

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 494/2024-T

Tema: IRS – taxa agravada de 35% nas mais-valias imobiliárias.

SUMÁRIO

- I. O estabelecimento de uma taxa de IRS agravada aplicável a mais-valias imobiliárias obtidas por pessoas residentes nos países constantes da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, conforme previsto no artigo 72.º, n.º 17, alínea d) do Código do IRS, colide com o princípio da livre circulação de capitais previsto no artigo 63º do TFUE.
- II. Não é de aplicar a ressalva prevista no artigo 65.º, n.º 1, alínea b), do TFUE, uma vez que, ainda que se considere que o estabelecimento daquela taxa agravada tem como objetivo a prevenção da evasão fiscal, a jurisprudência do TJUE vai no sentido de considerar que só têm enquadramento naquela norma as medidas que forem adequadas para garantir a realização do objetivo em causa, não podendo ultrapassar o necessário para atingir esse objetivo.
- III. No caso concreto, sendo os Requerentes residentes nos Emirados Árabes Unidos, considera-se que a previsão geral de uma taxa agravada, só por virtude da respetiva residência, ultrapassa o que é necessário para a prevenção da evasão fiscal.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Jorge Belchior de Campos Laires, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral Singular, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1.

A..., contribuinte fiscal número ..., e mulher B..., contribuinte fiscal número..., residentes em..., ..., ..., Dubai, Emirados Árabes Unidos, requereram a constituição de Tribunal Arbitral e deduziram pedido de pronúncia arbitral (“PPA”) contra a liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”), relativa ao ano de 2021, com o n.º 2022..., emitido pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante referida por “AT” ou “Requerida”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada em 04/04/2024, tendo sido aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e notificado à AT.

O pedido foi comunicado à Requerida em 10/04/2024.

Em conformidade com o disposto nos artigos 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1, e 11.º, todos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), o Exmo. Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitro singular o signatário em 27/05/2024, sem oposição das partes.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 18/06/2024.

A Requerida foi notificada em 20/06/2024 para apresentar a resposta a que se refere o artigo 17.º do RJAT, o que fez em 26/08/2024.

Em 07/10/2024 foi proferido Despacho com o seguinte teor:

“Ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, e considerando a inexistência de prova testemunhal por produzir, o Tribunal Arbitral dispensa a realização da reunião do artigo 18.º do RJAT.

Na sequência da Resposta da AT, na qual foi contestado o valor indicado pelo Requerente como valor do pedido, concede-se ao Requerente a faculdade de, num prazo de 15 dias, se pronunciar a esse respeito.

No presente processo está em causa saber se a tributação por taxa agravada prevista no n.º 17 do artigo 72.º do CIRS (atualmente n.º 18) é compatível com o princípio da livre circulação de capitais consagrado no artigo 63.º do TFUE. Atento o disposto no artigo 267.º do TFUE, ao Tribunal é dada a possibilidade de suspender a instância e suscitar o reenvio prejudicial para o TJUE. Assim, no prazo simultâneo de 15 dias, convida-se as partes para, querendo, produzir alegações escritas e pronunciarem-se sobre o eventual reenvio, incluindo a proposta de texto das questões prejudiciais”.

Requerida e Requerentes apresentam alegação em, respetivamente, 14/10/2024 e 28/10/2024.

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído face ao preceituado nos artigos 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1, e 11.º, todos do RJAT.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciária e têm legitimidade.

O presente pedido de constituição de tribunal arbitral tem-se por tempestivo.

Não existem exceções a apreciar.

III. LIQUIDAÇÃO CONTROVERTIDA

Conforme indicado pela Requerida na sua resposta, a liquidação controvertida identificada pelos Requerentes já não é a vigente, porquanto, após deferimento parcial da reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes, foi elaborada declaração oficiosa que originou a liquidação n.º 2024... (junta pela Requerida aos autos), com o valor a pagar de € 15.080,80, em substituição da liquidação n.º 2022... .

O Tribunal adere ao entendimento dos Requerentes de que o presente PPA deve incidir sobre esta nova liquidação, uma vez que, nos termos do artigo 64.º do Código de Procedimento nos Tribunais Administrativos, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral, “quando, na

pendência do processo, o ato impugnado seja objeto de anulação administrativa acompanhada ou sucedida de nova regulação, pode o autor requerer que o processo prossiga contra o novo ato com fundamento na reincidência nas mesmas ilegalidades (...)”.

