse da verdade material e do direito de acesso à justiça tributária, assentando-se numa interpretação restritiva e formalista do direito, ignorando a amplitude e a finalidade da revisão oficiosa enquanto mecanismo de autotutela administrativa, termos em que o presente pedido de pronúncia deve ser julgada procedente e, em consequência ser anulado o despacho de rejeição do pedido de revisão oficiosa proferido pela AT a 21/10/2024 e revogada a liquidação de IRS aqui em crise. .Por sua vez a AT, também síntese, veio defender-se por exceção dilatória de caso julgado, ao abrigo da alínea i) do artigo 577º do CPC, em virtude do Requerente já ter impugnado a mesma liquidação de IRS n.º 2020... no Pº 241/2023-T do CAAD que foi arquivado sem apreciação do mérito da causa, por ter ocorrido a caducidade do direito de ação, facto que, na perspetiva da Requerida, obsta a que o Tribunal conheça do mérito da causa e a absolva da instância, nos termos do art.º 576º nº 2 do CPC.

Por impugnação considera que que à data dos factos o Requerente constava como residente em território português, tendo a AT sido informada através do mecanismo de troca de informação internacional (Sistema Integrado de Troca de Informação) pelas autoridades fiscais do Reino Unido que o Requerente auferiu rendimentos naquele país na qualidade de residente fiscal em território português e que a situação de dupla tributação foi eliminada, encontrando-se regularizada a situação tributária em causa, termos em que pugna pela improcedência do pedido de pronúncia arbitral, devendo manter-se na ordem jurídica os atos tributários aqui em crise.

II – SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer do pedido, em conformidade com o preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, do RJAT (com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei nº 66-B/2012, de 31 de dezembro).

A AT apresentou a sua resposta em 30 de março último, na qual suscitou a exceção de caso julgado, tendo o Tribunal concedido 10 dias ao Requerente para se pronunciar sobre a mesma e esgotado o prazo nada disse.

Em 07 de maio a AT juntou documentos que tinha protestado juntar na aludida resposta, junção que o Tribunal admitiu por Despacho de 15 do mesmo mês e no qual concedeu ainda prazo de 20 dias, para as Partes, querendo, produzirem alegações escritas, prazo que corre em simultâneo para ambas, determinando também que no mesmo prazo deverá o Requerente fazer prova do pagamento da taxa de justiça subsequente, junto do CAAD,

Em 16 de Maio, veio Requerente apresentar resposta à exceção, alegando que o prazo terminou em 15 do mesmo mês, o que se concede.

A Requerida apresentou alegações em 06/06/2025 nas quais procura reforçar o seu ponto de vista relativamente às posições que defende.

O Requerente apresentou alegações em 11/06/2025 que visam reforçar os pontos de vistas expostos na petição e na resposta à exceção.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se devidamente representadas de harmonia com os artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT, e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

O processo não padece de nulidades.

III-FUNDAMENTAÇÃO

1- As questões a dirimir são as seguintes:

- a) Se a exceção de caso julgado suscitada pela Requerida é ou não procedente e sendo procedente, o pedido de pronúncia será de imediato declarado improcedente, sem a sua apreciação material e dele se absolvendo a Requerida nos termos solicitados;
- b) Se pelo contrário for declarada improcedente será feita a apreciação material do pedido de acordo com a matéria de facto considerada provada e o Direito aplicável, retirando-se as respetivas consequências, designadamente quanto à devolução do imposto indevidamente pago e juros indemnizatórios.

