

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1041/2025-T

Tema: IRS. Opção pela tributação conjunta dos rendimentos. Incidente de intervenção principal espontânea

SUMÁRIO:

I – Do artº 127º, nº 1, do CPPT, aplicável também à arbitragem tributária por força do artº 29º, nº 1, alínea a) do RJAT, decorre que no processo judicial tributário não são admitidos incidentes de intervenção de terceiros, com a única exceção do incidente de assistência.

II - No âmbito do IRS, quando é feita a opção de tributação conjunta dos rendimentos, nos termos previstos nos artºs 13º, nº 3, e 59º, nº 2, do CIRS, o ato de liquidação que vier a ser proferido dirige-se a ambos os sujeitos passivos e o seu conteúdo decisório é indissociável entre ambos.

III - Para a impugnação contenciosa (ou arbitral) de tal ato é necessária a intervenção de ambos os destinatários do ato e isto para que uma eventual decisão de anulação do ato possa produzir o seu efeito útil normal, uma vez que, dado o conteúdo impositivo não ser cindível, não se revela possível proceder à sua anulação parcial apenas no que diz respeito a um dos sujeitos passivos que compõe o agregado familiar, pelo que existe litisconsórcio necessário ativo na impugnação de um tal ato de liquidação e a sua preterição determina a ilegitimidade ativa do sujeito passivo que se apresenta, desacompanhado do outro, a impugnar arbitralmente um ato de liquidação que diz respeito a uma situação de tributação conjunta de rendimentos

DECISÃO ARBITRAL

I - RELATÓRIO

A..., contribuinte n.º ..., residentes na Rua ... n.º..., ...-... Lisboa, apresentou, em 1.12.2025, nos termos dos art.ºs 2º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), pedido de constituição de tribunal arbitral, com vista à declaração de ilegalidade das liquidações de IRS relativas aos seus rendimentos dos anos de 2021 e de 2023.

É Requerida no pedido a Autoridade Tributária e Aduaneira.

Por decisão do Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) foi designada a signatária como árbitra do presente Tribunal Arbitral Singular, o que a mesma aceitou no prazo legal, sem que tenha sido suscitada qualquer oposição pelas partes, e tendo nessa sequência o tribunal arbitral sido constituído em 10.02.2026.

Por despacho do Tribunal de 10.02.2026, nos termos do art.º 17º, n.ºs 1 e 2 do RJAT, a AT foi notificada para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, e, no mesmo prazo, remeter ao Tribunal cópia do processo administrativo.

Em 16.03.2026, a Requerida AT apresentou a sua resposta e juntou ainda cópia digitalizada do processo administrativo.

Nessa mesma data de 16.03.2026, o Tribunal proferiu despacho a dispensar a realização da audiência prevista no art.º 18º do RJAT, mais notificando as Partes para apresentação de alegações escritas, nas quais a Requerente poderia também exercer o contraditório quanto às exceções invocadas na resposta da Requerida.

Tanto a Requerida como a Requerente apresentaram alegações.

Em 10.3.2026 B... apresentou requerimento de intervenção principal espontânea, peticionando a sua admissão como parte principal do lado ativo da relação jurídica processual e declarando fazer seus os articulados apresentados pela Requerente.

Depois de notificadas as Partes para se pronunciarem acerca desta pretensão, apenas a Requerida respondeu, dizendo nada ter a opor à admissão do interveniente.

II - SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente para apreciar a causa.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciária e encontram-se devidamente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem e não existem incidentes que importe decidir.

III - POSIÇÃO DAS PARTES

Tendo a Requerente tomado conhecimento, no decurso do processo de execução fiscal que corre contra si, das liquidações em crise neste processo arbitral, relativas aos rendimentos do seu agregado familiar dos anos de 2021 e 2023 e emitidas na sequência de procedimentos inspetivos em relação aos quais alega não ter tido qualquer participação, vem alegar que as mesmas não contêm qualquer fundamentação e que nunca foi notificada de qualquer ato ou termo do procedimento de inspeção, pelo que os referidos ato são ineficazes em relação à pessoa dela.