Efetivamente, conforme explanado nas secções seguintes, a nova liquidação enferma do mesmo vício imputado pelos Requerentes à liquidação anterior, pelo que o presente PPA tem por objeto a apreciação da legalidade da aludida liquidação n.º 2024..., com o valor a pagar de € 15.080,80.

IV. MATÉRIA DE FACTO

1. FACTOS PROVADOS

Com relevo para a decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:

- A. No ano de 2021 os Requerentes eram residentes nos Emirados Árabes Unidos (facto alegado pelos Requerentes e não contestado pela Requerida, que aliás está em consonância com o registo cadastral da AT feito em junho de 2017, que indica residência nos EAU – cf. artigo 15.º da Resposta).
- B. Em 15/07/2021, os Requerentes adquiriram um imóvel sito na ..., número ..., e Rua do... números ..., ... e ..., freguesia de ... concelho de Lisboa, descrito na Segunda Conservatória do Registo Predial de Lisboa, sob o n.º ... (cf. Documento 4 junto com o PPA).
- C. O imóvel foi adquirido pelo preço de € 560.000,00 (cf. Documento 4 junto com o PPA).
- D. Em 03/11/2021 os Requerentes procederam à transmissão desse imóvel pelo valor de € 720.000,00 (cf. Documento 5 junto com o PPA).
- E. Os Requerentes entregaram, no dia 12/09/2022, a declaração de IRS, identificada com o número ..., referente ao ano 2021, tendo entregue o Modelo 3 e o Anexo G (cf. Documento 6 junto com o PPA).
- F. No decurso da apresentação da Declaração supramencionada, resultou a liquidação n.º 2022... emitida pela AT num montante de € 30.273,60 (cf. Documento 1 junto com o PPA).
- G. Os Requerentes procederam ao pagamento da mesma (cf. Documento 7, embora o montante não coincida exatamente com o da liquidação, a Requerida não contesta o pagamento).

-
- H. Em 20 de dezembro de 2022, os Requerentes apresentaram o seu pedido de Reclamação Graciosa, tendo em vista a declaração de ilegalidade da referida liquidação (cf. Documento 2 junto com o PPA).
- I. Na Reclamação Graciosa os Requerentes alegaram que a AT deveria ter aplicado a alínea b), do n.º 2, do artigo 43.º, do CIRS, e, conseqüentemente, ter considerado a mais-valia por metade do seu valor, ou seja € 43.248,00 e não € 86.496,00 (cf. Documento 2 junto com o PPA).
- J. Alegaram igualmente que a AT deveria ter aplicado a alínea a), do n.º 1 do artigo 72.º do CIRS, ou seja, a taxa de 28% e não de 35% (cf. Documento 2 junto com o PPA).
- K. Os Requerentes foram notificados, por carta com registo de 11/01/2024, do deferimento parcial da reclamação, considerando-se o saldo das mais valias em apenas 50% do seu valor, mantendo-se a tributação à taxa agravada de 35% (cf. Processo Administrativo).
- L. Em 11/05/2024, em execução da decisão do procedimento de reclamação, foi elaborada a liquidação oficiosa, n.º 2024..., que deu origem ao valor a pagar de 15.080,80€ (cf. Documento junto pela Requerida).

2. FACTOS NÃO PROVADOS

Não existem factos não provados com relevância para a decisão.

3. MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DE FACTO

A convicção do Tribunal fundou-se nas alegações das partes e na análise crítica da prova documental junta aos autos, que está referenciada em relação a cada facto julgado assente.

V. MATÉRIA DE DIREITO

1. Posição das partes

De modo muito sucinto, a posição das partes é a seguinte:

Os Requerentes alegam que deve ser aplicada a taxa de 28% e não de 35% às mais-valias

imobiliárias apuradas.

Alega que a AT considerou, de forma errada, que a norma aplicável ao incremento patrimonial *sub judice* seria, não a alínea a), do n.º 1, do artigo 72.º do CIRS, mas antes a norma prevista na alínea d), do n.º 17, do mesmo artigo, que estabelece que são tributados autonomamente à taxa de 35% “[a]s mais-valias previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º auferidas por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português, que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças” .

Como primeiro argumento, alegam os Requerentes que a utilização da expressão “entidades” no texto legal implica que a tributação agravada não seja aplicável a pessoas singulares.

