

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 835/2024-T

Tema: IRS. Transparência fiscal. Dedução à coleta de crédito de imposto devida no âmbito do SIFIDE II.

SUMÁRIO

A dedução à coleta de despesas de investigação e de desenvolvimento elegíveis no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II), quando haja lugar à imputação da matéria tributável aos sócios de sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal, mesmo que estes sejam pessoas singulares, só pode reger-se pelo disposto no artigo 90.º do Código do IRC, não sendo aplicável o limite estabelecido no artigo 78.º, n.º 7, do Código do IRS.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Dr. Manuel Lopes da Silva Faustino, que também usa Dr. Manuel Faustino, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral no processo identificado em epígrafe, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A...**, contribuinte n.º ... e **B...**, contribuinte n.º ..., residentes na Rua ... n.º ..., ..., ..., ...-..., Lisboa (**Requerentes** ou **o Requerente**), vieram, em 2 de julho de 2024, nos termos e para efeitos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e no artigo 10.º, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“**RJAT**”), requerer a constituição de tribunal arbitral singular e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“**PPA**”) para apreciação da legalidade dos atos de liquidação de IRS, do período de tributação de 2020, n.º 2021..., e de juros compensatórios n.º 2021..., num total de € 53.147,21 bem como da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2021... apresentada para o efeito em de 2023.
2. É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (“**AT**” ou “**Requerida**”).
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD, e automaticamente notificado à Requerida.

1.

4. Em 10 de setembro de 2024, foi comunicada, pelo Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, a constituição do presente tribunal arbitral singular, nos termos da alínea c) do número 1 do artigo 11.º do RJAT.
5. No PPA, o Requerente pretende, em síntese, a anulação do ato de indeferimento da reclamação graciosa previamente apresentada e, em consequência, a anulação parcial dos atos tributários sindicados por vício de violação de lei e de inconstitucionalidade de norma, e, bem assim, o reconhecimento do direito dos Requerentes à restituição da quantia de € 35.714,71, relativa ao IRS a mais liquidado com referência ao ano de 2020, com as demais consequências legais, mormente o reconhecimento do direito ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”).
6. Como fundamento da sua pretensão, o Requerente alegou, em resumo, que, sendo sócio de uma sociedade de profissionais sujeita ao regime de transparência fiscal consagrado no artigo 6.º do Código do IRC, a qual obteve um benefício fiscal consistente em dedução à coleta no âmbito do SIFIDE II, tem a obrigação de ser tributado em IRS diretamente, por imputação, pela parte que lhe corresponder na matéria coletável por aquela determinada, mas tem igualmente o direito à dedução à coleta de IRS dos benefícios fiscais obtidos pela sociedade e igualmente imputados, até ao limite da coleta de IRS correspondente ao rendimento líquido imputado.
7. Em 10 de setembro de 2024, foi proferido despacho arbitral tendo em vista a notificação do dirigente máximo do serviço da AT para (i) apresentar resposta e, querendo, solicitar a produção de prova adicional, nos termos do artigo 17.º, n.º 1, do RJAT, e, bem assim, (ii) remeter ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo, em cumprimento do disposto no artigo 17.º, n.º 2, do RJAT.
8. O Requerente, em síntese:
 - a. Suportou o pedido entendendo que, na liquidação de imposto em causa, a AT desconsiderou ilegalmente uma dedução à coleta associada ao Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento (SIFIDE), originariamente gerada na esfera de uma sociedade transparente e que lhe foi imputada nos termos legais e que a utilização dessa dedução na sua esfera pessoal fica sujeita aos (baixíssimos) limites previstos para as deduções de natureza pessoal no n.º 7 do artigo 78.º do CIRS;
 - b. Invocou que esta tese da AT não tem qualquer suporte legal e já foi afastada pelo Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) por Acórdão de 7 de junho de 2023, no Pº. 01301/21. OBERG e, também .por algumas decisões arbitrais do CAAD, transitadas em julgado, designadamente o Pº 260/2023-T.

- c. Juntou ainda Pareceres, que vão no sentido por eles preconizado, um da autoria dos Professores JOSÉ GUILHERME XAVIER DE BASTO e ANTÓNIO MARTINS, e outro do Professor JOSÉ CASALTA NABAIS.
9. A AT, por seu turno, contestando por impugnação, remete, no que diz respeito às liquidações impugnadas, para a decisão de indeferimento proferida na reclamação graciosa apresentada oportunamente pelos Requerentes, no essencial sustentada nas considerações de o benefício fiscal (SIFIDE II), ser dedutível à coleta por força da alínea k) do n.º 1 do art.º 78º do CIRS, mas ficar sujeito à ordem nele estabelecida e à limitação a que alude o seu n.º 7, consoante o escalão de IRS em que estiver incluído o sujeito passivo.
10. Ou seja, entende existir um teto global, considerando ainda que a referida alínea k) não faz qualquer distinção sobre a forma de manifestação dos benefícios fiscais elegíveis para dedução à coleta, ou seja, dos benefícios fiscais previstos no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e demais legislação complementar, pelo que, onde a lei não distingue não pode o intérprete distinguir (cfr. art.º 9º do CC), e, se fosse essa a intenção do legislador, este tê-lo-ia feito em termos precisos, concluindo pela improcedência do pedido.
11. Por despacho arbitral de 15 de outubro de 2024, ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e da livre determinação das diligências de prova necessárias (cf. artigo 16.º, alíneas c) e e), do RJAT), e considerando a inexistência de prova por produzir, o Tribunal Arbitral dispensou a realização da reunião do artigo 18.º do RJAT, e, bem assim, dispensou as alegações.