A Requerida, na sua resposta, sustenta a ilegitimidade da Requerente uma vez que as liquidações impugnadas dizem respeito a anos em que a Requerente e o seu unido de facto exerceram a opção de tributação conjunta, daí que os atos têm a ambos os unidos de facto por destinatários, havendo assim uma situação de litisconsórcio necessário ativo que não foi respeitada, gerando a ilegitimidade da Requerente. Mais sustenta que a procuração junta apenas confere poderes ao mandatário para impugnar o ato de liquidação relativo a 2023, pelo que

haverá irregularidade do patrocínio forense quanto à impugnação da liquidação relativa ao ano de 2021.

Quanto ao mérito, sustenta a improcedência do pedido arbitral alegando que devido à opção pela tributação conjunta dos rendimentos a Requerente não se vislumbram quaisquer irregularidades sobre a forma como foram efetuadas as notificações no decurso dos procedimentos de inspeção.

IV - QUESTÕES A DECIDIR

Constituem questões a decidir, quanto às exceções, determinar se se verifica a ilegitimidade ativa da Requerente em resultado da preterição do litisconsórcio necessário e, quanto ao mérito da causa, se os atos de liquidação impugnados padecem dos vícios que lhes assaca a Requerente e, em consequência, se devem ser declarados ilegais e anulados.

Preliminarmente, importa ainda decidir o incidente de intervenção espontânea deduzido por B...

.

V – QUESTÕES PRÉVIAS

V-1 Admissibilidade do incidente de intervenção espontânea

Na pendência do processo arbitral veio B... suscitar a sua intervenção principal espontânea do lado ativo da presente arbitragem.

Notificadas as Partes para os efeitos do artº 315º, nº 1 do CPC, veio a Requerida manifestar a sua não oposição à admissão do interveniente. Já a Requerente manifestou-se nas suas alegações escritas também pela admissibilidade do incidente.

Não obstante, o acordo das Partes acerca da admissão do interveniente não vincula o Tribunal, devendo o mesmo ser decidido pela aplicação dos preceitos legais vigentes.

O RJAT nada prevê, nem regula acerca dos incidentes de intervenção de terceiros. Portanto, quanto a essa matéria terá de se aplicar supletivamente o disposto no CPPT como resulta do artº 29º, nº 1, alínea a) do RJAT. Este Código, por seu lado, regula de forma completa e exaustiva quais os incidentes admitidos em processo judicial de impugnação, prevendo no seu artº 127º apenas os incidentes de assistência, habilitação e aqueles relativos ao apoio judiciário.

Desta norma legal decorre assim que em processo judicial de impugnação (assim como também no processo arbitral tributário) não há lugar ao incidente de intervenção principal espontânea.

Essa conclusão resulta, em primeiro lugar, da circunstância de que ao prever expressamente o incidente de assistência, que é um dos incidentes de intervenção de terceiros regulados no CPC, e omitir todos os demais incidentes da mesma natureza, o legislador do CPPT quis deliberadamente excluir do âmbito do processo tributário todos os demais incidentes de intervenção de terceiros, além daquele da assistência. Se assim não fosse, na alínea a) do nº 1 do artº 127º do CPPT o legislador não se teria referido apenas ao incidente de assistência, mas teria referido todos os incidentes de intervenção de terceiros, quer de intervenção principal, quer de intervenção acessória, regulados na lei processual civil. A redação do preceito legal em causa não é, assim, inocente e revela uma clara opção normativa ditada por razões de política legislativa que não cabe a este Tribunal Arbitral escrutinar ou colocar em causa.

Por outro lado, em segundo lugar, não se pode afirmar que a matéria da disciplina dos incidentes de intervenção de terceiro seja omissa no CPPT ou que reclame ainda a aplicação subsidiária do CPC. A formulação da norma é expressiva («São admitidos em processo de impugnação os incidentes seguintes») não existindo qualquer lacuna na previsão legal. Como se decidiu na Decisão Arbitral de 24.5.2012 (procº 5/2012-T), «a intervenção de terceiros no processo

tributário, não constitui um caso omissivo, a preencher pelas normas do Código de Processo Civil».