Alegam, como segundo argumento, que a existência de uma taxa de IRS agravada, aplicável às entidades residentes nos países listados na Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, conforme previsto no artigo 72.º, n.º 17, alínea d) do Código do IRS, nos quais se incluem os Emirados Árabes Unidos, constitui uma distinção de tratamento que desincentiva o investimento de residentes nesses países no mercado imobiliário português, o que, por sua vez, configura uma restrição à liberdade de circulação de capitais, em violação do disposto no artigo 63.º, n.º 1 do TFUE.

Quanto ao primeiro argumento, a Requerida contrapõe que o Código do IRS regula o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, pelo que a referência, no citado artigo 72º do CIRS, a “entidades”, só pode ser entendido como abrangendo pessoas físicas, sob pena da existência de uma clara contradição jurídica.

Quanto ao segundo argumento, alega que, no cumprimento das competências que estão atribuídas à AT, não pode deixar de aplicar o n.º 17 do artigo 72.º do CIRS, que claramente dispunha (como atualmente dispõe o n.º 18 do mesmo artigo), que as mais-valias imobiliárias auferidas por sujeitos passivos residentes em país sujeito a um regime fiscal claramente mais

favorável são tributadas autonomamente à taxa de 35%.

Nota ainda a Requerida que a Portaria n.º 150/2004 de 13 de fevereiro, que aprovou a lista dos países com um regime fiscal privilegiado, esclarece que a luta contra a evasão e fraude internacionais passa também pela adoção de medidas defensivas, tradicionalmente designadas por medidas anti abuso, traduzidas em práticas restritivas no âmbito dos impostos sobre o rendimento e sobre o património, benefícios fiscais e imposto do selo, que têm como alvo operações realizadas com entidades localizadas em países, territórios ou regiões qualificados como «paraísos fiscais» ou sujeitos a regimes de tributação privilegiada.

2. Análise

Está em causa saber se às mais-valias imobiliárias deve ser aplicada a taxa de 28%, conforme pretendem os Requerentes, ou, como defende a Requerida, a taxa agravada de 35%.

Estipula a alínea b) do n.º 17 do artigo 72.º do CIRS (atualmente o n.º 18 do mesmo artigo) o seguinte:

17 - São tributados autonomamente à taxa de 35 %:

a) ...

d) As mais-valias previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º auferidas por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português, que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

Sendo os Requerentes residentes nos Emirados Árabes Unidos, e estando este país incluído na lista a que se refere a norma, importa verificar se a taxa agravada de 35% lhes é aplicável, ou se, pelo contrário, deve ser aplicada a taxa de 28% prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 72.º do CIRS.

2.1 Quanto à norma em questão não ser aplicável a pessoas singulares

Desde logo se diga que a expressão “entidade”, analisando o seu significado de forma descontextualizada, abrange pessoas físicas.

Contextualizando, o Código do IRS aplica-se exclusivamente a pessoas singulares, como resulta claro do disposto no seu artigo 13.º, n.º 1: *“Ficam sujeitas a IRS as pessoas singulares que residam em território português e as que, nele não residindo, aqui obtenham rendimentos”*.

O facto de o artigo 56.º do Código do IRC estipular que, quanto a pessoas coletivas não residentes em território português, os rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável são determinados de acordo com as regras estabelecidas para as categorias correspondentes para efeitos de IRS, não torna o Código do IRS extensível a pessoas coletivas, nem aquela taxa agravada prevista no artigo 72.º se aplica a pessoas coletivas, uma vez que as taxas aplicáveis a pessoas coletivas se encontram consagradas no artigo 87.º do Código do IRC.

Logo, quando a lei se refere a “entidades”, a interpretação correta é de que esta expressão não só inclui pessoas singulares, como apenas inclui pessoas singulares, sob pena de a norma ser desprovida de qualquer sentido, pressuposto que não pode ser assumido na interpretação, porque *“na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados”* (cf. artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil).

Assim, este argumento não pode ser considerado como sustentando a posição dos Requerentes.

2.2 Quanto ao princípio da livre de circulação de capitais previsto no artigo 63.º, n.º 1 do TFUE

Dispõe esta norma que *“no âmbito das disposições do presente capítulo, são proibidas todas as restrições aos movimentos de capitais entre Estados-Membros e entre Estados-Membros e países terceiros”*.

Para o Tribunal de Justiça da União Europeia (“TJUE”) constituem restrições à liberdade de circulação de capitais todas as medidas, incluindo as de natureza fiscal, consagradas pelos

Estados-membros que sejam “*suscetíveis de dissuadir os não residentes de investirem num Estado-Membro ou de dissuadir os residentes desse Estado-Membro de investirem noutros Estados*” (cf. diversa jurisprudência do TJUE neste sentido, indicando-se, como exemplo, o Acórdão dado no Processo C-156/17).