II. SANEADOR

12. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo dirigido à anulação, ainda que parcial, dos atos de liquidação de IRS e de ato de indeferimento de reclamação graciosa apresentada contra os mesmos (cf. artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 5.º do RJAT).
13. O PPA, apresentado em 2 de julho de 2024, é tempestivo porquanto foi cumprido o prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, conjugado com o artigo 102.º, n.º 1, alínea e), do CPPT, a contar da data presumida de notificação do ato de indeferimento da reclamação graciosa deduzida 31 de dezembro de 2021 contra os atos tributários impugnados, que ocorreu em 4 de abril de 2024, nos termos do n.º 1 do artigo 39.º do CPPT, conforme documento de expedição postal, datado de 01-04-2024 que integra o PA, Parte 2, junto pela Requerida.

14. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cf. 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).
15. Não foram identificadas nulidades ou exceções que obstem ao conhecimento do mérito.

III. FUNDAMENTAÇÃO

§ 1. Questões a decidir

16. Deve decidir-se nos presentes autos se:

- a. O indeferimento expresso da reclamação graciosa em referência tem ou não respaldo legal e, nessa medida, aferir da legalidade da liquidação de IRS relativa ao ano fiscal de 2020 efetuada com base na declaração de rendimentos apresentada pelos Requerentes, em 2021, dentro do prazo legal e, bem assim, da legalidade da liquidação de juros compensatórios liquidados nos termos dos números 6 e 7 do artigo 102.º do Código do IRS, por insuficiência das entregas por conta que deveriam ter sido efetuadas durante o ano de 2020 nos termos do n.º 1 do mesmo preceito;
- b. Os Requerentes têm direito a juros indemnizatórios nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT.

§ 2.º Matéria de facto

§ 2.º.1 Factos provados

17. Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se julgam provados:

- a. Os Requerentes são sujeitos passivos de IRS, casados e residentes em território português, tendo submetido a declaração de IRS com referência aos rendimentos obtidos no ano de 2020, identificada pelo n.º ...-2020-...-..., em 30-06-2020 - cfr. declaração de rendimentos de IRS, modelo 3, integrada no PA, Parte 2;
- b. A declaração de rendimentos antes identificada integrava o Anexo D (Transparência Fiscal - Imputação de Rendimentos), relativo a rendimentos obtidos pelo Reclamante e foi preenchido com os seguintes dados:

Quadro 4 - Imputação de Rendimentos:

- Entidade imputadora: NIPC ...
- % de imputação de Resultados: 44,40

- Resultados líquidos imputados: € 170.526,56

Quadro 9 - Deduções à coleta

- Benefícios Fiscais: € 35.810,58
(cfr. declaração mod. 3 antes identificada);
- c.** O Reclamante é sócio da sociedade sujeita ao regime de transparência fiscal "C... - Sociedade de Advogados, SPRL", nela detendo uma participação social de 44.40%, conforme a declaração IES da mesma sociedade, apresentada à AT, facto dado como provado na informação fundamentadora da decisão proferida na reclamação graciosa - cfr. PA;
- d.** Na mesma informação se dá como provado que, na IES referida, consta, no quadro próprio, o montante de benefícios fiscais obtidos, no valor total de 80.645,45 € - Cfr. PA;
- e.** A sociedade "C... - Sociedade de Advogados, SPRL" obteve o direito, de acordo com declaração emitida pela Agência Nacional de Inovação, ao benefício fiscal, na modalidade de crédito fiscal, de € 82.500,00 - cfr. Doc. 6 junto pelo Requerente;
- f.** A liquidação de IRS efetuada aos requerentes, com base nos elementos constantes da declaração de rendimentos mod. 3 apresentada com referência ao ano de 2020, desconsiderou integralmente a dedução à coleta do imposto do benefício de crédito fiscal invocado no anexo D já referido - cfr. ponto IV.3 da Informação fundamentadora da decisão proferida no processo de reclamação graciosa que integra o PA.
- g.** O Requerente efetuou um pagamento por conta, no montante de € 16.633,00, em 27 de novembro de 2020;
- h.** A decisão de indeferimento da reclamação graciosa deduzida em tempo e com legitimidade pelos requerentes, funda-se, por remissão, na Informação Instrutória nela prestada e que, na parte relevante, se expressa nos seguintes termos:

V – ANÁLISE DO PEDIDO E PARECER

Analisada toda a documentação constante do processo e consultada a base de dados do sistema informático da AT, cumpre informar o seguinte:

V.1. – LIQUIDAÇÃO DE IRS

V.1.1. A pretensão dos ora reclamantes tem enquadramento no art.º 35º e seguintes do Decreto-Lei nº162/2014, de 31-10 (Código Fiscal do Investimento - CFI), no qual se encontra previsto o

Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE II), o qual visa apoiar atividades de investigação e desenvolvimento.

V.1.2. Assim, no âmbito deste incentivo, e nos termos do art.º 36.º do CFI, são despesas de investigação, as realizadas pelo sujeito passivo de IRC com vista à aquisição de novos conhecimentos através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos com vista à descoberta ou melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de fabrico.

V.1.3. Nos termos do n.º 1 do art.º 38.º do CFI, são beneficiários do SIFIDE II, os sujeitos passivos de IRC residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável nesse território, que tenham despesas com investigação e desenvolvimento.

V.1.4. As condições para esses sujeitos passivo beneficiarem do SIFIDE II, previstas no n.º 1 do art.º 38.º e no art.º 39.º do CFI, são as seguintes:

- a) devem ter realizado despesas de investigação e desenvolvimento não comparticipadas a fundo perdido;*
- b) o seu lucro tributável não pode ter sido determinado por métodos indiretos;*
- c) não podem ser devedores ao Estado e à Segurança Social de quaisquer impostos ou contribuições ou tenham o pagamento devidamente assegurado.*

V.1.5. Relativamente às despesas elegíveis encontram-se previstas no art.º 37.º do CFI, encontrando-se prevista a concretização da usufruição do benefício fiscal, no n.º 1 do art.º 38.º do CFI, através da dedução ao valor da coleta de IRC apurado nos termos da al. a) do n.º 1 do art.º 90.º do CIRC, nos termos aí previstos.

