

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1382/2024-T

Tema: IRS 2023 – Artigo 72.º n.º 4 do Código do IRS – Ativos detidos por um período inferior a 365 dias – Rendimento coletável – Englobamento obrigatório.

SUMÁRIO:

1. O artigo 72.º, n.º 14 do Código do IRS (CIRS), na redação introduzida pela Lei n.º 12/2022, determina o englobamento obrigatório de certas mais-valias mobiliárias quando resultem de ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o sujeito passivo tenha um rendimento coletável, incluindo o saldo dessas mais-valias, igual ou superior ao valor do último escalão do artigo 68.º do CIRS.
2. A sua aplicação em situações de tributação conjunta entre cônjuges ou unidos de facto depende do rendimento coletável individual do sujeito passivo titular das mais-valias, e não do rendimento dividido pelo quociente conjugal.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A..., com o Nif ..., divorciado, natural da freguesia de ..., concelho de Leiria, abaixo designado sujeito passivo A, e B..., com o Nif ..., solteira, maior, natural da freguesia de ..., concelho de Arcos de Valdevez, abaixo designada sujeito passivo B, ambos com domicílio fiscal na Rua..., em Belém, ...-... Lisboa, doravante identificados por Requerentes, vêm requerer ao abrigo do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.ºs 1 e 2, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT) e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 março, a constituição de Tribunal Arbitral, apresentando pedido de pronúncia arbitral (PPA) para declaração de

1.

ilegalidade e anulação parcial da liquidação n.º 2024..., pelo valor de € 2.820,62 (dois mil oitocentos e vinte euros e sessenta e dois cêntimos) relativa ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), do período de 2023.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, AT.**

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Ex.mo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante AT) em 26-12-2024.

Os Requerentes optaram por não designar árbitros.

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, foi a árbitra designada pelo Ex.mo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para integrar o presente Tribunal Arbitral singular, tendo comunicado a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 10-02-2025, foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico.

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 28-02-2025.

Na mesma data, foi proferido despacho arbitral ordenando a notificação do dirigente máximo do serviço da administração tributária para apresentar Resposta, nos termos e prazo do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, do RJAT, e em 07-04-2024, apresentou a Resposta, tendo juntando Processo Administrativo (doravante PA), em 18-08-2025, após insistência do Tribunal Arbitral.

Por despacho de 22-08-2025, foi decidido dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, por desnecessária, atendendo a que a questão em discussão é apenas de direito e a prova produzida é meramente documental.

Estando em causa matéria de direito, que foi claramente exposta e desenvolvida, quer no PPA, quer na Resposta, dispensa-se a produção de alegações escritas devendo o processo prosseguir para a prolação da sentença.

II. Síntese da posição das Partes:

1. Dos Requerentes

De acordo com os Requerentes, estes terão apresentado os seguintes rendimentos relativos ao período de 2023, discriminados por categorias: Rendimentos da categoria A - € 117.956,47; Rendimentos da categoria B - € 23,980; Rendimentos da categoria G - € 36.022,61.

Optaram por não englobar os rendimentos correspondentes ao saldo entre as mais-valias e menos-valias, decorrente da alienação de valores mobiliários, conforme consta do campo 2 do quadro 15 do Anexo G.

Na sequência da apresentação da DM3, os Requerentes foram notificados da liquidação de IRS ora impugnada na qual foi apurado o rendimento global de € 152.513,38 (linha 1); o rendimento coletável de € 144.305,38 (linha 6); a coleta líquida de € 53.143,68 (linha 22).

O sujeito passivo A apresentou reclamação graciosa da liquidação que ora se impugna.

A reclamação foi indeferida, por despacho de 16-10-2024, com os fundamentos que constam da respetiva decisão que juntam e que dão por integralmente reproduzida, e com a qual os Requerentes não se conformam, dando a conhecer as operações de apuramento da matéria tributável e do imposto liquidado.

Os Requerentes sublinham ter pago, em 27-09-2024, o imposto apurado.

Por não concordarem com os cálculos que presidiram à mencionada liquidação, apresentaram o presente pedido de pronúncia arbitral.