No Acórdão do TJUE de 11 de outubro de 2007, proferido no Processo C-443/06 (caso Hollman), em que estava em causa a redução de 50% das mais valias realizadas unicamente por residentes em Portugal, o TJUE decidiu que “*uma operação de liquidação de um investimento imobiliário, como a que está em causa no processo principal, constitui um movimento de capitais*”, e que “*por conseguinte, este tipo de operação é abrangido pelo âmbito de aplicação do artigo 56.º CE e é, por isso, com base neste artigo que importa examinar a questão colocada pelo órgão jurisdicional de reenvio*” (cfr. pontos 31 e 32, correspondendo o artigo citado ao atual artigo 63.º do TFUE).

Finalmente, e conforme se constata da leitura do referido artigo 63.º do TFUE, e é confirmado por abundante jurisprudência do TJUE, o princípio da livre circulação de capitais vigora não apenas entre Estados-Membros mas igualmente entre Estados-Membros e Estados terceiros (cf., entre outros, o Acórdão dado no Processo C-45/17).

Desta forma, importa concluir que efetivamente o princípio em questão se opõe a que seja aplicada uma taxa agravada às mais-valias na venda de imóveis obtidas por residentes na UE ou, como é o caso, em países terceiros.

Não obstante, estipula o artigo 65.º do TFUE:

1. O disposto no artigo 63.º não prejudica o direito de os Estados-Membros:

a) Aplicarem as disposições pertinentes do seu direito fiscal que estabeleçam uma distinção entre contribuintes que não se encontrem em idêntica situação no que se refere ao seu lugar de residência ou ao lugar em que o seu capital é investido;

b) Tomarem todas as medidas indispensáveis para impedir infrações às suas leis e

regulamentos, nomeadamente em matéria fiscal e de supervisão prudencial das instituições financeiras, preverem processos de declaração dos movimentos de capitais para efeitos de informação administrativa ou estatística, ou tomarem medidas justificadas por razões de ordem pública ou de segurança pública.

Na situação concreta, a única diferença das situações abrangidas pela taxa de 28% e pela taxa agravada de 35% refere-se à residência dos sujeitos passivos, pelo que são contribuintes que se encontram “em idêntica situação”, não sendo aplicável a exceção prevista na alínea a).

No que se refere à alínea b), e conforme assinalam os Requerentes, no âmbito do processo n.º C-35/11, de 13 de novembro de 2012, o TJUE decidiu que uma restrição à liberdade dos movimentos de capitais “*só pode ser admitida se se justificar por uma razão imperiosa de interesse geral. Mas é ainda necessário, nesse caso, que seja adequada para garantir a realização do objetivo em causa e que não ultrapasse o necessário para atingir esse objetivo*”.

E é neste contexto que tem de se analisar a situação concreta, sendo certo que se constata existir um conjunto de normas no sistema fiscal português que discriminam negativamente os residentes em “países da lista”, designadamente com tributações autónomas em sede de IRC, taxas de IMT e IMI agravadas, restrição de isenções, prazos de caducidade alargados, etc.

E que, supostamente, pretende-se com essas medidas de discriminação negativa desincentivar a utilização de jurisdições de baixa tributação (ou mesmo nula), como medida geral de combate à evasão fiscal.

Numa primeira análise, sempre se dirá que é de duvidosa compatibilidade com o TFUE o estabelecimento de medidas de discriminação negativa, e de carácter geral, para pessoas (físicas) que sejam residentes num “país da lista”, uma vez que as pessoas têm de residir num qualquer lugar, decisão que pode advir da nacionalidade ou das suas próprias opções de vida. De facto, muitos portugueses vivem e trabalham em “países da lista”, mas mantêm a ligação com Portugal, incluindo interesses patrimoniais e financeiros. Outros, por exemplo, são nacionais desses países, aí residem, e têm diversos investimentos em Portugal.

Há, pois, que concluir que uma medida de discriminação “cega” aplicada a pessoas (físicas) não encontra respaldo na citada interpretação do TJUE de que não pode a legislação nacional ultrapassar “o necessário para atingir o objetivo”, que, neste caso, seria o combate à evasão fiscal.