2 - Matéria de Facto

2.1 – Factos provados

- a) Em 11/07/2020 e 14/07/2020 foram emitidas a liquidação de IRS n.º 2020..., respeitantes ao ano de 2016, bem como o acerto de contas n.º 2020..., tendo em 27/05/2021, o ora Requerente solicitado a revisão oficiosa do referido ato tributário da liquidação de IRS n.º 2020..., pedido que veio a ser indeferido conforme despacho de 28/12/2022.
- b) A AT indeferiu o pedido por considerar a ausência de verificação dos pressupostos de revisão oficiosa, não se pronunciando quanto à questão de direito subjacente à pretensão do Requerente, ou seja, a sua residência fiscal no período compreendido entre 03/04/2012 e 31/03/2019, no Reino Unido.
- c) Considerou ainda a AT no seu despacho de indeferimento a ausência de comunicação da alteração de residência fiscal para o Reino Unido e que a informação recebida das autoridades fiscais britânicas, através dos mecanismos de troca de informação internacional, pressupunha a consideração do Requerente como residente em território português.
- d) Contra a referida liquidação de IRS apresentou o Requerente pedido de pronúncia arbitral que correu seus termos através do Pº 242/2023-T do CAAD, que veio a ser declarado extinto por procedência da exceção dilatória de caducidade do direito de ação, absolvendo-se a AT da Instância.

- e) No Pº 242/2023-T, dada a procedência da exceção dilatória de caducidade de ação, não foi apreciado o mérito da causa.
- f) Em 17/07//2024 o Requerente ao abrigo do disposto no artigo. 78.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária, apresentou pedido de revisão do ato tributário que veio a ser arquivado conforme despacho de 21/10/2024 com o fundamento da AT entender verificar-se a inutilidade superveniente da lide, em virtude da existência de decisão anterior proferida a 28/12/2022 sobre o mesmo sujeito passivo e o mesmo objeto, tendo sido dispensado o exercício do direito de audição prévia do Requerente, uma vez que a pretensão do contribuinte foi decidida na Reclamação Oficiosa n.º ...2021... .
- g) O Requerente foi trabalhar e residir para o Reino Unido entre o período de 2012 e março 2019 conforme carta de confirmação de residência emitida pelas Autoridades e contrato de trabalho, conforme documentos juntos com o pedido de pronúncia arbitral.
- h) O Requerente demonstrou que residiu no Reino Unido entre 2012 a 2019, tendo, no referido período celebrado três contratos de arrendamento por aí trabalhar para a empresa B... em... e pago os seus impostos, tudo conforme documentos juntos com o pedido de pronúncia.
- i) O Requerente não procedeu à alteração de residência de Portugal para Londres não dando assim cumprimento ao disposto no nº 3 do artigo 19º da Lei Geral Tributária e contratou um contabilista para tratar dos seus assuntos fiscais em Portugal que por mero lapso no momento da entrega do Modelo 3 do IRS não assinalou a sua qualidade de não residente.
- j) O Requerente pagou o imposto em dívida no montante de € 10 558,29, no Processo de execução fiscal nº ...2020... e acrescido no montante € 472,09, pedindo a sua devolução e os inerentes juros que computou em € 1549,69, pedindo por isso a devolução do valor global de € 12 580,29, valor que atribuiu ao Processo.
- j) Em 20/01/2025 o Requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral.

2.2 - Fundamentação da Decisão sobre a Matéria de Facto

O Tribunal não tem que se pronunciar sobre todos os detalhes da matéria de facto que foi alegada pelas Partes, cabendo-lhe o dever de seleccionar os factos que interessam à decisão e

discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada (cfr.artigo123.º, n.º 2, do CPPT, e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT). Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções para o objeto do litígio no direito aplicável (conforme artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

A convicção do Tribunal Arbitral fundou-se na livre apreciação das posições assumidas pelas Partes, no teor dos documentos juntos aos autos, por elas não contestados.

2.3- Factos não provados

Não se considera a existência de outros factos não provados com relevância para a decisão.

3 - MATÉRIA DE DIREITO

3.1 – Apreciação da exceção dilatória de caso julgado

A Requerida na sua resposta veio defender-se por exceção de caso julgado e sendo matéria de ordem pública, deve a mesma ser aferida independentemente de vir a ser suscitada, precedendo o seu conhecimento a qualquer outra matéria, conforme se retira dos artigos 16.º do CPPT e 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos – CPTA, aplicáveis “ex vi” alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Para o efeito alega a Requerida, em síntese, o seguinte:

- a) Que o ato de liquidação de IRS n.º 2020..., referente ao ano de 2016, ato este que foi impugnado no processo arbitral n.º 242/2023-T;
- b) Que a decisão arbitral proferida naquele processo não apreciou o seu mérito por ter sido extemporânea.

