CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 216/2025-T

Tema: Validade de documentos. Artigo 75.º da LGT.

SUMÁRIO:

1. **A reprodução integral do texto e pedido de uma Reclamação Graciosa não respondida, que se presume indeferida, no PPA, torna-a parte integrante do pedido formulado em termos genéricos, e obriga o Tribunal a sobre ela se pronunciar.**
2. **É ilegal a Requerida arguir a invalidade, em sede contenciosa, de documentos sobre os quais dolosamente se absteve de pronunciar em sede graciosa.**
3. **Nestes casos, rege o disposto no artigo 75.º da LGT.**

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Prof. Doutor Vasco António Branco Guimarães, árbitro designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 14-05-2025, decide o seguinte:

1. Relatório

A..., de nacionalidade Portuguesa, titular do Cartão de Cidadão com o número ..., emitido pela República Portuguesa e válido até 5/19/2031, contribuinte fiscal n.º..., residente em..., Alemanha (adiante designado como Requerente) veio, em referência ao período de tributação de 2023, apresentar Pedido de Constituição de Tribunal Arbitral, na sequência da formação da presunção de indeferimento tácito da Reclamação Graciosa apresentada no dia 12 de Agosto de 2024, na qual se discutiu, respetivamente, a ilegalidade da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares ("IRS") n.º 2024..., onde se apurou um valor de imposto final a pagar no montante de 11.165,52 € (onze mil, cento e sessenta e cinco euros e cinquenta e dois cêntimos),

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

acrescidos de juros no montante de 37,93 € (trinta e sete euros e noventa e três cêntimos), ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1 alínea a), 3.º, n.º 1, e 10.º, n.º 1, alínea a) e n.º 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, e REQUERER A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUNAL ARBITRAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E PEDIR A PRONÚNCIA ARBITRAL terminando com o pedido de declaração da nulidade da Nota de Liquidação acima referida por vício de legalidade, «não estando assente em qualquer norma legal válida».

É Requerida a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 06-03-2025.

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 o acima referido, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 24-04-2025 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, 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.

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 14-05-2025.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou Resposta onde se defende por EXCEÇÃO e IMPUGNAÇÃO e juntou processo administrativo em 17-06-2025.

Por despacho de 13-08-2025, foi dispensada a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e marcado o prazo para a sentença em função do pagamento do preparo subsequente.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face 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.

As partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos com relevância para a decisão da causa:

I) O Requerente reside na Alemanha, em ..., Alemanha, onde se localiza a sua habitação própria e permanente.
I) No ano de 2023, alienou o imóvel que havia sido herdado por herança dos seus falecidos pais, pelo preço de 189.500,00 € (cento e oitenta e nove mil e quinhentos euros).
I) O Requerente em 2024 apresentou a Declaração de Rendimentos Mod.3, relativamente ao ano de 2023, tendo única e exclusivamente declarado o rendimento respeitante à «mais-valia» da venda.
I) O Requerente foi posteriormente notificado da Nota de Liquidação n.º 2024..., onde se apurava um valor de imposto final a pagar no montante de 11.165,52 € (onze mil, cento e sessenta e cinco euros e cinquenta e dois cêntimos), acrescidos de juros no montante de 37,93 € (trinta e sete euros e noventa e três cêntimos).
I) O Requerente apresentou Reclamação Graciosa, no dia 12 de agosto de 2024, conforme Doc. 5 que se junta e o qual se dá por reproduzido para todos os efeitos legais no PPA.
I) A Requerida não se pronunciou sobre a Reclamação Graciosa.
I) O valor da venda foi alegadamente aplicado na amortização de crédito à habitação destinado a habitação própria permanente do sujeito passivo, sita na Alemanha conforme documento junto e consta da reclamação graciosa apresentada.
I) A Requerida não solicitou quaisquer outros documentos ou prova adicional.
I) O Requerente solicitou no PPA a apreciação de um pedido adicional subsidiário de erro na aplicação da norma devendo a liquidação ser feita por 50% do valor conforme dispõe o n.º 2 do artigo 43.º do CIRS ex vi do artigo 10.º n.º1 do mesmo código.

2.2. Factos não provados e fundamentação da fixação da matéria de facto.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Os factos provados baseiam-se nos documentos juntos pela Requerente e os que constam do processo administrativo.

Não se retiram outros factos relevantes dos articulados por serem citações de textos legais ou posições de parte sem conteúdo fáctico.

3. Matéria de direito

As questões de mérito que são objeto deste processo são:

1. Qual o valor da declaração mod. 3 e reclamação graciosa efetuada pelo Requerente sobre rendimento de alienação de herança?
2. Qual a validade do pedido subsidiário de tributação em 50% efetuado em sede de PPA?

3.1. Posições das Partes

O Requerente defende o seguinte, em suma:

- Que a declaração feita e reclamação graciosa apresentada fizeram a correta aplicação do disposto no normativo em vigor.

- Caso não seja aceite esta sua posição, só poderia ser tributado por 50% da «mais-valia» resultante da venda do património da herança.