V.1.6. Realça-se que aquela dedução deve ser comprovada, nos termos do art.º 40.º do CFI, através de declaração comprovativa, a requerer pelas entidades interessadas, ou prova da apresentação do pedido de emissão dessa declaração, de que as atividades exercidas ou a exercer correspondem efetivamente a ações de investigação ou desenvolvimento (I & D), dos respetivos montantes envolvidos, do cálculo do acréscimo das despesas em relação à média dos dois exercícios anteriores e de outros elementos considerados pertinentes, emitida pela Agência Nacional de Inovação, S. A., no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial, a integrar no processo de documentação fiscal do sujeito passivo a que se refere o artigo 130.º do Código do IRC.

V.1.7. No caso em apreço, estamos perante uma sociedade de transparência fiscal, da qual é sócio o ora reclamante A..., pelo que, mostrando-se observadas as referidas condições em matéria de SIFIDE, a dedução é imputada aos respetivos sócios ou membros, nos termos do n.º 3 do art.º 6.º do CIRC, e deduzida, nos termos do n.º 5 do art.º 90.º do CIRC, ao montante apurado com base na matéria coletável que tenha tido em consideração a imputação prevista no mesmo artigo.

V.1.8. Na reclamação apresentada, para efeitos de prova do alegado, os reclamantes protestaram juntar aos autos, entre outro, o comprovativo emitido pela Agência Nacional de Inovação, porém, não o tendo feito, foram notificados, através do ofício n.º ... de 2023-12-21, para, no prazo de 10 dias, apresentarem os elementos em falta.

V.1.9. Através de requerimento remetido em 2021-01-05 (entrada GPS 2024... de 2024-01-08), os reclamantes vieram solicitar a prorrogação daquele prazo por mais 10 dias, a qual foi concedida.

V.1.10. Os reclamantes foram notificados da concessão da prorrogação de prazo peticionada, através do ofício n.º ... de 2024-01-09, porém, até à presente data, não juntaram aos autos o documento em falta, o qual se mostra determinante para comprovar o benefício peticionado.

V.1.11. Posto isto, não se afigura que constem dos autos elementos que permitam comprovar que a referida sociedade realizou despesas de I&D suscetíveis de serem enquadradas no art.º 36.º e n.º 1 do art.º 37.º do CFI.

V.1.12. Sem prescindir, sempre se diga que o reclamante A... entende ter direito à dedução à coleta do montante correspondente à sua participação na sociedade (44,40%) e, como tal, declarou no campo 902 do quadro 9 do anexo D da respetiva declaração de rendimentos o valor de € 35.810,58.

V.1.13. No entanto, ainda que o benefício petitionado viesse a ser comprovado, sempre se diga que relativamente às deduções à coleta, dispõe o n.º 1 do art.º 78.º do CIRS, que “à coleta são efetuadas, nos termos dos artigos subsequentes, as seguintes deduções relativas:

- a) Aos dependentes do agregado familiar e aos ascendentes que vivam em comunhão de habitação com o sujeito passivo;
- b) Às despesas gerais familiares;
- c) Às despesas de saúde e com seguros de saúde; d) Às despesas de educação e formação;
- d) Aos encargos com imóveis;
- e) Às importâncias respeitantes a pensões de alimentos;
- f) À exigência de fatura;
- g) Aos encargos com lares;
- h) Às pessoas com deficiência;
- i) À dupla tributação internacional;
- j) Aos benefícios fiscais”

V.1.14. O n.º 3 do mesmo preceito legal determina que “as deduções referidas neste artigo são efetuadas pela ordem nele indicada (...)”.

V.1.15. Dispõe a al. c) do n.º 7 do mesmo preceito legal que a soma das deduções à coleta previstas nas alíneas c) a h) e k) do n.º 1 não pode exceder, por agregado familiar, “para os contribuintes que tenham um rendimento coletável superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68.º, o montante de € 1.000”, sendo este limite “majorado 5% por cada dependente ou afilhado civil” nos agregados com 3 ou mais dependentes, conforme dispõe o n.º 8 do art.º 78.º do CIRS.

V.1.16. Ora, no caso em apreço, os reclamantes tiveram, no ano de 2020, um rendimento coletável superior ao valor do último escalão (€ 80.882,00), conforme a seguir se discrimina:

i) Rendimento Global: € 184.964,55

ii) Deduções à coleta:

Dependentes (2 dependentes): € 1.200,00

Despesas gerais familiares: € 500,00

Despesas de saúde: € 274,47

Despesas de educação: € 800,00

Despesas de imóveis: € 7,12

Exigência de fatura: € 18,97

Benefícios fiscais (SIFIDE): € 35.810,58

Total de deduções à coleta considerados na liquidação: € 2.700,00

Limite: € 1.000,00

V.1.17. Sendo o SIFIDE um benefício fiscal, o mesmo é deduzido à coleta por força da alínea k) do n.º 1 do artigo 78.º do CIRS, ficando, no entanto, sujeito à aludida limitação.

V.1.18. Assim, ainda que se encontrasse devidamente comprovada a existência do benefício fiscal peticionado, o que não se verifica, sempre se diga que por força da referida limitação, e da necessidade de respeitar a ordem estabelecida no n.º 1 do artigo 78.º do CIRS, não seria possível deduzir à coleta a o montante referente aos benefícios fiscais, em concreto a dedução referente ao SIFIDE.