- c) Que o Requerente usa de forma ardilosa e artificial um novo prazo (o da rejeição da revisão oficiosa) ao qual não tem direito, para impugnar a mesma liquidação de IRS n.º 2020... (objeto do processo n.º 242/2023-T);
- d) Situação que configura caso julgado, uma exceção dilatória, nos termos da alínea i) do art.º 577º do CPC, tal obsta a que o Tribunal conheça do mérito da causa e dá lugar, ou conduz à absolvição da instância da Entidade Demandada, nos termos do art.º 576º n.º 2 do CPC, o que se requer.

Por sua vez o Requerente, também síntese, veio dizer sobre a exceção o seguinte:

- a) Que o pedido de pronúncia arbitral é dirigido à anulação do despacho de rejeição do pedido de revisão oficiosa de 21/10/2024 e, cumulativamente, à anulação do ato de demonstração de liquidação e liquidação de IRS referente ao período de 2016.
- b) Que o pedido de revisão oficiosa de 17/07/2024 invocava factos novos, designadamente a decisão arbitral proferida no processo n.º 803/2021-T do CAAD, que, versa sobre o mesmo Requerente e os mesmos factos, mas relativo ao período de 2017, reconheceu a residência fiscal do Requerente no Reino Unido durante esse período.
- c) Que a Requerida ao arquivar o pedido de revisão oficiosa de 17/07/2024 por inutilidade superveniente da lide, baseada na existência de uma decisão anterior (o indeferimento do primeiro pedido de revisão oficiosa de 28/12/2022), ignorou o decidido no Pº 803/2021-T.
- d) Que a presente ação, embora tenha como objeto cumulado a anulação da liquidação de 2016, tem uma causa de pedir distinta e baseia-se num ato administrativo posterior, sendo diferente a causa de pedir, termos em que não se verificam os pressupostos de caso julgado.

Analisando os autos, verifica-se que o litígio, nesta vertente, prende-se com o facto, da AT entender que o ato de liquidação em causa já ter sido objeto de apreciação por outro Tribunal

que declarou improcedente o pedido por extemporaneidade do mesmo, situação que, na sua perspetiva, configurará uma exceção dilatória de caso julgado.

Ora como a própria AT reconhece não houve apreciação de mérito, uma vez que o pedido foi considerado extemporâneo.

Estamos, por isso, em presença daquilo a que a doutrina e jurisprudência designam como caso julgado formal, uma vez que incidiu apenas sobre a relação processual, circunscrevendo-se a sua força obrigatória à questão processual concreta julgada no processo, tal como dispõe o n.º 1 do artigo 620.º do CPC que se transcreve “*1 - As sentenças e os despachos que recaiam unicamente sobre a relação processual têm força obrigatória dentro do processo*” ...

Diferente seria se estivéssemos perante um caso julgado material, cuja força obrigatória se estende para fora do processo em que a decisão foi proferida.

Por outro lado, embora o objeto seja a anulação da liquidação de 2016, tem uma causa de pedir distinta e baseia-se num ato administrativo diferente do anterior ao mesmo tempo que alega factos novos que na primeira situação não eram conhecidos que é a decisão arbitral proferida no P.º 803/2021-T do CAAD que reconheceu a residência fiscal do Requerente no Reino Unido desde 2012 a 2019.

Daí estarmos perante uma situação de caso julgado formal que se reconduz exclusivamente ao processo onde foi proferida, além da causa de pedir também ser diferente, como se viu, termos em que declaramos improcedente a exceção dilatória de caso julgado aduzida pela Requerida.

3.2 – Apreciação da (i) legalidade dos atos tributários em questão

Face à improcedência da exceção nada obsta à apreciação do mérito do pedido de pronúncia, sendo que o dissídio reside no despacho de rejeição do pedido de revisão nos termos do n.º 1 do artigo 78.º da LGT, e ainda saber qual é o país de residência para efeitos de tributação, análise que se fará de seguida.