Segundo os Requerentes, e como explicitado na decisão da reclamação graciosa, a AT calculou o rendimento global dos Requerentes no montante de € 152.513,38 (linha 1 do documento de liquidação), somando as parcelas seguintes: Rendimentos do Anexo A: € 117.956,47; Rendimentos do ANEXO B: 17.985,00; Mais-valias do Anexo G: 18.331,55; Menos-valias do Anexo G: 1.759,64.

Os Requerentes haviam declarado na DM3 que optavam por não englobar os rendimentos correspondentes ao saldo entre as mais-valias e menos-valias, decorrente da alienação de partes

sociais e outros valores mobiliários (cfr. campo 2 do quadro 15 do Anexo G), mas a AT, contrariando essa declaração, incluiu no rendimento global dos Requerentes uma parte do saldo entre as mais-valias e as menos valias declaradas no Anexo G. O montante englobado, no montante de €16.571,91 (18.331,55 - 1.759,64), corresponde apenas ao saldo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação dos ativos detidos pelos Requerentes por um período inferior a 365 dias, identificados nas linhas 9001 a 9006 e 9010 do quadro 9 da DM3. Alega a AT, ainda de acordo com os Requerentes, que a inclusão do saldo referido no artigo anterior, no rendimento global dos Requerentes, foi feita a coberto do artigo 72.º/14 do CIRS que estatui: “*Não obstante o disposto na alínea c) do n.º 1, o saldo entre as mais-valias e menos-valias, resultante das operações previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, incluindo os rendimentos referidos nas alíneas b) e c) do n.º 18, são obrigatoriamente englobados quando resultem de ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o sujeito passivo tenha um rendimento coletável, incluindo este saldo, igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68*”.

Também segundo os Requerentes, a AT fez uma interpretação e aplicação errada do preceito legal citado. Consideram estes que a obrigação de englobamento dos rendimentos previstos nessa norma jurídica depende de dois requisitos:

O saldo entre as mais-valias e menos-valias resultar da alienação de ativos detidos por um período inferior a 365 dias;

O sujeito passivo ter um rendimento coletável, incluindo este saldo, igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68, ou seja, fixado em €78.834,00 para o ano de 2023.

Defendem os Requerentes que embora o primeiro requisito se verifique, já o mesmo não se passa com o segundo requisito, como, aliás, resulta dos cálculos feitos pela própria AT. E acrescentam:

“Nos termos da liquidação ora impugnada, o rendimento global dos Requerentes, englobando o saldo entre as mais-valias e menos-valias resultante da alienação dos ativos detidos por um período inferior a 365 dias, totaliza € 152.513,38, o qual, feita a dedução específica de € 8.208,00 (€ 4.104,00 x 2 - artigo 25º/1 do CIRS), fica reduzido a € 144.305,38, sendo este o rendimento coletável - linha 6 do documento de liquidação (DOC 3).”

Para determinar o escalão do artigo 68.º do CIRS, em que os sujeitos passivos se inserem quando tenham optado pela tributação conjunta, determina o artigo 69.º do CIRS que as taxas aplicáveis são as que correspondem ao rendimento coletável dividido por dois (quociente familiar).

A AT fez essa operação de cálculo (veja-se as linhas 10, 11 e 12 do documento de liquidação (DOC 3) e, ao abrigo do disposto no artigo 68.º/2 do CIRS, dividiu o rendimento coletável de cada um dos sujeitos € 72.152,69 (144.305,38/2) em duas partes: uma, igual ao limite do maior dos escalões que nele cabia (no caso em apreço, valor de € 50.483,00, correspondente ao antepenúltimo escalão) à qual aplicou a taxa da coluna B (31,991) correspondente a esse escalão; outra, igual ao excedente, a que aplicou a taxa da coluna A (45%), respeitante ao escalão imediatamente superior (penúltimo escalão).