V.1.19. No entendimento dos reclamantes, o n.º 7 do art.º 78.º do CIRS não tem aplicação às deduções à coleta geradas na esfera das sociedades transparentes e imputadas aos sócios, porquanto, segundo alegam, aquele normativo refere-se exclusivamente às deduções à coleta de que os sujeitos passivos beneficiam por efeito do disposto nas alíneas a) a i) e na alínea k) do n.º 1 desse mesmo artigo.

V.1.20. Sucede que, salvo melhor juízo, a alínea k) do n.º 1 do artigo 78.º do CIRS, onde está prevista a dedução à coleta, em sede de IRS, referente a benefícios fiscais, não restringe o seu âmbito de aplicação, como pretendem defender os reclamantes, aplicando-se, assim, a todos os benefícios fiscais, legalmente previstos, que produzem efeitos na esfera de pessoa singular, no âmbito de uma liquidação do IRS (se fosse intenção do legislador afastar a sua aplicação em algumas situações, o mesmo tê-lo-ia feito em termos precisos, o que não sucedeu).

V.1.21. Sendo o SIFIDE um benefício fiscal, previsto no artigo 35.º e seguintes do CFI, e dado que o mesmo respeita a uma sociedade de transparência fiscal, a sua dedução, a operar na esfera dos sócios, em função da imputação que lhes cabe, é efetuada apenas e só à coleta apurada, em sede de IRS.

V.1.22. De salientar que a Direção de Serviços do IRS se pronunciou sobre a matéria em discussão em informação sancionada por despacho da sua Diretora de Serviços em 2023-10-25, a qual se anexa à presente informação, dela fazendo parte integrante.

V.1.23. Na mencionada informação, a Direção de Serviços do IRS veiculou o seguinte entendimento:

“sendo o SIFIDE um benefício fiscal o mesmo é deduzido à coleta por força da alínea k) do n.º 1 do artigo 78.º do CIRS, mas fica sujeito à limitação referida, pelo que, por força da referida limitação, e da necessidade de respeitar a ordem estabelecida no n.º 1 do art.º 78.º do CIRS, (...) apenas é possível deduzir à coleta a dedução referente aos benefícios fiscais, em concreto a dedução referente ao SIFIDE nos termos calculados anteriormente”.

V.1.24. Posto isto, a liquidação controvertida não carece de qualquer correção, pois como já se evidenciou, não ficou comprovada nos autos a existência do benefício fiscal peticionado e, ainda que assim não fosse, aquele benefício fiscal não poderia impactar no resultado do imposto apurado por força da alínea c) do n.º 7 e o n.º 8 do artigo 78.º do CIRS.

V.2. – LIQUIDAÇÃO DE JUROS COMPENSATÓRIOS

V.2.1. Os reclamantes vêm ainda alegar a ilegalidade da liquidação de juros compensatórios de pagamentos por conta, porquanto, segundo alegam, não existe retardamento na entrega do imposto e não se verifica um retardamento culposos do pagamento.

V.2.2. O n.º 1 do art.º 102.º do CIRS determina que “A titularidade de rendimentos da categoria B determina, para os respetivos sujeitos passivos, a obrigatoriedade de efetuarem três pagamentos por conta do imposto devido a final, até ao dia 20 de cada um dos meses de julho, setembro e dezembro”.

V.2.3. Conforme decorre do n.º 2 do art.º 20.º do CIRS, o rendimento resultante da imputação efetuada, nos termos do art.º 6.º do Código do IRC, aos sócios das sociedades transparentes, integra-se como rendimento da categoria B.

V.2.4. Assim, o reclamante encontra-se obrigado a efetuar pagamentos por conta e, em resultado do disposto no n.º 2 do art.º 102.º do CIRS, o valor de cada pagamento por conta ascendia a € 16.633,00.

V.2.5. De acordo com a informação constante das bases de dados da AT, com referência aos pagamentos por conta devidos no ano de 2020, o reclamante A... procedeu ao pagamento de um pagamento por conta, no valor total de € 16.633,00, em 2020-11-27.

V.2.6. O n.º 1 do art.º 91.º do CIRS determina que “Sempre que, por facto imputável ao sujeito passivo, for retardada a liquidação de parte ou da totalidade do imposto devido ou a entrega de imposto a pagar antecipadamente, ou retido ou a reter no âmbito da substituição tributária, acrescem ao montante do imposto juros compensatórios nos termos do artigo 35.º da lei geral tributária”.

V.2.7. Consequentemente, não tendo o reclamante A... procedido à regularização dos pagamentos por conta devidos, foi emitida a liquidação de juros compensatórios controvertida, tendo por base os seguintes elementos:

Período de cálculo 2020 -12-22 a 2021-06-30

Valor base (€) - 33.183,20

Taxa (%) - 4,000

Montante (€) - 694,57

V.2.8. Os reclamantes vêm alegar que não existe nenhum retardamento na entrega do imposto (cfr. art.º 68.º da reclamação).

V.2.9. Sucede que, tal alegação decorre do facto de, no entendimento dos reclamantes, o limite estabelecido no n.º 7 do art.º 78.º do CIRS não ter aplicação às deduções à coleta geradas na esfera das sociedades transparentes e imputadas aos sócios, o que, conforme decorre do anteriormente exposto, não se verifica.

V.2.10. Os reclamantes salientam ainda que a legislação vigente (cfr. n.ºs 4 e 5 do art.º 102.º do CIRS) permite reduzir ou não realizar os pagamentos por conta apurados pela AT quando verifiquem que esses pagamentos não serão necessários para satisfazer o imposto a liquidar a final.

V.2.11. A este respeito, importa recordar que o montante de imposto apurado na liquidação de IRS controvertida ascende a € 52.452,64, sendo, por isso, evidente que as condições de que dependia a redução ou não realização dos pagamentos por conta não se mostravam verificados.