3.2.1 – Da rejeição do pedido de revisão oficiosa nos termos do n.º 1 do artigo 78.º da LGT

Resulta da matéria de facto dada como provada que em, 17/07//2024, o Requerente ao abrigo do disposto no artigo. 78.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária, apresentou pedido de revisão do ato tributário que veio a ser arquivado conforme despacho de 21/10/2024 com o fundamento da AT entender verificar-se a inutilidade superveniente da lide, em virtude da existência de decisão anterior proferida a 28/12/2022 sobre o mesmo sujeito passivo e o mesmo objeto, tendo sido dispensado o exercício do direito de audição prévia do Requerente, uma vez que a pretensão do contribuinte foi decidida na Reclamação Oficiosa n.º ...2021... . A Requerida não aponta outros eventuais vícios à Reclamação apresentado ao abrigo do nº1 do artigo 78º para além da inutilidade superveniente da lide, e daqui conclui que o Requerente não tem direito a esta reclamação.

Por sua vez o Requerente considera que o despacho de indeferimento padece de ilegalidade, por ter sido proferido em desconformidade com os factos demonstrados, bem como com a lei aplicável, devendo, em consequência, ser anulado. Considera que fez prova documental suficiente, que residiu no Reino Unido entre 2012 e 2019, tendo aí trabalhado e pago os seus impostos e tal já lhe foi reconhecido no Pº 803/2021. O facto de não ter dado cumprimento ao disposto no nº.3 do artigo 19º da LGT, trata-se uma situação declarativa e como sobejamente já demonstrou não residiu em território português em 2016.

Da análise dos autos, o Tribunal verifica que o objeto do pedido de revisão, feita nos termos do artigo 78º da LGT que o Requerente apresentou, apesar de se tratar do mesmo sujeito passivo, baseia-se num ato administrativo diferente do anterior ao mesmo tempo que alega factos novos que na primeira situação não eram conhecidos, designadamente, a decisão arbitral proferida no Pº. 803/2021-T do CAAD que reconheceu a residência fiscal do Requerente no Reino Unido desde 2012 até março de 2019.

A AT justifica o arquivamento apenas com a inutilidade superveniente da lide, dado ter havido decisão anterior, proferida a 28/12/2022, sendo o mesmo sujeito passivo e o mesmo objeto, concluindo, deste modo, que o Requerente não tem direito à reclamação prevista no nº 1 do artigo 78º da LGT.

Perante tal factualidade o Tribunal entende não se estar em presença de inutilidade superveniente da lide, por estarmos perante reclamações diferenciadas, de haver factos novos e o arquivamento em 28/12/2022 do procedimento de revisão oficiosa ter ocorrido por alegada ausência de verificação dos pressupostos para a aplicação da mesma, sem uma apreciação das matérias que estavam em causa.

Não se conformando com a tributação a que estava a ser sujeito, apresentou em 17/07//2024 pedido de revisão nos termos do nº 1 do artigo 78º da LGT, com o fundamento em factos novos, designadamente, uma decisão do Tribunal Arbitral que reconheceu que residiu no Reino Unido de 2012 a março de 2019. Porém a AT, sem fazer uma apreciação de mérito, entendeu verificar-se a inutilidade superveniente da lide, em virtude da existência de decisão anterior proferida a 28/12/2022 sobre o mesmo sujeito passivo e o mesmo objeto, tendo sido dispensado o exercício do direito de audição prévia do Requerente, uma vez que a pretensão do contribuinte foi decidida na Reclamação Oficiosa n.º ...2021... . M, Na verdade a AT ao decidir pela inutilidade superveniente da lide, não teve em conta que, para além de se estar em presença de uma reclamação diferente trazia factos novos que nunca tinham sido apreciados, só a liquidação e o sujeito passivo é que eram os mesmos a fundamentação era diferente, termos em que o Tribunal considera ilegal o despacho de arquivamento do pedido de revisão nos termos do nº 1 do artigo 78º da LGT, proferido pela AT em 21/10/2024, pelo que o anula.