Por conseguinte, de acordo com os cálculos da AT, o rendimento de cada um dos sujeitos passivos, no ano de 2023, englobando o saldo entre as mais-valias e menos-valias resultante da alienação dos ativos detidos por um período inferior a 365 dias, não atingiu o último escalão do n.º 1 do artigo 68.º do CIRS”.

No entanto, consideram os Requerentes, “(...) a AT usou de uma artimanha para indeferir a reclamação graciosa apresentada pelo sujeito passivo A, que consistiu em omitir que se tratava de uma DM3 em que os sujeitos passivos haviam optado pela tributação conjunta, tendo assim (...) evitado propositadamente a aplicação do quociente conjugal na determinação do escalão dos rendimentos em que os sujeitos passivos estavam inseridos em função do rendimento coletável apurado.

Como está patente na fundamentação da decisão da reclamação graciosa, a AT apura o rendimento coletável do sujeito A, como se tratasse de uma DM3 em que não tivesse havido tributação pela opção conjunta, aplicando, nesse caso, o disposto na 1.ª parte do artigo 13.º/2 do CIRS”. Referem os Requerentes que a AT não ignora que os sujeitos passivos que optem pela tributação conjunta não podem ser considerados sujeitos passivos autónomos - artigo 13.º/7 do CIRS - não podendo o imposto ser apurado individualmente em relação a cada unido de facto, sendo ambos responsáveis solidariamente pelo imposto a pagar - artigo 102.º-C/1 do CIRS, concluindo que a AT agiu com o objetivo de aumentar a receita fiscal, sabendo que não tinha suporte dos juros legais.

Defendem assim que não se verificando, no caso em apreço, os requisitos do englobamento obrigatório previsto no artigo 72.º/14 do CIRS, prevalece a opção do não englobamento declarada pelos Requerentes na DM3 e, conseqüentemente, deverá ser excluído do englobamento a quantia de € 16.571,91 (18.331,55 - 1.759,64), correspondente ao saldo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação dos ativos detidos pelos Requerentes por um período inferior a 365 dias, que ficará sujeita à tributação autónoma à taxa de 28% ao abrigo do disposto na alínea c) do artigo 72.º/1 do CIRS.

Excluído do englobamento o rendimento referido no artigo anterior, o rendimento global de € 152.513,38 passa a ser de €135.921,67 e o rendimento coletável passa de € 144.305,38 para € 127.713,67, afirmam os Requerentes.

Aplicando-se o quociente conjugal, o rendimento coletável é dividido por 2, e as taxas do artigo 68.º do CIRS são aplicadas ao quociente do rendimento, ou seja, a € 63.856,80, obtendo-se a coleta de € 22.168,23, como resultado da soma das operações seguintes: € 50.483,00 x 31,991% = € 16.150,02 € 13.373,80 x 45% = 6.018,21 34. Multiplicando por 2 o resultado de € 22.168,23 (artigo 69º/3 do CIRS), obtém-se a coleta de € 44.366,46.

Aplicando ao rendimento de €16.571,91 (18.331,55-1.759,64), correspondente ao saldo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação dos ativos detidos pelos Requerentes por um período inferior a 365 dias, excluído do englobamento, a taxa de tributação autónoma 28% ao abrigo do disposto na alínea c) do artigo 72º/1 do CIRS, obtém-se o valor de € 4.645,68, que acrescido ao imposto relativo a tributações autónomas (linha 17 do documento de liquidação), este passa a totalizar € 9.287,26.

Pelo que a liquidação está viciada por erro, acrescentam, devendo a coleta total de € 56.444,34 ser corrigida para € 53.623,72 (44.366,46 +9.287,26), anulando--se a diferença de € 2.820,62. Concluem, portanto, que o IRS relativo ao período de 2023 foi erradamente liquidado em excesso, no montante de € 2.820,62, tendo a AT cobrado a mais esse excesso, violando as disposições dos artigos 13.º/2/3/7, 69.º e 72.º/14, todos do CIRS.