V.2.12. Finalmente, os reclamantes vêm alegar que “(...) a Administração tributária não demonstrou (...) a verificação do pressuposto subjetivo da liquidação dos juros compensatórios, provando que os montantes não liquidados se deveram a uma conduta culposa dos sujeitos passivos”, sendo que, no entendimento daqueles, “o retardamento da liquidação sempre teria que ser qualificado como (...) um erro desculpável dos contribuintes” (cfr. art.ºs 76.º e 83.º do requerimento de reclamação).

V.2.13. *Sucede que, salvo melhor juízo, conforme melhor consta dos pontos V.1.13. a V.1.24 supra, afigura-se claro que, à luz das regras vigentes insertas no CIRS, sendo o SIFIDE um benefício fiscal o mesmo é deduzido à coleta de IRS por força da alínea k) do n.º 1 do artigo 78.º do CIRS, encontrando-se, por isso, abrangido pelo disposto nos n.ºs 7 e 8 do artigo 78.º do mesmo Código.*

V.2.14. *Assim sendo, não poderiam os reclamantes deixar de estarem cientes da obrigação de procederem aos devidos pagamentos por conta, conforme estabelecido no art.º 102.º do CIRS, sendo que, a sua não realização só aos mesmos poderá ser imputada.*

V.3. *Finalmente, importa referir que, in casu, não se verificam os pressupostos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT, pelo que não há direito ao pagamento de juros indemnizatórios.*

VI – CONCLUSÃO E PROJETO DE DECISÃO

Face ao exposto, propõe-se o indeferimento do pedido, com os fundamentos acima expostos.

Assim, dever-se-á proceder à notificação dos sujeitos passivos para, querendo, se pronunciarem sobre o presente projeto de decisão da reclamação, nos termos da al. b) do n.º 1 do art.º 60.º da LGT.

§ 2.º.2 Factos não provados

18. Com relevo para a decisão, não ficaram provados os seguintes factos:

- a. A verificação dos pressupostos legais, suscetíveis de serem apresentados sob a forma de uma ou mais fórmulas algébricas construídas em conformidade com o disposto na lei, para que possa efetuar-se a liquidação de juros compensatórios sobre importâncias que deviam ter sido entregues a título de pagamentos por conta e que o não foram;
- b. O montante total dos pagamentos por conta que deveriam ser efetuados e a data da liquidação com base na qual os mesmos foram calculados.

§ 2.º.3 Motivação quanto à matéria de facto

19. Cabe ao Tribunal selecionar os factos relevantes para a decisão e discriminar a matéria provada e não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

20. Os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito (cf. artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

21. Consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, tendo por base a prova documental junta aos autos, e considerando as posições assumidas pelas partes, e não contestadas, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT.

22. Não procede, pois, a alegação da AT em cujos termos os "*Serviços da AT [concluíram] que não se afigura que constem dos autos elementos que permitam comprovar que a referida sociedade realizou despesas de I&D suscetíveis de serem enquadradas no art.º 36.º e n.º 1 do art.º 37.º do CFI*" - Cfr. artigo 25.º da Resposta. Aliás,
23. Como se viu, são os próprios Serviços da AT a confirmar que na declaração da IES apresentada pela sociedade constavam os elementos necessários para aferir do valor da imputação efetuada pelo Requerente, competindo, face ao disposto no n.º 1 do artigo 75.º da LGT, à referida sociedade, e não ao seu sócio, comprovar os factos constitutivos do direito invocado.
24. Por outro lado, sublinha-se que, como decorre dos factos dados como provados, os Requerentes juntaram, com o PPA, sob o **documento n.º 6**, portanto em tempo, a declaração da Agência Nacional de Inovação que certifica o crédito fiscal que se constituiu na esfera jurídica da sociedade de advogados de que o Requerente é sócio.

§ 3.º Matéria de Direito

25. São três as questões de direito a que o Tribunal deve responder:
- Quanto à matéria de fundo, a questão está em saber se a dedução à coleta de despesas de investigação e de desenvolvimento elegíveis no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II), se encontra sujeita ao limite estabelecido na alínea c) do n.º 7 do artigo 78.º do Código do IRS quando haja lugar à imputação do rendimento tributável aos sócios de sociedades profissionais no âmbito do regime de transparência fiscal;
 - Quanto à liquidação de juros compensatórios por não entrega dos pagamentos por conta, durante o ano de 2020, conforme notificação que lhe havia sido oportunamente feita, a questão a decidir cinge-se à verificação ou não dos pressupostos de que a lei faz depender a sua não efetivação ou redução;
 - Se são ou não devidos juros indemnizatórios a favor dos Requerentes.

§ 3.º.1 Dedução à coleta de IRS do crédito de imposto imputado de acordo com o regime de transparência fiscal.

26. A doutrina junta pelos Requerentes, que muito se aprecia e respeita, defende a inaplicabilidade ao caso concreto dos limites a que alude o artigo 78º do CIRS, o que vai ao encontro da perspetiva dos Requerentes.
27. Questão homóloga foi já apreciada, no âmbito do CAAD, em diversos processos arbitrais, designadamente: 487/2024-T; 221/2024-T; 208/2024-T; 260/2023-T; 251/2023-T;

807/2022-T; 336/2022-T; 93/2022-T; 431/2021-T. Com exceção deste último, citado pela Requerida, a decisão neles proferida foi favorável aos Requerentes, quer em tribunais singulares, quer em tribunais coletivos, havendo nestes apenas a registar um voto de vencido, igualmente citado pela Requerida, no processo 93/2022-T.