A AT defende:

- Que o Requerente não provou o que alega, deixou caducar o prazo de impugnação e não tem direito ao que reclama.

3.2. Apreciação da questão.

3.2.1. Das Exceções.

A Requerida alega que a possibilidade de impugnar caducou.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Os argumentos apresentados pela Requerida em sede de Resposta não são contemporâneos da liquidação nem estão em conformidade com a liquidação efetuada pelo que não podem ser relevados por representarem um reescrever da argumentação da liquidação (diga-se que com pouca fundamentação e em violação de questões fundamentais no relacionamento com o contribuinte Requerente). Não se sabe o que a Requerida defende sobre o objeto da RG, por não se ter pronunciado sobre a mesma que foi feita e apresentada, em tempo, pelo Requerente conforme se demonstra nos autos:

- Data da reclamação graciosa: 12.08.2024 (férias judiciais);

- Data a partir da qual o Requerente faz a contagem do prazo para impugnar: 11.12.2024;

- Prazo de presunção de indeferimento da Reclamação Graciosa: 11.12.2025;

- Data do PPA: 05.03.2025 (inferior aos três meses legais após a presunção de indeferimento).

Por força do disposto no artigo 102.º do CPPT, por terem sido respeitados os prazos, improcede a alegada exceção da caducidade.

3.2.2. Da Impugnação.

O objeto da pronúncia arbitral foi delimitado no PPA pelo Requerente pelo que é sobre as questões relevantes aí suscitadas que o Tribunal se pronunciará.

Comecemos por recordar a consequência jurídica da não pronúncia sobre a Reclamação graciosa feita em 12 de agosto de 2024.

A não pronúncia sobre a reclamação graciosa dá aos Requerentes o direito a impugnar (presunção de indeferimento) o que foi feito pela forma legal e em tempo.

No texto do PPA pode ler-se:

12.º

«O Requerente apresentou Reclamação Graciosa, no dia 12 de agosto de 2024, conforme Doc. 5 que se junta e o qual se dá por reproduzido para todos os efeitos legais.»

A Reclamação Graciosa faz parte integrante do PPA.

Ora, a não pronúncia da Requerida sobre a Reclamação Graciosa representa, desde logo, a sua ilegalidade porque a Requerida tem o dever legal de se pronunciar no prazo legal - cfr. Artigo 56.º da LGT onde pode ler-se:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Princípio da decisão

1 - A administração tributária está obrigada a pronunciar-se sobre todos os assuntos da sua competência que lhe sejam apresentados por meio de reclamações, recursos, representações, exposições, queixas ou quaisquer outros meios previstos na lei pelos sujeitos passivos ou quem tiver interesse legítimo.

O n.º 3 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, estabelece o seguinte:

«A Autoridade Tributária e Aduaneira pode exigir que os sujeitos passivos apresentem documentos comprovativos, após a entrega da declaração modelo 3 de IRS de 2023 e 2024, da amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado à habitação própria e permanente».

Se no articulado da impugnação se dá por reproduzido o texto da Reclamação Graciosa não é possível afirmar (como faz a Requerida) que o Requerente não se refere à Reclamação Graciosa na impugnação (artigo 12.º da Resposta).

É também na fase graciosa que a Requerida deveria ter solicitado os documentos ou prova suplementar a que se refere a norma que integra a possibilidade de reinvestimento em amortização de empréstimo para casa própria. Não tendo exercido este poder/dever nessa oportunidade rege o disposto no artigo 75.º n.º 1 da LGT:

«1 - Presumem-se verdadeiras e de boa-fé as declarações dos contribuintes apresentadas nos termos previstos na lei, bem como os dados e apuramentos inscritos na sua contabilidade ou escrita, quando estas estiverem organizadas de acordo com a legislação comercial e fiscal, sem prejuízo dos demais requisitos de que depende a dedutibilidade dos gastos».

Retomemos as questões que identificamos como relevantes no presente processo:

- Que a declaração feita e reclamação graciosa apresentada pelo Requerente fizeram a correta aplicação do disposto no normativo em vigor.

- Caso não seja aceite esta sua posição, só poderia ser tributado por 50% da «mais-valia» resultante da venda do património da herança.

O primeiro pedido foi materializado na Reclamação Graciosa que está dada como reproduzida na impugnação. Em caso de procedência fica prejudicado o segundo pedido (nulidade por falta de base legal) ao abrigo do disposto nos artigos 608.º do CPC, ex-vi do artigo 29.º alínea a) e e) do RJAT.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

3.2.3. Do pedido.

A declaração da ilegalidade, ou não, dos actos da Requerida cabe ao Tribunal. E a não resposta da AT consubstancia uma ilegalidade que determina a possibilidade de declaração da anulabilidade do indeferimento da Reclamação Graciosa e permite a sua impugnação como já afirmado e demonstrado.

Quanto à qualificação dos vícios existentes rege o artigo 5.º, n.º 3 do CPC aplicável ex-vi do artigo 29.º do RJAT, sendo o direito a aplicar da exclusiva responsabilidade do juiz. Por outras palavras, a menos correta alegação das normas ou erro da interpretação do direito pelas Partes não impede nem limita a aplicação do Direito na decisão judicial.