Para além da anulação da liquidação na medida do erro e do conseqüente direito a serem reembolsados das quantias indevidamente cobradas, assiste aos Requerentes, na sua opinião, o direito a juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 24.º/5 do RJAT e do artigo 43.º/1 da LGT que dispõe: "*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"

No mesmo sentido o artigo 100.º da LGT estabelece que *"A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei."* Termos em que deverá ser julgado procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto à declaração de ilegalidade e consequente anulação parcial da liquidação n.º 2024..., feita pela Autoridade Tributária e Aduaneira em 24-08-09, relativa ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) do período de 2023, na medida do erro;

Ser condenada a AT a reembolsar os Requerentes do valor do IRS cobrado em excesso, no montante de € 2.820,62 (dois mil oitocentos e vinte euros e sessenta e dois cêntimos);

Ser condenada AT a indemnizar os Requerentes, através do pagamento de juros indemnizatórios, calculados desde a data do pagamento do imposto indevido, ocorrida em 27-09-2024, até à data do processamento da respetiva nota de crédito, em que são incluídos, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, 61.º, n.º 5, do CPPT, 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

2. Da Requerida

Sintetizam-se os argumentos apresentados na Resposta pela Requerida:

A AT vem reafirmar todo o vertido na Informação constante da proposta de decisão da reclamação graciosa, nos seguintes termos:

"Vem o reclamante identificado, apresentar reclamação graciosa em conformidade com o estabelecido no art.º 68.º e seguintes do CPPT, contra a liquidação n.º 2024 ... referente a IRS do ano de 2023 no montante de € 13 894,68, cuja data limite de pagamento terminou em 30-09-2024, alegando que a liquidação ora reclamada encontra-se incorreta uma vez que não se verificam os pressupostos do n.º 14 do art.º 72 do Código do IRS. Analisados os fundamentos expostos pelo contribuinte, verifica-se que:

-
- 1 – Relativamente ao ano de 2023, o reclamante entregou em 26-06-2024 a sua declaração de rendimentos modelo 3 de IRS (Lote n.º...).
- 2 – Declaração composta pelo Rosto e os anexos (Trabalho dependente e Pensões), B (rendimentos empresariais/profissionais – sp A), e G (Mais Valias).
- 3 – Declaração que originou a liquidação ora reclamada.
- 4 – Analisados os elementos juntos aos autos verifica-se que no anexo G o reclamante declarou no Quadro 9 a alienação de ações tendo mencionado os seguintes valores totais: Valor de Realização: € 853 885.96 Valor de Aquisição: € 816 363.36 .
- 5 – De acordo com o referido Quadro as ações inscritas nas linhas 9001 a 9010, inclusive foram alienadas pelo sujeito passivo A (reclamante) e as inscritas nas linhas 9011 e 9012 foram alienadas pelo sujeito passivo B.
- 6 – As ações inscritas nas linhas 9001 a 9006, inclusive e 9010 (todas do sujeito passivo A) estiveram na sua posse menos de 365 dias.
- 7 – No que se refere a estas ações resulta uma mais valia no montante de € 18 331.55 (linhas 9001, 9002, 9005, 9006 e 9010) uma menos valia no montante de € 1 759.64 referente às ações inscritas nas linhas 9003 e 9004.
- 8 – O sujeito passivo optou por não englobar estes rendimentos (Campo 2 – Quadro 15 – anexo G).
- 9 – Nos termos do n.º 14 do art.º 72.º do Código do IRS, não obstante o disposto na alínea c) do n.º 1, o saldo entre as mais-valias e menos-valias, resultante das operações previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, incluindo os rendimentos referidos nas alíneas b) e c) do n.º 18, são obrigatoriamente englobados quando resultem de ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o sujeito passivo tenha um rendimento coletável, incluindo este saldo, igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68.º.
- 10 – Tendo em atenção a legislação atrás citada, o rendimento coletável no montante de € 144 305.38, constante na liquidação ora reclamada encontra-se corretamente calculado como a seguir se demonstra: Rendimento (Anexo A): € 117 956.47 Rendimento (Anexo B): + € 17 985.00 (23 980.00 x 75%) Mais Valias: + € 18 331.55 Menos Valias: - € 1 759.64.
€ 152 513.38 (Rendimento Global) Deduções Específicas: - € 8 208.00 € 144 305.38.