- 28.** Entretanto, e embora com um voto de vencido igualmente citado pela Requerida, pronunciou-se o venerando STA, no Acórdão de 07-06-2023 tirado no Processo 0131/21.0BEBRG, em recurso de sentença jurisdicional proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, interposto pela AT, no sentido de considerar que o crédito fiscal, por dedução à coleta, imputado ao sócio de uma sociedade transparente, se rege pelo disposto no artigo 90.º do Código do IRC, não lhe sendo aplicável o limite estabelecido no artigo 78.º do Código do IRS.
- 29.** O signatário integrou o Tribunal coletivo constituído no Pedido de Decisão Arbitral n.º 93/2022-T e decidiu, em Tribunal singular, o processo 807/2022-T. E não antevê razões para alterar a posição neles firmada.
- 30.** Na verdade, mesmo antes de se atender especificamente às questões suscitadas pelo regime de transparência fiscal no que diz respeito aos seus sócios, pessoas singulares, sempre haveria de ter-se em conta a inadmissibilidade de discriminações negativas relativamente aos benefícios que consistem em dedução à coleta e que têm na origem rendimentos obtidos e integráveis em qualquer das categorias do imposto. Basta a constatação de que, se, em vez do benefício da dedução à coleta, o legislador tivesse consagrado uma isenção total ou parcial do rendimento, não haveria para esta qualquer limite¹. Os limites, que, de resto, se afiguram contestáveis à luz dos princípios da legalidade, da igualdade e da proporcionalidade, impostos no IRS aos benefícios fiscais que consistem em deduções à coleta, conforme consagrado no artigo 78.º do respetivo código, integram-se sistemática e objetivamente na fase sintética do imposto e, em nosso entender, na sua dimensão de imposto pessoal, tendo substituído a anterior pessoalização de imposto que se traduzia nos "abatimentos ao rendimento líquido total", ocorrida em 1998, operando, assim, ao nível da determinação da matéria coletável. Os benefícios fiscais ali referidos são, a não ser que a lei expressamente os submeta aos limites do n.º 7 do artigo 87.º, pois, por natureza, os que não têm a ver com o elemento objetivo do facto tributário, mas tão só com o seu elemento subjetivo.
- 31.** Se recuarmos às origens, facilmente constataremos que, quando o IRS e o IRC, entraram em vigor, em 01-01-1989, o regime de transparência fiscal não tinha sido suficientemente

¹ Esta é apenas uma forma de expressão. Reconhece-se a legitimidade da imposição de limites, desde que determinados em função da coleta imputável aos rendimentos que estão na origem dos benefícios. Esse é, aliás, o modelo adotado no IRC. Porém, este é um imposto que trata sinteticamente o rendimento e que não tem preocupações, muito menos de natureza constitucional, em "pessoalizar ou personalizar o imposto".

integrado no Código do IRS, talvez porque, sendo uma realidade nova no nosso ordenamento jurídico tributário, mimético de regime semelhante então consagrado em Espanha e, entretanto, revogado, se lhe não anteviesse a integralidade das consequências da "imputação ao sócio". A norma da "imputação especial" constante do Código do IRS, ao tempo o artigo 19.º, atualmente o artigo 20.º, singelamente determinava Que "*constitui rendimento dos sócios ou membros das entidades referidas no artigo 5.º do Código do IRC, que sejam pessoas singulares, o resultante da imputação efectuada nos termos e condições nele constantes*". E o então artigo 80.º, subordinado à epígrafe "Deduções à coleta", no seu n.º 5, apenas previa, genericamente, da dedução à coleta "[d]os pagamentos por conta do imposto e as importâncias retidas na fonte que tenham aquela natureza, respeitantes ao mesmo período de tributação" - tal como, curiosamente, o n.º 2 do atual artigo 78.º dispõe, não se referindo às "retenções imputadas", isto é, às retenções eventualmente sofridas pela sociedade transparente e que, obviamente, são imputadas aos sócios.

- 32.** Comprova-o o facto de em 1990, o primeiro ano em que o problema se colocou, ter sido emitida a Circular 8/90, em cujos n.ºs 4 e 5 se resolveu - parece que até hoje - a dedutibilidade em IRS das retenções sofridas, a título de IRC, à sociedade e imputadas aos sócios. Não se antevê razão substantiva válida para que um benefício fiscal consistente num crédito de imposto estritamente relacionado com o rendimento tributado numa determinada categoria, neste caso a categoria B, se integre teleologicamente nos "Benefícios Fiscais" genericamente referido no artigo 78.º, quando se, em vez de crédito fiscal, se apresentasse sob a forma de isenção, de redução de taxa, de amortizações e reintegrações aceleradas ou de majoração de encargos, por se repercutirem diretamente na determinação da matéria coletável da sociedade transparente, já não são objeto de qualquer limitação.
- 33.** Não tem, pois, razão a Requerida quando coloca o epicentro da sua interpretação do artigo 78.º do Código do IRS na literalidade das *deduções por benefícios fiscais* e nestes engloba quer aqueles que têm natureza eminentemente pessoal, quer aqueles que exclusivamente se relacionam com a obtenção de rendimentos tributáveis ou suscetíveis de o serem, ignorando ostensivamente os elementos histórico e teleológico de interpretação das normas. É uma interpretação que não atende à natureza estruturalmente dual do IRS que, sendo, por um lado, um imposto pessoal, e, por outro, um imposto sobre o rendimento, pode ter, e tem, benefícios fiscais nessas duas dimensões. O que, inclusivamente, poderia suscitar a questão da sua inconstitucionalidade o que, não obstante, se não suscita.
- 34.** Assim, tendo igualmente em conta o disposto no n.º 3 do artigo 8.º do Código Civil segundo o qual "*Nas decisões que proferir, o julgador terá em consideração todos os casos que mereçam tratamento análogo, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniforme do direito*", vai adotar-se, por transcrição, a fundamentação jurídica da referida decisão proferida no Processo n.º 93/2022-T:

Os documentos que os Requerentes juntaram aos autos A Autoridade Tributária, que a sociedade realizou despesas de investigação e de desenvolvimento no âmbito do SIFIDE II, no período de tributação de 2019, e reconhece que há lugar a um crédito fiscal no montante de € 82.500,00, apurado nos termos do artigo 38.º, n.º 1, do CFI, que é imputado aos Requerentes na qualidade de sócios da sociedade que efetuou o investimento, na proporção da sua participação social, e é dedutível ao montante apurado com base na matéria coletável, nos termos do n.º 5 do artigo 90.º do CIRC.