A este propósito, e sobre a mesma questão em debate, transcreve-se parte da fundamentação dada por este Tribunal Arbitral no Acórdão do Processo 217/2021-T:

“Por outro lado, no caso de pessoas singulares, representa um tratamento discriminatório injustificado, pois condicionaria a possibilidade de investirem ou deterem ativos em Portugal em condições idênticas às demais, apenas com fundamento na residência, quando não se suscitam, em relação às mesmas, as considerações pertinentes à criação “artificial” (de sociedades ou entes coletivos e equiparados) em territórios de baixa ou nula tributação, pois não são entes ficcionados pelo direito (não resultam de criação jurídica), nem “utilizáveis” ou manipuláveis para fins fiscais de forma semelhante.

Assim mesmo o entendeu o legislador português, em relação aos três impostos sobre o património que consagram a tributação agravada de entidades residentes em territórios com regime fiscal mais favorável, conferindo tratamento distinto aos entes jurídicos e às pessoas individuais, no sentido que aqui se preconiza, pois, de outro modo, resultaria prejudicada, de forma intolerável, a liberdade de escolha do país de residência, quantas vezes motivada por atendíveis razões de melhoria de condições de vida (a título de exemplo, refira-se a empregabilidade ou salários superiores, como sucede com inúmeros cidadãos portugueses atualmente a trabalhar nos Emiratos Árabes Unidos), totalmente alheias a intuítos fiscais. Pelo que se afigura ser uma medida que não passa o teste da “necessidade”, de acordo com o parâmetro que o próprio legislador nacional aplicou nos demais impostos aqui referidos.

Por outro lado, de forma a que não resultasse violado o princípio da proporcionalidade, afigura-se ainda que, pelo menos, teria de dar-se a possibilidade de as pessoas físicas afastarem o pressuposto que está subjacente à taxa agravada, que é o da evasão e fraude fiscal, nomeadamente através da demonstração da efetividade e substância da residência adotada,

sob pena de a relação apurada entre a gravidade do sacrifício imposto pelo meio adotado e a importância dos interesses públicos que o justificam ser desrazoável.

No caso concreto, os Requerentes residem no país da sua nacionalidade, pelo que nem sequer se suscitam considerações de mudança ou adoção de residência gizadas por finalidades ou objetivos fiscais, correspondendo de forma linear ao caso geral: a maioria dos cidadãos residem no país de que são nacionais.

A liberdade de circulação de capitais entre os Estados Membros e países terceiros, consagrada no artigo 63.º do TFUE tem efeito direto e confere aos particulares direitos que estes podem invocar em juízo (v. parágrafo 24 do acórdão do Tribunal de Justiça, de 24 de novembro de 2016, processo C-464/14, e demais jurisprudência aí citada).

À face do exposto, conclui-se que a tributação agravada das pessoas singulares, aqui Requerentes, nos moldes previstos no artigo 72.º, n.º 17, alínea d) do Código do IRS, constitui uma restrição à liberdade de circulação de capitais contrária ao disposto no artigo 63.º do TFUE, por consubstanciar um tratamento discriminatório injustificado e desproporcionado, pelo que deve ser desaplicada e manter-se a tributação à taxa geral prevista no n.º 1, alínea a) do mesmo artigo.

Esta solução coaduna-se igualmente com o princípio da unidade do sistema jurídico assegurando a coerência sistemática dos diversos impostos (IRS, IMT, IMI e AIMI)”.

No caso concreto acrescenta-se ainda que Portugal tem com os Emirados Árabes Unidos uma Convenção para evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, que prevê, no seu artigo 26.º, a troca de informações entre Estados, tornando ainda mais desproporcionada a aplicação de uma taxa agravada a pessoas singulares aí residentes, só porque são aí residentes.

2.3 Quanto ao reenvio prejudicial

Estando em causa princípios de Direito da UE, o Tribunal ponderou a possibilidade de reenvio prejudicial para o TJUE, tendo convidado as partes a pronunciarem-se sobre uma eventual decisão nesse sentido e quanto à formulação das respetivas questões.

Conforme decidiu o STA no Acórdão dado no Processo 2426/21.7T8VCT-C.S1, de 29/11/2022:

“IV- É entendimento jurisprudencial pacífico (quer a nível nacional quer do Tribunal Europeu) que o reenvio prejudicial não é obrigatório, mesmo quando o tribunal decide em última instância, desde que a norma a aplicar for de tal modo clara e evidente que não deixa qualquer dúvida razoável quanto à sua interpretação quer para o tribunal que aprecia quer para os demais tribunais dos Estados Membros.

V- A obrigação de reenvio prejudicial decorrente do art. 267º, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia cede quando a interpretação dos dispositivos em causa seja clara e não suscite, por isso, dúvida razoável”.