11- No que se refere às tributações autónomas no montante de € 4 641.58 (linha 17 da liquidação) as mesmas encontram-se corretamente calculadas.

12 – Em virtude das ações alienadas pelo sujeito passivo B (linhas 9011 e 9012) terem estado na sua posse mais de 365 dias apenas o rendimento total do sujeito passivo A se enquadra no n.º 14 do art.º 72 do CIRS, uma vez que é superior ao valor do último escalão do n.º 1 do art.º 68.º do CIRS.

13 - Assim afigura-se-me que a liquidação ora reclamada encontra-se corretamente calculada não existindo erros ou irregularidades pelo que será de manter."

Concluindo a Requerida que em face do vertido nessa Informação do SF de Lisboa ..., com data de 16-10-2024, que se dá aqui por integralmente reproduzida, falece qualquer razão aos Requerentes quanto às alegações do PPA e quanto ao pedido formulado a final, no PPA, que deve ser considerado totalmente improcedente.

Mais defende a AT que, se atentarmos no conceito de rendimento coletável estatuído no n.º 1 do artigo 22.º do Código do IRS, temos por rendimento coletável “o que resulta do englobamento dos rendimentos das várias categorias, auferidos em cada ano, depois de feitas as deduções e os abatimentos previstos nas secções seguintes.

(...) O rendimento coletável corresponde, assim, à soma da totalidade dos rendimentos (salvo os rendimentos tributados às taxas previstas no artigo 71.º e no artigo 72.º, quando é dada a opção pelo não englobamento), situando-se num momento prévio ao da determinação da taxa aplicável.

Pelo contrário, o quociente conjugal constituiu uma “técnica” de determinação da taxa aplicável, destinada a mitigar os efeitos da progressividade no rendimento dos cônjuges. Situa-se, assim, numa fase posterior à da determinação do rendimento coletável, onde este já se encontra devidamente definido e, com base no qual, se vai proceder à determinação da taxa aplicável. Desta forma, o facto de o rendimento coletável ser dividido em dois por aplicação do splitting conjugal e as taxas serem determinadas em função dessa divisão, não altera o valor do rendimento global.

Na realidade, o que o quociente conjugal altera, é a taxa de IRS que seria aplicável caso a sua determinação fosse feita em função do rendimento total englobado, mas o rendimento coletável permanece o mesmo.

Além disso, deve considerar-se que o artigo se refere a rendimento coletável do sujeito passivo titular das mais-valias. Ora não restam dúvidas que o rendimento coletável do requerente A... é superior ao valor do último escalão previsto no n.º 1 do artigo 68.º do CIRS (só o rendimento líquido da categoria A ultrapassa esse valor). 23.

Quanto à outra questão, acima referida no ponto 13., afigura-se-nos que a resposta é igualmente negativa.

Com efeito, dispõe o n.º 14 do artigo 72.º do Código do IRS, que “o saldo entre as mais-valias e menos-valias, resultante das operações previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, incluindo os rendimentos referidos nas alíneas b) e c) do n.º 18, são obrigatoriamente englobados quando resultem de ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o sujeito passivo tenha um rendimento coletável, incluindo este saldo, igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68.º.”

Ora, de acordo com a Requerida, a referência ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS apresenta-se como um parâmetro e não como condição à efetiva tributação naquele escalão.

Por este motivo, a Requerida considera que o facto de os Requerentes não terem sido efetivamente tributados no último escalão de IRS, não invalida o englobamento obrigatório das mais-valias se o valor do rendimento coletável **do sujeito passivo titular das mais-valias**, de ativos detidos há menos de 365 dias, for igual ou superior ao valor do último escalão previsto no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS, como sucede no caso em apreço.

Assim, pugna a AT pela manutenção da liquidação contestada nos moldes em que foi efetuada, mantendo-se o englobamento das mais-valias geradas por ativos detidos há menos de 365 dias, em virtude de o rendimento coletável do Requerente titular dessas mais-valias ser superior ao valor estabelecido no n.º 14 do artigo 72.º do Código do IRS.