O que se discute é se a dedução à coleta que assim deva efetuar-se é influenciada pelo disposto no artigo 78.º, n.º 1, alínea k), e n.º 7, alínea c), do Código do IRS, disposições essas que determinam que a soma das deduções à coleta relativa a benefícios fiscais não podem exceder, para os contribuintes que tenham um rendimento coletável superior ao último escalão a que se refere o artigo 68.º, o montante de € 1000,00.

Importa começar por ter presente o regime de transparência fiscal que se encontra regulado no artigo 6.º do Código do IRC, e que, na parte que mais interessa considerar, estabelece o seguinte:

1 - É imputada aos sócios, integrando-se, nos termos da legislação que for aplicável, no seu rendimento tributável para efeitos de IRS ou IRC, consoante o caso, a matéria coletável, determinada nos termos deste Código, das sociedades a seguir indicadas, com sede ou direção efetiva em território português, ainda que não tenha havido distribuição de lucros:

(...)

b) Sociedades de profissionais;

(...)

4 - Para efeitos do disposto no n.º 1, considera-se:

a) Sociedade de profissionais:

1) A sociedade constituída para o exercício de uma atividade profissional especificamente prevista na lista de atividades a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS na qual todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa atividade;

(...).

O regime especial de tributação caracterizado pela transparência fiscal, para além dos objetivos de combate à evasão fiscal e eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos, tem essencialmente em vista assegurar a neutralidade fiscal relativamente à forma jurídica sob a qual a atividade da sociedade é desenvolvida e que é alcançada através da tributação dos sócios ou membros da sociedade, quer sejam pessoas singulares ou coletivas, tal como se exercessem diretamente a atividade.

Através da imputação da matéria coletável aos sócios, por efeito do regime de transferência fiscal, a sociedade não é tributada em IRC, mas sim nas pessoas dos seus sócios, em sede de IRC ou de IRS, consoante se trate de pessoas coletivas ou singulares.

No entanto, ainda que o rendimento dos sócios da sociedade sujeita a transparência fiscal, que sejam pessoas singulares, seja tributado na sua esfera jurídica em sede de IRS como rendimento líquido da categoria B (artigo 20.º, n.ºs 1 e 2, do Código do IRS), a matéria coletável é determinada nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, que regula não só os termos em que se processa a liquidação, com base na obrigação declarativa do sujeito passivo (n.º 1), como especifica as deduções que podem ser efetuadas ao montante apurado, aí se incluindo as relativas a benefícios fiscais (alínea c) do n.º 2). Acrescentando o n.º 5 desse mesmo artigo 90.º que as deduções à coleta referidas no n.º 2 respeitantes a entidades a que seja aplicável o regime de transparência fiscal estabelecido no artigo 6.º «são imputadas aos respetivos sócios ou membros nos termos estabelecidos no n.º 3 desse artigo e deduzidas ao montante apurado com base na matéria coletável que tenha tido em consideração a imputação prevista no mesmo artigo».

De onde resulta, com evidência, que as deduções ao montante apurado, em que se inclui os benefícios fiscais, são efetuadas de acordo com as regras do Código do IRC, e, especialmente, tendo em atenção as referidas disposições do artigo 90.º (cfr., neste sentido, Manual de IRC, edição da Autoridade Tributária e Aduaneira, Direção de Serviços de Formação) Lisboa, 2016).

É o que se depreende, aliás, do disposto no artigo 6.º do Código do IRC, há pouco transcrito, onde se consigna que é imputada aos sócios «a matéria coletável, determinada nos termos deste Código», ou seja, nos termos do Código do IRC, ainda que passe a integrar o rendimento tributável dos sócios, para efeitos de IRS, quando se trate de pessoas singulares.

Nas deduções à coleta no âmbito do regime de transparência fiscal, regulado no Código do IRC, não tem, por isso, aplicação o limite estabelecido no artigo 78.º, n.º 7, do Código do IRS, que se refere às deduções à coleta em sede de IRS.

Nem é viável, no plano da hermenêutica jurídica, que o apuramento do imposto venha a ser efetuado através da conjugação de disposições que pertencem a diferentes blocos normativos, que respeitam a diferentes tributos e têm um âmbito de aplicação distinto.

Acresce que o próprio CFI, que regula o sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento, esclarece, no seu artigo 38.º, que o valor correspondente às despesas pode ser deduzido ao montante da coleta do IRC, apurado nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC (n.º 1), e a dedução é feita nos termos do artigo 90.º do Código do IRC (n.º 3).

Não pode subsistir dúvida, por conseguinte, que as deduções à coleta, no âmbito do regime de transparência fiscal, são efetuadas nos termos do artigo 90.º do Código do IRC, e, em especial, de acordo com o seu n.º 5, não tendo qualquer aplicação ao caso o regime de deduções à coleta em IRS.

35. Por seu turno, o venerando STA, no acórdão de 07-06-2023, processo n.º 1301/21.0BEBRG, decidiu que “...a dedução à colecta de despesas de investigação e de desenvolvimento elegíveis no âmbito do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial (SIFIDE II), quando haja lugar à imputação da matéria colectável aos sócios (pessoas físicas) de sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal, rege-se pelo disposto nos artigos 90.º e 92.º do Código do IRC e 35.º a 38.º do CFI, não lhes sendo aplicável, assim, o limite estabelecido no artigo 78.º, n.º 7, do Código do IRS...”.
36. Termos em que o Tribunal julga procedente, nesta parte, o pedido arbitral.