No Acórdão CILFIT (Processo n.º 283/81), o TJUE postula que o reenvio encontra o seu limite no facto de o TJUE ter já lidado com a questão de direito controvertida, independentemente de os processos que dão origem a essa questão não terem a mesma natureza, nem as questões serem idênticas.

Ponderadas as diversas decisões que têm vindo a ser tomadas pelo TJUE quanto à compatibilidade de diversas normas fiscais com a livre circulação de capitais, e em particular quanto à interpretação restritiva que o TJUE tem feito à ressalva prevista no artigo 65.º, n.º 1, alínea b), do TFUE, considera o Tribunal que dúvidas não se suscitam quanto à incompatibilidade da aplicação da taxa agravada de 35% para pessoas singulares residentes em “países da lista” com o previsto no artigo 63.º, n.º 1, do TFUE.

Nesse sentido, o Tribunal decide que não se justifica o reenvio prejudicial desta questão para o TJUE, julgando o PPA totalmente procedente.

Resta também notar que são conhecidas duas decisões do CAAD no mesmo sentido, a dada no já citado processo n.º 217/2021-T e no processo n.º 918/2023-T.

3. Do pedido de juros indemnizatórios

A Requerente pede que lhe seja reembolsado o valor de IRS pago em excesso, bem como a atribuição de juros indemnizatórios.

Nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, *“são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”*.

Sendo o IRS um imposto cuja liquidação compete aos Serviços, embora precedida de declaração pelos contribuintes, esta padece de erro de direito imputável à Requerida, por aplicação de normas nacionais que violam o Direito da União Europeia.

Segundo a jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Administrativo, entende-se que a AT *“atuou, assim, com erro ao aplicar as normas internas, desaplicando as normas comunitárias que ao caso seriam as adequadas conforme entendeu a sentença em apreciação. E este erro é imputável aos serviços, entendidos estes em sentido global, como se escreveu no Ac. deste STA, de 28-11-01, Rec. 26.405, citando Freitas do Amaral, Direito Administrativo, vol. III pag. 503”* (Cf. Acórdão dado no processo n.º 026690, de 06/02/2002).

Tem de concluir-se, face ao julgado, ter havido erro imputável à AT, pelo que deve ser reconhecido o direito a juros indemnizatórios, contáveis desde a data do pagamento em excesso até à data do processamento da respetiva nota de crédito, nos termos do artigo 61.º, n.º 5, do CPPT, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º1, alínea a), do RJAT, calculados sobre a quantia indevidamente paga pela Requerente, à taxa dos juros legais, em conformidade com o disposto nos artigos 43.º, n.º 4 e 35.º, n.º 10, ambos da LGT.

VI. DECISÃO

De harmonia com o exposto, decide o Tribunal Arbitral:

- a) Julgar a ação procedente, devendo a liquidação n.º 2024... ser anulada e emitida outra que considere a taxa de 28% e não 35%;
- b) Condenar a Requerida ao reembolso do valor correspondente ao IRS pago em excesso em resultado do diferencial de taxa, bem como ao pagamento de juros indemnizatórios sobre esse valor, contado desde a data do pagamento indevido.

VII. VALOR DO PROCESSO

Os Requerentes indicam como valor da causa o montante de € 3.027,36, que, no seu entender, corresponde ao reembolso que lhes é devido, em virtude da peticionada anulação parcial da liquidação contestada. Porém, conforme bem observa a Requerida, nos termos do artigo 97.º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, quando seja impugnada a liquidação o valor do processo é o da importância cuja anulação se pretende.

Na verdade, a Requerente não indicou como valor do processo a importância da liquidação que pretende ver anulada (e que depois originaria o consequente reembolso, porventura no valor que indica). Indicou, isso sim, o valor que pretende ver reembolsado, não tendo por isso cabimento na norma citada. Desta forma, assiste razão à Requerida, pelo que o valor da causa deve ser fixado em € **15.080,80**.

De notar que tal retificação do valor não tem influência na competência deste Tribunal Arbitral, na medida em que se situa dentro do limite da competência do Tribunal singular.

VIII. CUSTAS

Custas no montante de € **918,00**, a cargo da Requerida, por decaimento, de acordo com a Tabela I anexa ao RCPAT e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4 do RJAT, 4.º, n.º 5 do RCPAT e 527.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 06 de dezembro de 2024

O Árbitro,

Jorge Belchior de Campos Lares