Atento o exposto, e sendo legal a liquidação impugnada, igualmente não assiste aos ora Requerentes, na ótica da Requerida, o direito ao pagamento de quaisquer “juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 24.º/5 do RJAT e do artigo 43.º/1 da LGT”.

Em face de todo o exposto, e improcedendo as alegações da Requerente, a “liquidação de IRS com o n.º 2024 ... relativa ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) do período de 2023”, ou relativa ao ano 2023, não merece censura, entende a AT.

III. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, à luz do preceituado nos artigos 2.º n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT) e é competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

O processo não enferma de nulidades.

Inexiste, deste modo, qualquer obstáculo à apreciação do mérito da causa.

V. MATÉRIA DE FACTO

V.1. Factos provados:

Consideram-se provados os seguintes factos relevantes para a decisão:

- A. Os Requerentes vivem em união de facto desde 2008, no domicílio fiscal acima identificado - Doc. n.º 1.
- B. Em 26-06-2024, os Requerentes apresentaram a declaração de rendimentos modelo 3 de IRS, referentes ao período de 2023, doravante designada pela sigla DM3, tendo optado pela tributação conjunta dos rendimentos de ambos ao abrigo do disposto nos números 2 e 3 do artigo 13.º do Código do IRS (CIRS) - Doc. 2.
- C. A referida declaração é composta pelo rosto, Anexo A (rendimentos de trabalho dependente e pensões), Anexo B (rendimentos empresariais/profissionais) e Anexo G (incrementos patrimoniais), sendo o Requerente A... identificado por Sujeito Passivo A e a Requerente B... identificada por Sujeito Passivo B.
- D. O Sujeito-Passivo A apresentou os seguintes rendimentos: a) Rendimentos de pensões pagas em Portugal por entidades nacionais: € 107.316,47 (66.403,54 + 40.912,93). b) Rendimentos profissionais: € 23.980,00 (vinte e três mil novecentos e oitenta euros). c) Saldo entre as mais-valias e menos-valias, decorrente da alienação de valores mobiliários € 35.427,39 (37.187,03 - 1.759,64).
- E. O saldo referido na alínea c) do artigo anterior resulta da soma dos seguintes saldos: a) Saldo entre as mais-valias e menos-valias de ativos detidos por período inferior a 365

- dias, identificados nas linhas 9001 a 9006 e 9010 do quadro 9 da DM3: € 16.571,91 (18.331,55 b) -1.759,64). Saldo entre as mais-valias e menos-valias de ativos detidos por período igual ou superior a 365 dias, identificados nas linhas 9007 a 9009 do quadro 9 da DM3: € 18.855,48 (18.855,48-0,00).
- F. O Sujeito Passivo B apresentou os seguintes rendimentos: a) Rendimentos de trabalho dependente: € 10.640,00 (dez mil seiscentos e quarenta b) euros) Saldo entre as mais-valias e menos-valias, decorrente da alienação de valores mobiliários € 595,22 (€ 595.22-0,00).
- G. O saldo referido na alínea b) do artigo anterior reporta-se à alienação de ativos detidos por período igual ou superior a 365 dias, identificados nas linhas 9011 e 9012 do quadro 9 da DM3.
- H. O sujeito passivo A apresentou reclamação graciosa da liquidação.
- I. A reclamação foi indeferida por despacho de 16-10-2024.
- J. Os Requerentes pagaram em 27-09-2024 o imposto apurado - Doc. 7.

V. 2. Factos não provados:

Com relevo para a decisão da causa, não existem factos que não tenham ficado provados.

V. 3. Fundamentação da fixação da matéria de facto:

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe antes o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

Assim, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. o artigo 596.º, do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea e), do RJAT).

Os factos dados como provados foram-no com base nos documentos juntos aos autos com o PPA, e no PA - todos documentos que se dão por integralmente reproduzidos - e, bem assim, no consenso das partes.