§ 3.º. 2 Liquidação de juros compensatórios sobre o montante de pagamentos por conta pretensamente em falta

37. O artigo 102.º do Código do IRS consagra, no seu n.º 1, a obrigação de os titulares de rendimentos da categoria B, efetuarem, durante o ano a que o imposto respeita, pagamentos por conta do imposto a final, nos meses de julho, setembro e dezembro, prescrevendo nos n.ºs 2 e 3 o modo da sua determinação.
38. Em conformidade com o disposto na alínea a) do n.º 4 do mesmo preceito que cessa a obrigatoriedade de serem efetuados os pagamentos por conta quando “os sujeitos passivos verifiquem, pelos elementos de que disponham, que os montantes das retenções que lhes foram efetuadas, acrescidos dos pagamentos por conta eventualmente já efetuados e relativos ao próprio ano, sejam iguais ou superiores”.
39. Nos termos do n.º 5, da norma em causa, “os pagamentos por conta podem ser reduzidos pelos sujeitos passivos quando o pagamento por conta for superior à diferença entre o imposto total que os sujeitos passivos julgarem devido e os pagamentos já efetuados”.
40. Por último, deve ainda ter-se em conta que o n.º 6 do artigo a que nos vimos referindo, admite não ser exigível qualquer compensação financeira se se concluir que, nos casos de cessação ou redução dos pagamentos por conta, deixou de pagar-se uma importância superior a 20% da que, em condições normais, teria sido paga.
41. Conclui-se, pela fórmula utilizada pelo legislador, que a coleta de referência para confirmar ou infirmar a obrigatoriedade dos pagamentos por conta é a que proporcionalmente corresponder à coleta da categoria B.
42. O Requerente fez, em 27 de novembro de 2020, um pagamento por conta de € 16.633,00. Não se provou o montante dos pagamentos por conta que deveriam ter sido efetuados, nem a data da liquidação em que foram apurados.

43. A lei exige, para que os pagamentos por conta sejam exigíveis que a liquidação com base na qual o seu montante é apurado seja efetuada até 31 de maio.
44. A lei exige, ainda, para que possam liquidar-se juros compensatórios a favor do Estado, que exista, no montante do pagamento por conta que é considerado em falta, uma diferença superior a 20% da que, em condições normais deveria ter sido entregue.
45. Competia, naturalmente, à AT, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 74.º da LGT, comprovar que ambos os factos.
46. Mas não o fez. Na informação instrutória apenas fundamentou a liquidação *strictu sensu* dos juros compensatórios invocando o n.º 6 do artigo 102.º do Código do IRS, o que é, todavia, insuficiente para comprovar e apurar a diferença que, segundo a regra ali prescrita, estaria eventualmente em falta. E não cumpre ao Tribunal substituir-se à administração fiscal nesta específica matéria de apuramento do imposto em falta, como recorrente e unanimemente a jurisprudência vem fazendo relevar.
47. O pedido arbitral mostra-se, neste segmento, também procedente, pelo que devem ser anulados os juros compensatórios liquidados.

§3.º.3 Do pedido de reembolso das quantias pagas e juros indemnizatórios

48. Entende o Requerente que a procedência do pedido de pronúncia arbitral implica o direito à restituição do montante do crédito de imposto que ascende a € 35.810,58 relativo ao crédito fiscal a que tem direito, acrescido de juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da LGT, a computar sobre o referido montante.
49. De acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “*restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito*”, o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.
50. Consequentemente, para que, no caso *sub judice*, seja restabelecida a situação jurídica que existiria se não tivesse sido feita a liquidação de IRS impugnada sem a dedução à coleta do crédito fiscal invocado, a Requerida deve proceder ao reembolso do montante não deduzido, o que é consequência da anulação.
51. O direito aos juros indemnizatórios obedece ao disposto no artigo 43.º da LGT, cuja redação é a seguinte:

“Artigo 43.º

Pagamento indevido da prestação tributária

1 – 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.

2 – Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar da liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.

3. São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:

- a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos;*
- b) Em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito;*
- c) Quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.*
- d) Em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare ou julgue a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma legislativa ou regulamentar em que se fundou a liquidação da prestação tributária e que determine a respetiva devolução.*

4. A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios.

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.”

52. Ora, de harmonia com o disposto na alínea *b)* do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “*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*”. O que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea *a)* do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

53. Ainda nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT “*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*”, o que remete para o disposto nos artigos 43.º, n.º 1, e 61.º, n.º 5, de um e outro desses diplomas, implicando o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.
54. Há assim lugar, na sequência de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IRS, ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos das citadas disposições dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º, n.º 5, do CPPT, calculados sobre a quantia que a Requerente pagou indevidamente, à taxa dos juros legais (artigos 35.º, n.º 10, e 43.º, n.º 4, da LGT).

IV. DECISÃO

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, este Tribunal Arbitral decide julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral e consequentemente:

1. Declarar ilegal e, em consequência, anular o despacho de indeferimento da reclamação graciosa, e, em resultado, proceder à anulação correspondente ao crédito de imposto que não foi, como devia ter sido, integralmente deduzido à coleta do IRS apurada na liquidação do imposto relativo ao ano de 2020.
2. Declarar ilegal a liquidação de juros compensatórios calculados sobre o montante dos pagamentos por conta não efetuados.
3. Condenar a AT no pagamento de juros indemnizatórios sobre o montante que vier a ser anulado em execução da decisão, até ao integral reembolso do referido montante ao Requerente,

V. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de **€ 35.714,71**.

VI. CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **1.836,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerida, em razão do decaimento.

Notifique-se.

CAAD, 13 de dezembro de 2024

O árbitro Singular,

Manuel Faustino