Em conclusão, no processo de arbitragem tributária não é admissível a dedução de incidentes de intervenção de terceiros, salvo no que diz respeito ao incidente de assistência.

Assim, o requerimento de intervenção principal espontânea apresentado por B... tem de ser rejeitado, por não ser legalmente admissível.

V-2 Exceção de ilegitimidade ativa

Conforme se referiu no Relatório, está em causa a impugnação de duas liquidações de IRS relativas aos anos de 2021 e 2023 emitidas na sequência de dois procedimentos inspetivos.

Como resulta consensual entre ambas as Partes, nos referidos exercícios a Requerente apresentou as suas declarações de rendimentos, Modelo 3, em conjunto com o seu parceiro em união de facto, tendo ambos formulado a opção pela tributação conjunta dos rendimentos.

Quando é efetuada essa opção, significa que o ato de liquidação tem como destinatários ambos os titulares de rendimentos, não podendo cindir-se entre ambos nem o ato de liquidação, nem o quantitativo de imposto liquidado. É certo que é possível distinguir a titularidade dos rendimentos brutos entre ambos os sujeitos passivos, mas o processo de determinação do rendimento tributável e, posteriormente, da coleta líquida inviabilizam qualquer operação de imputação a algum dos titulares do montante de imposto devido a final.

Em conclusão, quando é feita a opção de tributação conjunta dos rendimentos, nos termos previsto nos artºs 13º, nº 3, e 59º, nº 2, do CIRS, o ato de liquidação que vier a ser proferido dirige-se a ambos os sujeitos passivos e o seu conteúdo decisório é indissociável e incindível entre ambos.

Daí que, como alega a Requerida, para a impugnação contenciosa (ou arbitral) de tal ato seja necessária a intervenção de ambos os destinatários do ato e isto para que uma eventual decisão de anulação do ato possa produzir o seu efeito útil normal, uma vez que, dado o conteúdo impositivo do ato não ser cindível, não se revela possível proceder à sua anulação parcial apenas no que diz respeito a um dos sujeitos passivos que compõe o agregado familiar.

Existe, assim, litisconsórcio necessário ativo na impugnação de um tal ato e a sua preterição determina a ilegitimidade ativa do sujeito passivo que se apresenta, desacompanhado do outro, a impugnar arbitralmente um ato de liquidação que diz respeito a uma situação de tributação conjunta de rendimentos.

Portanto, tem de proceder a exceção de ilegitimidade ativa decorrente de preterição do litisconsórcio necessário ativo e, em consequência, terá a Requerida de ser absolvida da instância.

VI – RESTANTES QUESTÕES

Com a procedência da exceção de ilegitimidade ativa fica prejudicado o conhecimento das demais questões suscitadas no processo arbitral.

VII - DECISÃO

Pelo exposto, o Tribunal Arbitral decide:

- Não admitir o incidente de intervenção principal espontânea deduzido por B...;
- Julgar procedente a exceção de ilegitimidade da Requerente decorrente da preterição do litisconsórcio necessário ativo e, em consequência, absolver a Requerida da instância neste processo arbitral;

- Julgar prejudicado o conhecimento das demais questões suscitadas no processo arbitral.

VIII - VALOR DO PROCESSO

O valor da causa, nos termos do artigo 97º-A do CPPT, é fixado em 1.551,43 euros.

IX - CUSTAS ARBITRAIS

Nos termos do disposto nos artigos 12º, nº 2 e 22º, nº 4, ambos do RJAT, e no artigo 4º, nº 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 306,00 € nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, condenando-se a Requerente no pagamento da mesma.

Registe-se e notifique-se.

15.5.2026

O Tribunal Arbitral Singular,

Paula da Silva Andrade