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º n.º 7, do CPPT (aqui aplicável por força do disposto no artigo 29.º n.º 1, alínea a), do RJAT), a prova documental e o PA juntos aos autos, consideraram-se provados e não provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Não se deram como provadas nem não provadas as alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

VI. DO DIREITO

VI.1. A questão a decidir:

A questão a apreciar é, em síntese, a de saber se o valor do saldo das mais-valias provenientes de ativos detidos há menos de 365 dias, não devia ter sido englobado em virtude de os Requerentes terem exercido a opção pela tributação conjunta, com todas as consequências daí decorrentes.

Cumpra apreciar e decidir.

VI.2. O artigo 72.º, n.º 14 do Código do IRS:

Trata-se, assim, de aferir se o artigo 72.º, n.º 14 do Código do IRS pode ser aplicado em situações em que dois sujeitos passivos, unidos de facto, optem pela tributação conjunta, e o rendimento coletável dividido pelo quociente conjugal seja inferior ao valor do último escalão do IRS.

Começamos por convocar, respetivamente, o enquadramento jurídico que nos trás o artigo 14.º (União de facto), do Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de Julho, os artigos 59.º, 68.º, 69.º, 78.º, todos do CIRS, e em particular, o artigo 72.º, n.º 14, do mesmo Código, que dispõe nos seguintes termos:

"Não obstante o disposto na alínea c) do n.º 1, o saldo entre as mais-valias e menos-valias, resultante das operações previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º, incluindo os rendimentos referidos nas alíneas b) e c) do n.º 18, são obrigatoriamente englobados quando resultem de ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o sujeito passivo tenha um rendimento coletável, incluindo este saldo, igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68.º."

Voltando ao caso concreto, o sujeito passivo titular das mais-valias, auferiu no ano de 2023, um rendimento líquido do trabalho dependente que correspondeu ao seu rendimento bruto subtraído da correspondente dedução específica prevista no artigo 25.º n.º 1 -a) do Código do IRS), o qual, somado ao saldo positivo das mais-valias obtidas, perfaz o rendimento coletável do sujeito passivo para aferir se tem ou não obrigatoriedade de englobar o saldo das mais-valias. Verificado que o rendimento coletável do sujeito passivo A, apurado com a inclusão do saldo das mais-valias, se encontra acima do valor do último escalão previsto no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS (taxas em vigor para o ano de 2023), fica o mesmo obrigado a englobar esse saldo na declaração de rendimentos.

Ou seja, no caso de tributação conjunta, o rendimento coletável do sujeito passivo titular das mais-valias é apurado somando os seus rendimentos (incluindo as mais-valias) e deduzindo as deduções específicas aplicáveis. Se este valor, por si só, for igual ou superior ao valor do último escalão do artigo 68.º, há obrigatoriedade de englobamento das mais-valias, independentemente do valor do rendimento coletável dividido pelo quociente conjugal.

Em conclusão, para efeito de aplicação do artigo 72.º, n.º 14 do Código do IRS (CIRS) o critério determinante é o do rendimento coletável individual do sujeito passivo titular das mais-valias, não o do rendimento dividido pelo quociente conjugal.

Em consequência de tudo o que ficou exposto, o pedido deve ser julgado improcedente.

VII. DECISÃO

Nestes termos, decide este Tribunal Arbitral o seguinte:

- a) **Julgar improcedente** o pedido de pronúncia arbitral e absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira dos respetivos pedidos.
- b) Condenar os Requerentes nas custas judiciais.

VIII. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º e 306.º, do Código do Processo Civil (CPC) e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1 alíneas a) e e), do

RJAT, e 3.º, n.ºs 2 e 3, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixar ao processo o valor de € **2.820,62** (dois mil oitocentos e vinte euros e sessenta e dois cêntimos), atendendo ao valor económico aferido pelo montante da liquidação de imposto impugnada;

IX. CUSTAS

Nos termos dos artigos 12.º e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigos 2.º e 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas, em € 612,00 (seiscentos e doze euros), nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 24 de agosto de 2024

A Árbitra

Alexandra Iglésias

Texto elaborado em computador. A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.