3.2.2 – Da questão da residência

Na perspetiva da AT o Requerente possuía a sua residência, no ano de 2016, em território português, sendo que qualquer alteração lhe deve ser comunicada obrigatoriamente, sob pena de ineficácia, conforme decorre dos nºs 3 e 4 do artº19º da Lei Geral Tributária (LGT). Acresce que a AT juntou aos autos informação enviada pelas autoridades fiscais inglesas ao abrigo dos mecanismos de troca de informação internacional, relativamente aos rendimentos auferidos pelo Requerente no Reino Unido, deduzindo que, este procedimento das autoridades fiscais inglesas pressupõe a residência em território português, pois, se assim não fosse, não as teriam

enviado à AT. Quanto aos documentos apresentados pelo Requerente na tentativa de provar a sua residência no Reino Unido, não estamos em presença de um certificado de residência, aliás como o próprio documento refere, para efeitos de solicitação de benefícios ao abrigo de quaisquer acordos de dupla tributação com o Reino, não podendo ser utilizada para esse efeito.

Contrapõe o Requerente que no ano em questão residia no Reino Unido onde exercia a sua atividade profissional e, auferia os seus rendimentos de trabalho ao serviço de uma empresa também sediada no Reino Unido e que o facto de se encontrar registado no sistema informático da AT, como residente fiscal em Portugal, resulta de erro seu praticado por lapso de preenchimento da Declaração Modelo 3 do IRS, não podendo tal lapso, impor-lhe uma tributação que não é devida.

Constatando-se que resulta da matéria de facto dada como provada que o Requerente residiu no Reino Unido entre 2012 a 2019, tendo, no referido período celebrado três contratos de arrendamento por aí trabalhar para a empresa B... em ... e pago os seus impostos, tudo conforme documentos juntos com o pedido de pronúncia, não restando dúvidas que os rendimentos auferidos pelo Requerente no ano de 2016 são oriundos da atividades profissional, exercidas por conta de outrem exclusivamente no Reino Unido, o que, diga-se, não é contestado pela Requerida

O artigo 16.º do CIRS fornece-nos o conceito de residência para efeitos de tributação, transcrevendo-se na parte que se considera relevante para a situação em apreço:

“ 1 - São residentes em território português as pessoas que, no ano a que respeitam os rendimentos:

a) Hajam nele permanecido mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa;

b) Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham, num qualquer dia do período referido na alínea anterior, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual;

c) Em 31 de dezembro, sejam tripulantes de navios ou aeronaves, desde que aqueles estejam ao serviço de entidades com residência, sede ou direção efetiva nesse território;

d) Desempenhem no estrangeiro funções ou comissões de carácter público, ao serviço do Estado Português.

2 - Para efeitos do disposto no número anterior, considera-se como dia de presença em território português qualquer dia, completo ou parcial, que inclua dormida no mesmo.

3 - As pessoas que preencham as condições previstas nas alíneas a) ou b) do n.º 1 tornam-se residentes desde o primeiro dia do período de permanência em território português, salvo quando tenham aí sido residentes em qualquer dia do ano anterior, caso em que se consideram residentes neste território desde o primeiro dia do ano em que se verifique qualquer uma das condições previstas no n.º 1.

4 - A perda da qualidade de residente ocorre a partir do último dia de permanência em território português, salvo nos casos previstos nos n.os 14 e 16.

5 - A residência fiscal é aferida em relação a cada sujeito passivo do agregado.”

Por sua vez o artigo 15º do mesmo Código que se transcreve:

“Artigo 15.º

Âmbito da sujeição

1 - Sendo as pessoas residentes em território português, o IRS incide sobre a totalidade os seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território.

2 - Tratando-se de não residentes, o IRS incide unicamente sobre os rendimentos obtidos em território português.

3 - O disposto nos números anteriores aplica-se aos casos de residência parcial previstos nos n.os 3 e 4 do artigo seguinte, relativamente a cada um dos estatutos de residência.”

Destes normativos resulta que são sujeitos passivos de IRS, por um lado, as pessoas singulares residentes e, por outro lado, as pessoas singulares não residentes.

Para os residentes a tributação vigora o princípio da universalidade ou do rendimento mundial, já no que respeita aos não residentes a tributação rege-se pelo princípio da territorialidade, ou seja, são tributados apenas pelos rendimentos obtidos em Portugal.

No artigo 16.º do CIRS, estão plasmados critérios específicos para qualificar as pessoas e outras entidades como residentes ou não residentes em território português.

Para as pessoas singulares tais critérios têm em conta a permanência em território português por determinado período mínimo de tempo (183 dias) ou havendo uma permanência menor, tenham, em 31 de dezembro do respetivo ano, uma habitação própria em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência habitual.

No nosso caso, apesar de constar do sistema informático da AT como residente fiscal em Portugal, situação que ocorreu devido a um lapso de preenchimento da declaração Modelo 3 do IRS e ao não cumprimento do n.º 3 do artigo 19.º da LGT, resulta do probatório que o Requerente no ano de 2016 não reuniu nenhum dos requisitos antes enunciados para ser considerado residente em Portugal, ficando provado que no aludido ano residiu no Reino Unido, onde prestou e auferiu rendimentos de trabalho e lá pagou os impostos inerentes e que por isso tem que ser considerado como um não residente para efeitos de IRS.

Vejamos ainda o conceito de domicílio fiscal, do artigo 19.º, da Lei Geral Tributária (LGT) que vigorava em 2016, prescrevia o seguinte:

“Artigo 19.º Domicílio fiscal

1 - O domicílio fiscal do sujeito passivo é, salvo disposição em contrário:

- a) Para as pessoas singulares, o local da residência habitual;*
- b) Para as pessoas coletivas, o local da sede ou direção efetiva ou, na falta destas, do seu estabelecimento estável em Portugal.*

2 - O domicílio fiscal integra ainda a caixa postal eletrónica, nos termos previstos no serviço público de caixa postal eletrónica.

(Redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

3 - É obrigatória, nos termos da lei, a comunicação do domicílio do sujeito passivo à administração tributária. (Anterior n.º 2 - Redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

4 - É ineficaz a mudança de domicílio enquanto não for comunicada à administração tributária. (Anterior n.º 3 - Redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

5 - Os sujeitos passivos residentes no estrangeiro, bem como os que, embora residentes no território nacional, se ausentem deste por período superior a seis meses, bem como as pessoas coletivas e outras entidades legalmente equiparadas que cessem a atividade, devem, para

efeitos tributários, designar um representante com residência em território nacional. (Anterior n.º 4 - Redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

6 - Independentemente das sanções aplicáveis, depende da designação de representante nos termos do número anterior o exercício dos direitos dos sujeitos passivos nele referidos perante a administração tributária, incluindo os de reclamação, recurso ou impugnação.

(Anterior n.º 5 - Redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

7 - O disposto no número anterior não é aplicável, sendo a designação de representante meramente facultativa, em relação a não residentes de, ou a residentes que se ausentem para, Estados membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso desde que esse Estado membro esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia. (Redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

8 - A administração tributária poderá retificar oficiosamente o domicílio fiscal dos sujeitos passivos se tal decorrer dos elementos ao seu dispor. (Anterior n.º 6 - Redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro).

Sobre esta matéria quer a doutrina quer os Tribunais superiores têm vindo a entender que o conceito de domicílio fiscal, aqui previsto, e o de residente fiscal já antes analisado não são sinónimos. Enquanto o conceito de domicílio fiscal previsto no art.º 19.º da LGT, tem relevância essencialmente nos contactos entre o contribuinte e a AT, já o de residente fiscal do artigo 16º do CIRS tende a fixar o serviço competente para a prática de atos inerentes à situação fiscal do sujeito passivo. Por outro lado o não cumprimento do disposto no nº 3 do artigo 19º da LGT não tem repercussão na tributação (Ver com este sentido os Acórdãos do TCAN, processo n.º 00546/10.2BEVIS, de 17/09/2015, do TCAS processo n.º 2369/09.7, de 11/11/2021 e TCAS, processo n.º 986/11, de 04/07/2022, entre outros.

Deste modo, só se pode concluir, que o IRS liquidado e respetivos juros compensatórios, no montante global de € 10 558,29 são indevidos, por ilegais, uma vez que o Requerente em 2016 não pode ser considerado residente em território português, por não reunir nenhuma das condições previstas no artigo 16º do CIRS, pelo que só pode ser tratado como um “não residente” e portanto só ficam sujeitos à tributação os rendimentos obtidos em território

português, termos em que se anula a liquidação de IRS n.º 2020..., respeitantes ao ano de 2016, bem como o acerto de contas n.º 2020...por serem indevidos.

Torna-se desnecessária a apreciação da situação da dupla tributação invocada pelo Requerente.

3.2.3 - Dos juros de mora e custas cobrados no processo de execução fiscal

O Requerente pede ainda que lhe seja restituído o valor de € 472,09 de juros de mora e custas cobrados no processo de execução fiscal n.º ...2020... .

A competência dos Tribunais Arbitrais está fixada no n.º1, alíneas a) e b) do artigo 2º do RJAT, que se transcreve:

"Artigo 2.º

Competência dos tribunais arbitrais e direito aplicável

1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais;(...)"

Daqui se alcança que o pedido aqui formulado não está contemplado nas competências destes Tribunais, por outro lado, não se vê qualquer suporte legal para apreciação desta matéria em processo de impugnação judicial e, reflexamente, em processo arbitral, mesmo, considerando que o processo de execução fiscal, de acordo com o n.º 1 do artigo 103º da LGT, tem natureza judicial, apesar dos serviços da AT nele praticarem atos sem natureza jurisdicional, como é o caso da cobrança de juros de mora e custas aqui em causa, de acordo com o n.º 2 do citado artigo 103º, o juiz materialmente competente para apreciar estes atos é o juiz de execução e, uma vez anulada a dívida exequenda, tal facto terá impacto no acrescido o que será apreciado pelo referido juiz, termos em que improcede este pedido de devolução dos valores acima referidos por este Tribunal se considerar materialmente incompetente para o efeito.

3.2.4 - Pedido de pagamento de juros de mora

O Requerente pediu o pagamento de juros de mora que, ao tempo da apresentação do pedido, computou em € 1 549,69 que adicionou ao valor pago no Pº de execução fiscal nº ...2020... (€ 11 030,38), o que perfaz o valor € 12 580,07 atribuído ao processo.

Sabendo-se que os juros de mora, ou juros moratórios, correspondem ao valor a pagar quando existe um atraso no pagamento de uma dívida ou prestação, a uma empresa, ao banco ou ao Estado. Funcionam como uma compensação para a entidade com a qual se está em dívida e como uma penalização pelo atraso no pagamento do devedor.

No caso concreto, não se verificava, na altura nenhum atraso por parte da AT na devolução de qualquer quantia e nem se sabia, tão pouco, se haveria ou não direito a qualquer devolução.

Os juros de mora, de acordo com o nº 5 do artigo 43º da LGT que se transcreve:

“Artigo 43.º

Pagamento indevido da prestação tributária

(...)

5 - No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.”

Infere-se daqui que os juros de mora só são devidos após trânsito em julgado da decisão judicial e a data da emissão da nota de crédito, no caso de ser ultrapassado o prazo de execução espontânea, que é de 30 dias úteis contados a partir da data do trânsito em julgado da respetiva decisão, conforme nº.3 do artigo 175º do CPTA. (Ver neste sentido o Acórdão do STA 0971/21.3BELRS- 2ª. Secção de 087/02/2023, do qual transcrevemos, com a devida vénia, os pontos IV e V do seu sumário):

“IV - Com a entrada em vigor do art.º43, n.º.5, da L.G.T., aditado pela Lei 64-B/2011, de 30/12 (OE 2012), passou o legislador a prever um regime de natureza excepcional para a dívida de

juros de mora, os quais devem ser computados a partir do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e até à data da emissão da nota de crédito despectiva, a uma taxa equivalente ao dobro da definida na lei geral para os juros de mora a favor do Estado, regime este que deve ser concatenado com o citado art.º.102, n.º.2, da L.G.T. V - Este inciso legal (art.º.43, n.º.5, da L.G.T.) veio impor uma sanção à A. Fiscal no caso de ter que devolver, na sequência de decisão judicial transitada em julgado, quantias respeitantes a impostos cuja liquidação não era devida, se o não fizer até ao termo do prazo de execução espontânea de tal decisão judicial. E a sanção é precisamente o pagamento de juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas”.

No caso em apreço não está verificada a condição imposta pelo n.º.5 do artigo 43º da LGT para que sejam exigidos o pagamento de juros de mora, pelo que improcede o pedido de juros de mora.

3.2.5 – Dos Juros Indemnizatórios

Apesar do Requerente não ter feito expressamente o pedido de pagamento de juros indemnizatórios, cabe ao Tribunal apreciar se estão ou não reunidos os pressupostos para o seu pagamento, tendo em conta o previsto no n.º 1 do artigo 43º da LGT.

No caso concreto dos autos, verifica-se que o imposto e juros compensatórios liquidados pela AT ao Requerente são indevidos, havendo lugar à sua anulação e consequente reembolso nos termos do n.º 1 do artigo 100º da LGT e da alínea b) do n.º 1 do art.º 24º do RJAT, ficando a AT vinculada, 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, a restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para tal efeito.

Os juros indemnizatórios, de acordo com jurisprudência firmada pelo STA, e considerando o disposto no artigo 43.º, n.º 3, al. c) da Lei Geral Tributária, começam a vencer apenas na data em que se complete o período de um ano decorrido após a data da apresentação do pedido de

revisão oficiosa que, no nosso caso, conforme resulta da matéria de facto dada como provada ocorreu em 17/07/2024, daqui resulta que os juros indemnizatórios só começarão a vencer-se a partir de 18/07/2025.

IV – DECISÃO

Face ao exposto Tribunal decide:

- a) Declarar improcedente a exceção dilatória de caso julgado suscitada pela Requerida;
- b) Declarar o pedido de pronúncia arbitral procedente no que respeita à anulação do Despacho de arquivamento do pedido de revisão apresentado nos termos do nº 1 do artigo 78º da LGT, determinando a anulação do montante de IRS e juros compensatórios no montante global de € 10 558,29, a que acrescerão juros indemnizatórios, nos termos do nº 1 e nº. 3 alínea c) do artigo 43º da LGT.
- c) .Declarar improcedente o pedido de devolução de juros de mora e custas pagos pelo Requerente no processo de execução fiscal nº ...2020... no valor de € 472,09, por ser competente para o efeito o Juiz de Execução, conforme nº 2 do artigo 103º da LGT.
- d) Declarar improcedente o pedido de juros de mora computados pelo Requerente, ao tempo da apresentação do pedido no valor de € 1 549,69, por não se verificarem as condições previstas no nº.5 do artigo 43º da LGT.
- e) Fixar o valor do processo em € 12 580,09 de harmonia com as disposições contidas no artigo 299º, nº 1, do CPC, artigo 97º-A do CPPT, e artigo 3º, nº2, do RCPAT.
- f) Fixar o montante das custas em € 918,00, de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT, que ficam a cargo do Requerente e da Requerida na proporção do seu decaimento, conforme disposto no nº 4 do artigo 22º do RJAT e do artigo 527º nº 2 do CPC, aplicável ex vi alínea e) do nº 1 do artigo 29º do RJAT, cabendo ao Requerente pagar o montante de € 147,53 e à Requerida pagar o montante de € 770,47

Notifique-se

Lisboa, 14 de julho de 2025

O Árbitro,

Arlindo José Francisco