O Requerente depois de identificar uma discriminação do não residente face ao residente termina o PPA nos seguintes termos:

«Razões pelas quais deverá a Nota de Liquidação ser declarada nula por vício de legalidade, não estando assente em qualquer norma legal válida.

Nestes termos e nos melhores de Direito, que V. Exa. mui doutamente suprirá, deve a presente ação ser julgada procedente por provada e, em consequência, deverão ser anulados parcialmente o acto de liquidação de IRS número 2024... ».

Ora, o Requerente do PPA refere **nulidade** da liquidação por «não estar assente em qualquer norma legal válida». O pedido é tão amplo que é quase impossível afirmar que não cobre as situações detetadas nos autos:

a. Indeferimento da Reclamação Graciosa (provado e reproduzido nos autos);
b. Anulabilidade da Liquidação por erro sobre os pressupostos de facto e de direito por parte da Requerida.

O eventual erro de qualificação do vício feito pelo Requerente é da competência exclusiva do Tribunal pelo que cabe tão só concluir que a ilegalidade detetada e mencionada em a) e nas peças processuais determina a procedência do pedido da Reclamação Graciosa dado como reproduzido no PPA, por força da presunção de verdade da declaração feita na RG constante do artigo 75.º da LGT que não foi objeto de contestação. A Requerida agiu em erro sobre os pressupostos de facto e de direito.

Procede, nestes termos, o pedido.

4. Juros indemnizatórios.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Na sequência das ilegalidades de qualificação das variações patrimoniais que foram objeto de reclamação graciosa, há lugar a reembolso das quantias indevidamente pagas, como consequência da anulação daquelas, por força dos referidos artigos 24º, nº 1, alínea b), do RJAT e 100º da LGT. Dispõe o artigo 24º, b) do RJAT que a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a AT 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, "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", de acordo com o preceituado no artigo 100.º da LGT (aplicável por força do disposto no artigo 29º, 1, a) do RJAT) que estabelece que "a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do ato ou situação objeto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão". É hoje consensual que os tribunais arbitrais abarcam nas suas competências os poderes que, em processo de impugnação judicial, são atribuídos aos tribunais tributários, até porque o processo arbitral foi desenhado como um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à ação para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária. Por sua vez, o processo de impugnação admite a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, como resulta do teor do artigo 43.º, 1 da LGT, em que se dispõe que "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", e do artigo 61º, 4 do CPPT, que estabelece que "se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea". Igualmente o artigo 24, 5º do RJAT, ao estabelecer que "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", deve ser interpretado e aplicado como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral. No caso em apreço, a AT aplicou em erro sobre os pressupostos de facto e de direito as normas jurídicas nacionais em vigor. Nos termos dos artigos 61º do CPPT e 43º da LGT, são devidos juros indemnizatórios quando, anulados os atos por vício de violação de lei, se apure que a culpa do erro subjacente à anulação do ato é imputável aos serviços da Administração Tributária, ou, em bom rigor, não é imputável ao

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

contribuinte. Uma vez verificado o erro, e ordenada judicialmente a sua anulação, é manifesto que, para além da devolução dos montantes ilegalmente retidos, a Requerente tem direito a que lhe sejam pagos os juros vencidos sobre esses valores (ilegalmente retidos) até integral restituição. Estamos assim, neste caso, perante uma atuação por parte da AT que se traduz num "erro imputável aos serviços", para efeitos da aplicação artigo 43º da LGT. Atendendo ao estabelecido no artigo 61º do CPPT, o Requerente teria direito a juros indemnizatórios à taxa legal. A reclamação graciosa foi apresentada em 12-08-2024 e presumivelmente indeferida em 11-12-2024. Por isso, o Requerente tem direito a juros indemnizatórios calculados sobre a quantia indevidamente cobrada que deve ser reembolsada acrescida de juros indemnizatórios, à taxa legal, desde a data de 11-12-2024 até ao efetivo reembolso.

Quanto aos juros indemnizatórios são os mesmos devidos nos termos do disposto nos artigos 43.º e 100.º da LGT a partir do indeferimento da Reclamação Graciosa – 11-12-2024.

5. Decisão.

Nos termos e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral, determinando:

a. A improcedência da exceção invocada na Resposta da Requerida;
b. A anulação da liquidação impugnada de IRS n.º 2024... com o consequente reembolso da importância indevidamente cobrada acrescida dos correspondentes juros indemnizatórios, desde a data presunção de indeferimento reclamação graciosa – 11.12.2024;
c. A condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios nos termos legais desde a data de 11-12-2024 até efetivo reembolso.

Valor do processo: Fixa-se o valor do processo em € 11.203,45, nos termos do artigo 97.º -A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 29., n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e artigo n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Custas: Vai a AT condenada em custas por ser sua a responsabilidade da ilegalidade existente, sendo o seu montante fixado em EUR 918,00 (novecentos e dezoito).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Lisboa, 04 de setembro de 2025

O Árbitro

(Professor Doutor Vasco Branco Guimarães)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt