

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 747/2025-T

Tema: IRS – Colecta de imposto – dedução à colecta prevista na Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro

SUMÁRIO

- I. A participação variável que constitui receita própria dos municípios, prevista nos artigos 25.º e 26.º, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro, tem como referência a colecta de IRS;*
- II. O termo “colecta” utilizado na referida Lei e no Código do IRS corresponde ao montante total de IRS apurado por referência ao rendimento colectável obtido por um sujeito passivo num determinado ano, independentemente de esse apuramento (ou liquidação) resultar da aplicação de taxas progressivas aos rendimentos englobados e/ou de taxas especiais aplicáveis a outros rendimentos;*
- III. É sobre essa colecta (bruta) que incidem as eventuais deduções à colecta previstas no artigo 78.º, do Código do IRS;*
- IV. É ainda com base nessa colecta, já líquida de eventuais deduções previstas naquela norma do Código do IRS, que deverá ser determinado o benefício fiscal municipal previsto no artigo 26.º, n.º 4, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro.*

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Carla Castelo Trindade (Presidente e relatora), Paula da Silva Andrade e Cristina Aragão Seia (Árbitros Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A...**, titular do número de identificação fiscal ..., e **B...**, titular do número de identificação fiscal ..., casados entre si, com domicílio na Rua ..., n.º ..., ..., ... (“Requerentes”), apresentaram pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 2, alínea b), e 10.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2, todos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), com vista à declaração de ilegalidade e consequente anulação parcial do acto de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares n.º 2024..., de 27.06.2024, referente ao exercício de 2023, no montante de € 4.561.876,35, na parte em que não considerou a dedução à colecta total do “*benefício municipal*” num montante de € 228.663,26, emitido pela Autoridade Tributária e Aduaneira (“Requerida”), bem como da decisão de indeferimento exposto do pedido de revisão oficiosa deduzido pelos Requerente contra aquele acto e que correu termos sob o n.º...2025... .
2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada no dia 27.08.2025, foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida em 29.08.2025.
3. Os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a), e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitros do Tribunal Arbitral os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
4. As partes foram notificadas dessa designação em 14.10.2025, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT, e dos artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico do CAAD.

5. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 03.11.2025.
6. Por despacho datado de 03.11.2025, foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta e remeter cópia do processo administrativo e, querendo, solicitar a prova de produção adicional.
7. Em 09.12.2025, a Requerida apresentou resposta e juntou aos autos cópia do processo administrativo, tendo-se defendido por impugnação e pugnado pela sua absolvição do pedido.
8. Por despacho de 09.12.2025, o Tribunal Arbitral dispensou a realização da reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade, simplificação e informalidade processuais, previstos nos artigos 16.º, alínea c), 19.º e 29.º, n.º 2, todos do RJAT, já que não haveria necessidade de produção de prova testemunhal.
9. Nesse mesmo despacho, foi concedida às partes a possibilidade de, querendo, apresentarem alegações escritas facultativas, em prazo simultâneo de 15 (quinze) dias a contar da respectiva notificação. Foi igualmente fixado aos Requerentes o prazo de 15 (quinze) dias para procederem ao depósito da taxa arbitral subsequente e juntarem aos autos o respectivo comprovativo, tendo ainda sido comunicado que a decisão final seria proferida até ao dia 03.05.2026.
10. Em 23.12.2025, os Requerentes apresentaram, respectivamente, as suas alegações escritas e juntaram aos autos o comprovativo de pagamento da taxa arbitral subsequente.
11. A 12.01.2026, a Requerida apresentou, igualmente, as suas alegações escritas.

II. POSIÇÃO DAS PARTES

§1 Posição dos Requerentes

12. Os Requerentes sustentam o pedido que formula, alegando, em síntese, o seguinte:
- a. São aplicáveis os artigos 25.º, n.º 1, alínea c), e 26.º, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro, que aprovou o Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (“RFALEI”), que prevêem uma participação variável até 5% na colecta líquida de IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal no respectivo município;
 - b. A colecta líquida de IRS abrange todo o imposto efectivamente devido após as deduções previstas no artigo 78.º, do Código do IRS, sem limitação aos rendimentos englobados;
 - c. Existe uma distinção entre taxas gerais, taxa adicional de solidariedade, taxas especiais/autónomas e taxas liberatórias;
 - d. Distingue-se entre taxas liberatórias, as que constituem retenção definitiva e não concorrem para a colecta, e taxas especiais ou autónomas, as que implicam declaração e integração do respectivo imposto na colecta total, sendo susceptíveis de deduções e benefícios incidentes sobre a colecta líquida;
 - e. O IRS é um imposto único e pessoal, ainda que existam taxas especiais, as quais afectam apenas o grau de progressividade e não a unicidade do imposto;
 - f. Deduções e benefícios (como o municipal) aplicados apenas a rendimentos englobados quebrariam a pessoalização do imposto;
 - g. As tributações autónomas integram a colecta total e, inexistindo norma de exclusão, o entendimento da Requerida não tem respaldo legal;
 - h. O regime dos artigos 25.º, n.º 1, alínea c), e 26.º, do RFALEI, de reduzir o imposto devido em sede de IRS atribui aos municípios um instrumento de política fiscal local, para promover a fixação da população nesses territórios, a coesão territorial e benefícios económicos e sociais aos municípios e munícipes;

- i. Essas razões justificam que todo o IRS pago por um residente – seja por via do englobamento ou de taxas especiais – seja considerado para efeitos de apuramento do benefício municipal;
- j. A interpretação defendida pela Requerida constitui uma violação do princípio constitucional da igualdade, ao diferenciar contribuintes com idêntico imposto global, consoante a opção pelo englobamento ou pela tributação autónoma;
- k. A demonstração da liquidação de IRS demonstra que a própria Requerida considera e reconhece que o imposto relativo a tributações autónomas faz parte integrante da colecta total ou bruta;
- l. A jurisprudência arbitral, designadamente nos processos n.ºs 431/2022-T e 484/2018-T, entende que as tributações autónomas concorrem para o somatório da colecta total e são passíveis de deduções à colecta;
- m. O recálculo da colecta líquida, incluindo o imposto relativo às tributações autónomas conduz, com a aplicação da taxa de 5%, a que o benefício municipal aplicável aos Requerente seja de € 228.997,37, em contraste com os € 334,11 apurados no acto de liquidação de IRS;
- n. O acto de liquidação de IRS enferma de erro nos pressupostos de Direito quanto ao cálculo do benefício municipal, por incorrecta interpretação dos artigos 25.º e 26.º, ambos do RFALEI, e do artigo 78.º, do Código do IRS, impondo-se a sua anulação nessa parte;
- o. O pagamento de imposto em montante superior ao legalmente devido confere direito a juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 100.º e 43.º, da Lei Geral Tributária (“LGT”), contados a partir de um ano após a apresentação do pedido de revisão oficiosa, sendo o erro imputável aos serviços da Requerida.

§2 Posição da Requerida

13. Em síntese, a Requerida alega o seguinte, na sua resposta:

3

- a. O benefício municipal em sede de IRS encontra-se previsto nos artigos 25.º, n.º 1, alínea c), e 26.º, do RFALEI, incidindo até 5% sobre a colecta líquida das deduções previstas no artigo 78.º, n.º 1, do Código do IRS;
- b. A colecta de IRS corresponde, nos termos do artigo 69.º, n.º 3, do Código do IRS, ao montante resultante da aplicação das taxas gerais progressivas do artigo 68.º ao rendimento colectável apurado por via do englobamento previsto no artigo 22.º;
- c. As deduções à colecta previstas no artigo 78.º, do Código do IRS, incidem apenas sobre a colecta apurada por aplicação das taxas gerais, não abrangendo o imposto determinado às taxas especiais ou autónomas, pelo que o imposto resultante da aplicação destas taxas não é objecto de aplicação do benefício municipal;
- d. Não tendo os Requerentes optado pelo englobamento dos rendimentos das categorias F e G, o imposto foi apurado mediante aplicação de taxas especiais, pelo que o imposto assim apurado não beneficia de qualquer dedução nos termos do artigo 78.º, do Código do IRS, nem da aplicação do referido benefício municipal;
- e. A dedução à colecta do IRS relativamente a este benefício, redundaria na prática, em ser superior ao montante atribuído aos próprios municípios, o que seria inaceitável;
- f. A inclusão das tributações autónomas na base de cálculo do benefício municipal não encontra suporte no artigo 26.º, do RFALEI, nem no regime do Código do IRS, sendo contrariada por informação vinculativa e por jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo;
- g. O benefício municipal atribuído no montante de € 334,11, calculado apenas sobre a colecta líquida dos rendimentos englobados, mostra-se conforme ao regime legal, inexistindo erro na liquidação;
- h. O direito a juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º e 100.º, ambos da LGT, pressupõe erro imputável aos serviços que determine pagamento de imposto superior ao devido;

- i. Não se verificando erro imputável aos serviços, mas a mera aplicação da lei aos factos declarados, não estão preenchidos os pressupostos de Direito a juros indemnizatórios;
- j. A liquidação de IRS e o indeferimento do pedido de revisão oficiosa devem manter-se na ordem jurídica, julgando-se improcedente o pedido arbitral, sem reconhecimento de juros indemnizatórios.

III. SANEAMENTO

14. O presente pedido foi tempestivamente apresentado, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.
15. O Tribunal Arbitral colectivo foi regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT.
16. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.
17. Em tudo o que de mais possa relevar para a boa decisão da causa, o processo não enferma de nulidades, nem existem excepções ou questões prévias que cumpram conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa.

Cumpra apreciar e decidir.

IV. MATÉRIA DE FACTO

§1 Fundamentação da fixação da matéria de facto

18. Ao Tribunal Arbitral incumbe o dever de seleccionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.
19. Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram seleccionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de Direito para o objecto do litígio, conforme decorre do artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.
20. Os factos dados como provados e não provados resultaram da análise da prova produzida no presente processo, designadamente a prova documental junta aos autos pela Requerente e à copia do processo administrativo junto aos autos pela Requerida, tendo os mesmos sido apreciados pelo Tribunal Arbitral, de acordo com o princípio da livre apreciação dos factos, conforme decorre do artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e do artigo 607.º, n.ºs 4 e 5, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.
21. Não se deram como provadas nem como não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insusceptíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto consolidada.

§2 Factos provados

22. Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas quanto ao mérito, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:
- a. Para o ano de 2023, o município de ... deliberou fixar em 0% a sua participação variável no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva circunscrição territorial;
 - b. Essa deliberação do município de ... traduz-se em que aqueles sujeitos passivos usufruam de um benefício municipal correspondente a 5% da colecta líquida de IRS;
 - c. Os Requerentes são casados entre si e, no ano de 2023, tinham domicílio fiscal no município de ...;
 - d. Em 14.05.2024, os Requerentes entregaram, conjuntamente, a sua declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, referente ao ano de 2023;
 - e. Essa declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS incluiu o preenchimento dos Anexos A, B, F, G e H;
 - f. Nessa declaração de rendimentos, os Requerentes declararam auferir rendimentos das seguintes categorias de IRS:
 - i. Categoria A – rendimentos do trabalho dependente, no montante de € 51.381,31;
 - ii. Categoria B – rendimentos empresariais e profissionais, no montante de € 0,00;
 - iii. Categoria F – rendimentos prediais, no montante de € 36.000,00;
 - iv. Categoria G – mais-valias e outros incrementos patrimoniais, no montante de € 16.298.889,93;
 - g. Na referida declaração, relativamente às categorias F e G, os Requerentes exerceram a opção pelo não englobamento dos respectivos rendimentos;

-
- h. Estes, rendimentos referentes às categorias F e G ficaram sujeitos a tributação autónoma às taxas especiais previstas no Código do IRS;
 - i. Com base na declaração de rendimentos apresentadas pelos Requerentes, a Requerida emitiu a liquidação de IRS n.º 2024..., relativa ao ano de 2023, no montante de € 4.561.876,35;
 - j. Nessa liquidação de IRS, foi apurada:
 - i. Uma colecta total de IRS no montante de € 4.582.831,56;
 - ii. Um imposto a pagar de € 9.566,38, decorrente da aplicação das taxas progressivas de IRS aos rendimentos de trabalho dependente declarados;
 - iii. Um imposto a pagar de € 4.573.265,18, decorrente da aplicação da taxa especial de 28% aos rendimentos prediais e mais-valias mobiliárias declaradas;
 - iv. Um benefício municipal no montante de € 334,11;
 - k. Em 29.08.2024, os Requerentes procederam ao pagamento do montante de € 4.561.876,35 correspondente ao imposto liquidado pela Requerida;
 - l. Em 05.02.2025, os Requerentes apresentaram um pedido de revisão oficiosa do acto de liquidação de IRS n.º 2024...;
 - m. Esse pedido de revisão oficiosa correu termos sob o n.º ...2025...;
 - n. Através do ofício n.º 2025..., de 11.03.2025, a Requerida notificou os Requerentes do projecto de decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa, para que estes, querendo, exercessem o seu direito de audição prévia;
 - o. Os Requerentes não exerceram o seu direito de audição prévia;
 - p. Através do ofício n.º 2025..., de 02.06.2025, a Requerida notificou os Requerentes, através da sua mandatária, da decisão final de indeferimento do pedido de revisão oficiosa;
 - q. Nessa decisão de indeferimento proferida pela Requerida, consta a seguinte fundamentação:

“O benefício fiscal municipal em apreço está estatuído no artigo 26.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais, estabelecido pela Lei n.º 73/2013, de 03 de setembro.

De acordo com o n.º 1 daquele artigo: «Os municípios têm direito, em cada ano, a uma participação variável até 5 % no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respetiva circunscrição territorial, relativa aos rendimentos do ano imediatamente anterior, calculada sobre a respetiva coleta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.»

Nos termos do n.º 2 da mesma norma: «A participação referida no número anterior depende de deliberação sobre a percentagem de IRS pretendida pelo município, a qual é comunicada por via eletrónica pela respetiva câmara municipal à AT, até 31 de dezembro do ano anterior àquele a que respeitam os rendimentos.»

E o n.º 4 determina que: «Caso a percentagem deliberada pelo município seja inferior à taxa máxima definida no n.º 1, o produto da diferença de taxas e a coleta líquida é considerado como dedução à coleta do IRS, a favor do sujeito passivo, relativo aos rendimentos do ano imediatamente anterior àquele a que respeita a participação variável referida no n.º 1, desde que a respetiva liquidação tenha sido feita com base em declaração apresentada dentro do prazo legal e com os elementos nela constantes.»

No que ao caso interessa, o município de ..., no qual os requerentes tinham o seu domicílio fiscal no ano em questão, deliberou para o ano em causa, a participação de 0% no IRS dos sujeitos passivos residentes na sua circunscrição territorial.

Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 22º do CIRS, conjugado com a alínea b) do n.º 3 da mesma norma, o rendimento coletável em IRS é o que resulta do englobamento dos rendimentos das várias categorias, auferidos em cada ano, depois de feitas as deduções previstas, não sendo englobados para efeitos da sua tributação, os rendimentos referidos nos artigos 71º e 72º do CIRS, auferidos por

residentes em território português, a menos que seja exercida a opção pelo englobamento quando permitida na Lei.

Como já foi referido, relativamente aos rendimentos da Categoria F e G obtidos em território nacional, os requerentes optaram pela tributação autónoma dos mesmos, ou seja, não optaram pelo seu englobamento, foram aplicadas as taxas previstas nos artigos 71.º e 72.º do CIRS.

Dispõe expressamente o artigo 69º, nº 3 do CIRS que a coleta de IRS é o montante que resulta da aplicação das taxas de imposto previstas no artigo 68º do CIRS ao rendimento coletável – rendimentos brutos a que se subtraem as deduções específicas e a que se aplica o quociente conjugal, caso exista -, sendo que é a este resultado que se aplicam as deduções à coleta previstas no artigo 78º do CIRS.

Tendo os requerentes optado pela tributação autónoma dos rendimentos da Categoria F e G, o imposto apurado nos termos dos artigos 71º e 72º do CIRS, através da aplicação das taxas neles previstas, e não nos termos do artigo 68.º do CIRS, não beneficia de qualquer dedução nos termos do nº 1 do artigo 78º do CIRS, nem é objeto de aplicação do referido benefício municipal.

É o artigo 78º que prevê as deduções que são efetuadas à coleta e o imposto resultante da aplicação das taxas de tributação autónoma não são passíveis de qualquer dedução nos termos do supradito artigo.

Neste sentido, recorde-se que o n.º 1 do artigo 26.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais das Entidades Intermunicipais estabelece que: «Os municípios têm direito, em cada ano, a uma participação variável até 5 % no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respetiva circunscrição territorial, relativa aos rendimentos do ano imediatamente anterior, calculada sobre a respetiva coleta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.»

A seguir-se o entendimento dos requerentes, a dedução à coleta do IRS relativamente a este benefício seria superior ao montante atribuído aos próprios municípios.

Parece-nos que não há qualquer correção a efetuar ao montante do benefício municipal previsto no artigo 26.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais, aprovado pela Lei n.º 73/2013, de 03 de setembro, deduzido na nota demonstrativa da liquidação do IRS relativa ao ano 2023, não havendo qualquer fundamento para a revisão da liquidação, pelo que não pode proceder a pretensão dos requerentes, com todas as consequências legais”.

§3 Factos não provados

23. Com relevo para a decisão da causa, inexistem factos que não se tenham considerado provados.

V. MATÉRIA DE DIREITO

24. Passando-se à apreciação do mérito da causa a analisar nos presentes autos, entende-se que a matéria controvertida que foi sujeita à apreciação deste Tribunal se resume a apreciar a legalidade da liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao exercício fiscal de 2023, no montante total de € 4.561.876,35.
25. Consideram os Requerentes que aquele acto padece de um erro nos pressupostos de Direito, quanto ao cálculo do benefício municipal de que poderiam usufruir, sob a forma de dedução à colecta de imposto, por incorrecta interpretação dos artigos 25.º e 26.º, ambos do RFALEI, e do artigo 78.º, do Código do IRS, impondo-se a sua anulação nessa parte, correspondente ao montante de € 228.663,26.
26. Por outro lado, argumenta a Requerida, em síntese, que o benefício municipal que foi atribuído aos Requerentes está em conformidade com o regime legal aplicável, pelo que, tendo a dedução à colecta sido correctamente apurada, inexistente qualquer erro na liquidação posta em crise, devendo a mesma manter-se na ordem jurídica.

Vejamos,

§1 - Normas legais relevantes

27. Passando-se, agora, à apreciação da questão central a analisar nos presentes autos, crê-se que importa fixar a base legal relevante, tendo por referência o que se encontrava consagrado na legislação fiscal relevante, à data dos factos tributários aqui em causa:

i. **Artigo 14.º, alínea e), do RFALEI:**

“Constituem receitas dos municípios:

(...)

e) O produto da participação nos recursos públicos determinada nos termos do disposto nos artigos 25.º e seguintes”;

ii. **Artigo 25.º, n.º 1, alínea c), n.º 2, alínea a), n.ºs 3 e 4, do RFALEI:**

“1 - A repartição dos recursos públicos entre o Estado e os municípios, tendo em vista atingir os objetivos de equilíbrio financeiro horizontal e vertical, é obtida através das seguintes formas de participação:

(...)

c) Uma participação variável de 5 /prct. no IRS, determinada nos termos do artigo 26.º, dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respetiva circunscrição territorial, calculada sobre a respetiva coleta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS;

2 - A receita dos impostos a que se refere a alínea a) do número anterior corresponde à receita líquida destes impostos no penúltimo ano relativamente àquele a que a Lei do Orçamento do Estado se refere, constante da respetiva Conta Geral do Estado, excluindo:

a) A participação referida na alínea c) do número anterior;

(...)

3 - Para efeitos do disposto no número anterior, entende-se por receita líquida o valor inscrito no mapa de execução orçamental, segundo a classificação económica, respeitante aos serviços integrados.

4 - Para efeitos do disposto na alínea c) do n.º 1, considera-se como domicílio fiscal o do sujeito passivo identificado em primeiro lugar na respetiva declaração de rendimentos.”;

iii. **Artigo 26.º, do RFALEI:**

“1 - Os municípios têm direito, em cada ano, a uma participação variável até 5 /prct. no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respetiva circunscrição territorial, relativa aos rendimentos do ano imediatamente anterior, calculada sobre a respetiva coleta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.

2 - A participação referida no número anterior depende de deliberação sobre a percentagem de IRS pretendida pelo município, a qual é comunicada por via eletrónica pela respetiva câmara municipal à AT, até 31 de dezembro do ano anterior àquele a que respeitam os rendimentos.

3 - Na ausência de deliberação ou de comunicação referida no número anterior, o município tem direito a uma participação de 5 /prct. no IRS.

4 - Caso a percentagem deliberada pelo município seja inferior à taxa máxima definida no n.º 1, o produto da diferença de taxas e a coleta líquida é considerado como dedução à coleta do IRS, a favor do sujeito passivo, relativo aos rendimentos do ano imediatamente anterior àquele a que respeita a participação variável referida no n.º 1, desde que a respetiva liquidação tenha sido feita com base em declaração apresentada dentro do prazo legal e com os elementos nela constantes.

5 - A inexistência da dedução à coleta a que se refere o número anterior não determina, em caso algum, um acréscimo ao montante da participação variável apurada com base na percentagem deliberada pelo município.

6 - Para efeitos do disposto no presente artigo, considera-se como domicílio fiscal o do sujeito passivo identificado em primeiro lugar na respetiva declaração de rendimentos.

7 - O percentual e o montante da participação variável no IRS constam da nota de liquidação dos sujeitos passivos deste imposto.”;

iv. **Artigo 22.º, n.º 1, do Código do IRS:**

“1 - O rendimento coletável em IRS é o que resulta do englobamento dos rendimentos das várias categorias auferidos em cada ano, depois de feitas as deduções e os abatimentos previstos nas secções seguintes.”;

v. **Artigo 57.º, n.º 1, do Código do IRS:**

“1 - Os sujeitos passivos devem apresentar, anualmente, uma declaração de modelo oficial, relativa aos rendimentos do ano anterior e a outros elementos informativos relevantes para a sua concreta situação tributária, nomeadamente para os efeitos do artigo 89.º-A da Lei Geral Tributária, devendo ser-lhe juntos, fazendo dela parte integrante, os anexos e outros documentos que para o efeito sejam mencionados no referido modelo”;

vi. **Artigo 58.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS:**

“1 - Ficam dispensados de apresentar a declaração a que se refere o artigo anterior os sujeitos passivos que, no ano a que o imposto respeita, apenas tenham auferido, isolada ou cumulativamente:

a) Rendimentos tributados pelas taxas previstas no artigo 71.º e não optem, quando legalmente permitido, pelo seu englobamento.”;

vii. **Artigo 72.º, n.ºs 1 e 13, do Código do IRS:**

“1 - São tributados à taxa autónoma de 28 %:

a) (Revogada.);

b) Outros rendimentos auferidos por não residentes em território português que não sejam imputáveis a estabelecimento estável nele situado e que não sejam sujeitos a retenção na fonte às taxas liberatórias;

c) O saldo positivo entre as mais-valias e menos-valias, resultante das operações previstas nas alíneas b), c), e), f), g), h) e k) do n.º 1 do artigo 10.º;

d) Os rendimentos de capitais, tal como são definidos no artigo 5.º, quando não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do artigo anterior;

e) Os rendimentos prediais não previstos no número seguinte;

f) Os ganhos previstos no n.º 7) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º, quando beneficiem do regime previsto no artigo 43.º-C do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

(...)

13 - Os rendimentos previstos nas alíneas c) a f) do n.º 1, com exceção do disposto no número seguinte, nos n.ºs 2 a 5 e nos n.ºs 9, 10 e 12 podem ser englobados por opção dos respetivos titulares residentes em território português.”;

viii. **Artigo 78.º, n.ºs 1 a 5, do Código do IRS:**

“1 - 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;

e) Aos encargos com imóveis;

- f) Às importâncias respeitantes a pensões de alimentos;*
 - g) À exigência de fatura;*
 - h) Aos encargos com lares;*
 - i) Às pessoas com deficiência;*
 - j) À dupla tributação internacional;*
 - k) Aos benefícios fiscais.*
 - l) Ao adicional ao imposto municipal sobre imóveis, nos termos do artigo 135.º-I do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis;*
 - m) Aos encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico.*
- 2 - São ainda deduzidos à coleta os pagamentos por conta do imposto e as importâncias retidas na fonte que tenham aquela natureza, respeitantes ao mesmo período de tributação, bem como as retenções efetuadas ao abrigo do artigo 11.º da Diretiva n.º 2003/48/CE, de 3 de junho.*
- 3 - As deduções referidas neste artigo são efetuadas pela ordem nele indicada e apenas as previstas no número anterior, quando superiores ao imposto devido, conferem direito ao reembolso da diferença.*
- 4 - (Revogado.)*
- 5 - As deduções previstas no n.º 1 aplicam-se apenas aos sujeitos passivos residentes em território português.”;*

§2 Da participação nos recursos públicos prevista no RFALEI

28. Decorre das normas do RFALEI que os municípios têm direito a auferir uma receita própria correspondente ao “*produto da participação nos recursos públicos determinada nos termos do disposto nos artigos 25.º e seguintes*”.

29. Essa participação nos recursos públicos reveste, nomeadamente e para aquilo que releva nestes autos, a forma de uma participação variável do IRS apurado e devido pelos sujeitos passivos que tenham domicílio fiscal no respectivo território municipal.
30. Tal participação variável tem por base, de acordo com o RFALEI, o montante correspondente à diferença entre a colecta de IRS devida por um sujeito passivo, tendo por referência os rendimentos auferidos no ano imediatamente anterior, e as deduções à colecta previstas no artigo 78.º, n.º 1, do Código do IRS, que lhe sejam aplicáveis.
31. Por isso, os artigos 25.º e 26.º, do RFALEI, enunciam que a colecta de IRS em questão é líquida, i.e., deduzida daquelas deduções previstas no Código do IRS.
32. Ainda de acordo com o RFALEI, essa participação variável depende de uma deliberação anual por parte do município e pode variar entre 0% (caso em que o município prescinde por inteiro do direito a essa participação variável) e 5% do IRS devido por aqueles sujeitos passivos.
33. Nos casos em que um determinado município abdica de receber a totalidade ou parte (ao deliberar uma percentagem inferior à máxima percentagem legalmente prevista) dessa participação variável, essa diferença reverte – em conformidade com o estatuído no RFALEI – a favor dos sujeitos passivos respectivos, sob a forma de uma dedução à colecta de IRS.
34. Tal dedução à colecta apenas terá lugar, contudo, no caso de a correspondente liquidação de imposto ter sido feita com base em declaração apresentada pelos sujeitos passivos dentro do prazo legal e nos elementos nela constantes.
35. Ora, no caso em apreço, não foi posto em causa por nenhuma das partes que:

- a. O município de ...– onde os Requerentes têm o seu domicílio fiscal – deliberou prescindir da participação variável no IRS, por referência ao ano de 2023;
 - b. Em função de tal deliberação, os Requerentes têm o direito a esse benefício municipal, que opera sob a forma de uma dedução à colecta em IRS, nesse ano;
 - c. Essa dedução à colecta de que os Requerentes podem usufruir corresponde a 5% da colecta de IRS (líquida das deduções à colecta previstas no artigo 78.º, n.º 1, do Código do IRS);
 - d. A declaração de rendimentos Modelo 3 apresentada pelos Requerentes foi entregue no devido tempo;
 - e. A liquidação de IRS ora parcialmente impugnada foi emitida pela Requerida tendo presente os elementos declarados pelos Requerentes.
36. Em suma, existe um consenso de que os Requerentes têm direito a usufruir de um benefício fiscal, sob a forma de uma dedução à colecta, correspondente a 5% da colecta de IRS (líquida das deduções à colecta previstas no artigo 78.º, n.º 1, do Código do IRS), no ano de 2023, por via da aplicação directa do artigo 26.º, n.º 4, do RFALEI.
37. A única questão em relação à qual as partes dissentem – e que, em verdade, cumpre o tribunal apreciar – reporta-se ao conceito de “*colecta líquida*” de IRS e ao consequente cálculo da dedução à colecta de IRS de que os Requerentes podem legalmente beneficiar.
38. Para os Requerentes, este conceito abrange quer os rendimentos englobados e sujeitos a tributação em sede de IRS às taxas progressivas, quer os rendimentos não englobados e sujeitos a tributação em sede de IRS às taxas especiais; para a Requerida, apenas os primeiros (os rendimentos englobados) podem ser considerados para o preenchimento daquele conceito.

Vejamos,

§3 Da dedução à “coleta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS”

39. Ao analisar-se a letra dos artigos 25.º e 26.º, do RFALEI, constata-se que os mesmos não contêm qualquer definição autónoma do conceito “colecta” de IRS, seja ela bruta ou líquida.
40. Tais artigos limitam-se a remeter para o estatuído no Código do IRS ao enunciarem “coleta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS”.
41. Ora, sem prejuízo de o Código do IRS não conter, de forma expressa e individualizada, uma definição do conceito “coleta”, é possível preencher este conceito à luz das normas vigentes neste Código.
42. Do ponto de vista sistemático, o Código do IRS começa por determinar e categorizar os rendimentos auferidos por um determinado sujeito passivo, proceder à respectiva quantificação e enunciar aqueles que – fazendo parte do seu rendimento colectável global – deverão ser declarados aquando da entrega da sua declaração de rendimentos Modelo 3.
43. O Código do IRS prevê adicionalmente os moldes como os diferentes rendimentos auferidos por um sujeito passivo deverão ser objecto de tributação:
- uns serão objecto de englobamento e sujeitos a tributação às taxas progressivas previstas no seu artigo 68.º;
 - outros estarão (caso não sejam englobados) sujeitos a taxas especiais, nomeadamente as previstas no seu artigo 72.º (por questão de conveniência e inutilidade na presente discussão, prescinde-se de aqui tecer considerações acerca

dos rendimentos previstos no seu artigo 71.º, por estarem sujeitos a taxas liberatórias que dispensam a sua inclusão na declaração de rendimentos do sujeito passivo).

44. Ora, é por via da aplicação das diferentes taxas incidentes sobre distintos rendimentos colectáveis auferidos e declarados por um sujeito passivo que se obtém a colecta de IRS.
45. Por outras palavras, a “coleta” a que o artigo 78.º, n.º 1, do Código do IRS, faz referência corresponde ao somatório das diversas verbas de imposto apuradas no processo de liquidação (aplicação das taxas devidas aos rendimentos colectáveis), em função dos rendimentos declarados por um sujeito passivo.
46. Essas verbas corresponderão a montantes que foram apurados quer por via da aplicação das já referidas taxas progressivas a certos rendimentos, quer por via da aplicação das igualmente mencionadas taxas especiais a outros rendimentos.
47. Nesse sentido, o termo “coleta” corresponde ao montante total de IRS apurado por referência ao rendimento colectável auferido por um sujeito passivo, num determinado ano, independentemente de o respectivo apuramento (ou liquidação, se se preferir) resultar da aplicação de taxas progressivas a rendimentos englobados ou de taxas especiais a outros rendimentos.
48. Será sobre essa colecta, nos termos aqui preconizados, que haverá lugar a eventuais subtracções por via da aplicação das deduções à colecta previstas no artigo 78.º, do Código do IRS.
49. É isso que decorre, ainda que de uma forma implícita, do acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 05.12.2018, no processo n.º 0168/10.8BESNT 0579/18, ao referir que “[a]s deduções à colecta, com um limite global variável de acordo com o rendimento

colectável, cujo valor é apurado tendo em conta, principalmente, as despesas de cada família, representam uma diminuição do valor do IRS calculado anualmente para cada agregado familiar”.

50. Ou seja, segundo este acórdão, procede-se primeiramente ao apuramento da colecta de IRS, correspondente à aplicação das taxas devidas ao rendimento colectável, e, posteriormente, procede-se à subtracção a essa colecta das correspondentes deduções.
51. Em função do previsto nos artigos 25.º e 26.º, do RFALEI, a participação variável que constitui receita própria dos municípios e/ou um benefício fiscal em prol dos sujeitos passivos terá por referência essa “coleta” total (ou bruta) de IRS deduzida (ou líquida) das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.
52. Sublinhe-se, a este propósito, que à luz das regras da hermenêutica jurídica, não decorre da letra da lei (limiar mínimo que qualquer intérprete sempre terá de acautelar), nem do seu espírito, que o legislador quisesse, seja no RFALEI, seja no Código do IRS, preencher o conceito de “coleta” como sendo sinónimo de “coleta decorrente unicamente da tributação dos rendimentos sujeitos a englobamento nos termos do artigo 22.º” ou de “coleta resultante em exclusivo da aplicação das taxas progressivas previstas no artigo 68.º”.
53. Dentro do mesmo diapasão, também não se vislumbra naqueles diplomas legais qualquer fundamento que permita a um intérprete concluir que o conceito “coleta” a que os mesmos fazem referência deverá ser expurgado dos rendimentos sujeitos a tributação através de taxas especiais, mormente quando esteja em causa o cálculo da participação variável que ora constituirá receita dos municípios, ora constituirá benefício fiscal dos seus municípios.

54. Este raciocínio é, de resto, consistente com a ideia de que, quando o legislador quer restringir um determinado conceito, o faz de forma expressa.
55. Não sendo esse o caso, a expressão “*coleta*” terá de abranger a totalidade do imposto devido por um sujeito passivo, nos termos em que o processo de liquidação é definido no Código do IRS.
56. Tal raciocínio encontra ainda suporte na própria liquidação de IRS ora contestada emitida pela Requerida.
57. Com efeito, ao analisar-se esta liquidação, constata-se que o campo 22 – “*Coleta líquida*” aí presente compreende o IRS total devido pelos Requerentes, ou seja, corresponde ao somatório da aplicação das taxas progressivas de IRS aos rendimentos englobados e da aplicação das tributações autónomas (e.g. taxas especiais) aos rendimentos não englobados.
58. I.e., é a própria Requerida que, de uma forma prática e concreta, interpreta o conceito “*coleta*” nos termos que foram pugnados pelos Requerentes e que aqui vêm sendo igualmente preconizados.
59. O que, diga-se, aqui não pode deixar de ser assinalado.
60. O acima exposto encontra ainda suporte numa outra decisão arbitral, proferida em 07.02.2023, no processo n.º 431/2022, nos seguintes moldes:
- “4. Parece não existir dúvida que a coleta bruta abrange o resultado da aplicação das taxas gerais prevista no artigo 68.º e da taxa adicional de solidariedade prevista no artigo 68-A, ambos do CIRS. Resta analisar a questão quanto ao imposto resultante das taxas especiais/autónomas, cabendo ao presente Tribunal analisar se o imposto*

resultante destas taxas é um elemento que se inclui no somatório da coleta e se está, assim, sujeito a deduções à coleta.

25. Existe no nosso ordenamento jurídico uma distinção entre taxas gerais, taxa adicional de solidariedade, taxas especiais/autónomas e taxas liberatórias. Importa analisar em detalhe as diferenças entre o regime das taxas liberatórias e das taxas especiais/autónomas.

26. No caso das taxas liberatórias é expressamente consagrada, no artigo 71.º n.º 1 e n.º 4 do CIRS, uma retenção na fonte a título definitivo, retenção essa que não se prevê no regime das taxas especiais, sendo referido apenas que são tributados à taxa autónoma.

27. Acresce que, nas taxas liberatórias o sujeito passivo é dispensado de entregar a sua declaração de rendimentos quando apenas tenha auferido rendimentos sujeitos a essa taxa, caso em que o imposto retido seria final e não sujeito a deduções à coleta, conforme dispõe o artigo 58.º n.º 1 alínea a) do CIRS: “1 - Ficam dispensados de apresentar a declaração a que se refere o artigo anterior os sujeitos passivos que, no ano a que o imposto respeita, apenas tenham auferido, isolada ou cumulativamente: a) Rendimentos tributados pelas taxas previstas no artigo 71.º e não optem, quando legalmente permitido, pelo seu englobamento;”

28. A respetiva dispensa, referida no artigo 58.º n.º 1 alínea a), não é extensível ao sujeito passivo que apenas aufera rendimentos tributados nos termos do artigo 72º, no que se refere a taxas especiais/autónomas, mantendo-se, neste caso, a obrigação de entregar a sua declaração de rendimentos.

29. Perante o exposto, ao contrário do que se consagra expressamente nas taxas liberatórias, não existe para as taxas especiais/autónomas essa consagração de retenção a título definitivo, entendendo-se, assim, que as mesmas concorrem para o somatório da coleta total ou bruta.

30. Tal entendimento é o único consentâneo com a natureza semi-dual que, hoje, caracteriza este imposto. Salvo no tocante a rendimentos sujeitos a taxas liberatórias, o imposto continua a ser único – em cumprimento de exigência constitucional -, ou seja, os

rendimentos são considerados globalmente para determinação da coleta (de uma única coleta). É a essa coleta única que são feitas as deduções que a lei prevê. De outro modo – considerando, como faz a Requerida, que as deduções à coleta apenas poderiam ser feitas relativamente ao imposto correspondente aos rendimentos sujeitos a englobamento, estaríamos a por em causa a pessoalização do imposto, pois que, hoje, se concretiza, essencialmente, através de deduções à coleta. A tributação de determinados rendimentos através de taxas especiais, proporcionais, (erroneamente designada de tributação autónoma) apenas contende com o grau de progressividade do imposto e não com o seu grau de unicidade, requisito necessário a um imposto pessoal.

31. Aliás, efetuando uma análise mais detalhada da Demonstração de Liquidação emitida pela Autoridade Tributária, verificamos que a coleta total aí calculada inclui o imposto relativo a tributações autónomas, designadamente na linha 17 Imposto relativo a tributações autónomas, linha essa que contribui para o somatório da coleta total: 18 COLECTA TOTAL [(11-12) x 2,00+13-14+15+16+17]. Ou seja, no próprio documento emitido pela Autoridade Fiscal, a coleta total foi calculada adicionando o Imposto relativo a tributações autónomas, considerando a tributação autónoma como parte integrante da Coleta Total ou Bruta.

32. Depois a coleta líquida resulta da subtração à coleta total das deduções à coleta (referidas na linha 19 da Demonstração). Ou seja, na Demonstração de Liquidação, é considerada como coleta líquida o resultado da coleta total subtraída das deduções à colecta, em que a colecta total incluiu inequivocamente o Imposto relativo a tributações autónomas.

33. Sendo certo que a Demonstração da Liquidação não afasta nem substitui a aplicação da legislação em vigor já referida, constitui um elemento adicional de prova relevante para a presente decisão.

34. Vejamos então. A alínea c) do n.º 1 do artigo 25.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (Lei n.º 73/2013 de 03/09), determina que Estado e Municípios repartem uma participação variável de 5% no IRS dos sujeitos passivos

com domicílio fiscal na respetiva circunscrição territorial, calculada sobre a respetiva coleta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.

35. Ora, como vimos a coleta líquida resulta de uma coleta total que inclui, como vimos, inequivocamente, o imposto relativo a tributações autónomas.

36. Pelo que, entende este tribunal, que nada dizendo a lei em contrário, o imposto relativo a taxas autónomas previstas no artigo 72.º, que é parte integrante do cálculo da coleta total e, conseqüentemente, da coleta líquida, deve concorrer para o cálculo do benefício municipal sub judice”.

61. Por tudo o acima exposto e sem mais, tem de se concluir que a liquidação de IRS ora posta em crise, na parte impugnada, bem como a decisão de indeferimento expresso do pedido de revisão oficiosa que a manteve, enfermam de erro nos pressupostos de Direito, o que justifica que o presente pedido de pronúncia arbitral seja julgado procedente, com todas as consequências daí advenientes.

§4 Reembolso do imposto indevidamente pago e pagamento de juros indemnizatórios

62. Em virtude da procedência do pedido de pronúncia arbitral, impõe-se à Requerida que haja lugar ao reembolso do imposto indevidamente pago pela Requerente, no montante de € 228.663,26, em conformidade com o disposto no dos artigos 24.º, do RJAT, e 100.º, da LGT, aplicável *ex vi* alínea a) do n.º 1, do artigo 29.º do RJAT, pois tal é essencial para “restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado”.
63. Sobre este montante, peticionou a Requerente ainda o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º, da LGT.

64. O regime substantivo do direito a juros indemnizatórios regulado neste artigo da LGT estabelece o seguinte:

“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”.

65. Assim, o direito a juros indemnizatórios, consagrado neste artigo da LGT, tem como pressuposto que se apure, designadamente em impugnação judicial, que houve erro

imputável aos serviços da Requerida de que resulte pagamento da dívida (pelos Requerentes, neste caso) em montante superior ao legalmente devido.

66. O reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral resulta ainda do disposto no artigo 24.º, n.º 5, do RJAT, quando estipula 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”*.
67. Mas, para que a Requerida possa ser condenada no pagamento de juros indemnizatórios, necessário é que, como se referiu, o mesmo resulte de erro imputável aos seus serviços.
68. Erro esse que se considera verificado nos presentes autos, considerando que o acto tributário aqui contestado e julgado ilegal (acto de liquidação de imposto) é da autoria da Requerida (assim como é a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa que lhes sucedeu) e que o erro de Direito de que o mesmo padece, no presente caso, é-lhe unicamente imputável.
69. O Pleno do Supremo Tribunal Administrativo uniformizou jurisprudência, especificamente para os casos de contestação da legalidade de actos de liquidação através do procedimento de revisão oficiosa, no acórdão de 29.06.2022, proferido no processo n.º 93/21.7BALSBB, nos seguintes termos:
- “Pedida pelo sujeito passivo a revisão oficiosa do acto de liquidação (cfr. art.º 78, n.º 1, da L.G.T.) e vindo o acto a ser anulado, mesmo que em impugnação judicial do indeferimento daquela revisão, os juros indemnizatórios são devidos depois de decorrido um ano após a apresentação daquele pedido, e não desde a data do pagamento da quantia liquidada, nos termos do art.º 43, n.ºs. 1 e 3, al. c), da L.G.T., mais não relevando o facto de a A. Fiscal o ter decidido, embora indeferindo, em período inferior a um ano.”*

70. Tratando-se de jurisprudência uniformizada, – a que este Tribunal Arbitral adere com base no disposto no artigo 8.º, n.º 3, do Código Civil –, conclui-se serem devidos ao Requerente juros indemnizatórios, a partir de um ano após a data da apresentação do pedido de revisão oficiosa ou seja, a partir de 05.02.2026, até à data do processamento da respectiva nota de crédito, por força do disposto no artigo 24.º, n.º 5, do RJAT, nos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 100.º, da LGT, e no artigo 61.º, n.º 5, do CPPT.
71. Os juros indemnizatórios deverão ser contados, durante o período temporal acima enunciado, com base no montante de € 228.663,26, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º, do CPPT, do artigo 559.º, do Código Civil, e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

VI. DA DECISÃO

72. Termos em que se decide:
- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pelos Requerentes e, em consequência, declarar a ilegalidade e a anulação parcial do acto de liquidação de IRS n.º 2024..., de 27.06.2024, referente ao exercício de 2023, no montante de € 4.561.876,35, na parte em que não considerou a dedução à colecta total do “*benefício municipal*”, e, também, em consequência declarar a ilegalidade e a anulação da decisão de indeferimento expresso do pedido de revisão oficiosa apresentado pelos Requerentes contra aquele acto e que correu termos sob o n.º ...2025...;
 - b) Julgar procedente o pedido de reembolso do imposto indevidamente pago, no montante de € 228.663,26, e condenar a Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios calculados à taxa legal supletiva, sobre a importância a reembolsar, a partir de 05.02.2026, até à data da emissão da correspondente nota de crédito, na qual serão incluídos; e

- c) Condenar a Requerida nas custas do processo.

VII. VALOR DO PROCESSO

73. De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC, 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 € 228.663,26 (duzentos e vinte e oito mil, seiscentos e sessenta e três euros e vinte e seis cêntimos) por ter sido esse o valor económico dado à presente acção arbitral e não contestado.

VIII. CUSTAS

74. Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 4.284,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerida, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento.

Lisboa, 10 de Março de 2026

Os árbitros,

Carla Castelo Trindade
(Árbitra Presidente e Relatora)

Paula da Silva Andrade

(Árbitro vogal)
(com voto de vencida)

Cristina Aragão Seia
(Árbitro vogal)

Declaração de voto

Conforme resulta do Acórdão de 5.12.2018 do STA «Na declaração de rendimentos os recorrentes não declararam quaisquer outros rendimentos sujeitos a englobamento obrigatório pelo que não poderiam beneficiar de deduções a uma colecta que não existe porque ela pressupõe que haja rendimentos sujeitos a englobamento obrigatório. // Os rendimentos que declararam ter auferido foram tributados, nos termos legais, com as taxas especiais aplicáveis e apurado o imposto devido sem que, pela circunstância de estarmos em sede de tributação em IRS, possam beneficiar de deduções à colecta a que teriam direito se tivessem optado pelo englobamento de tais rendimentos, que não escolheram.»

Que a coleta é obtida apenas a partir do rendimento coletável sugere-o também o artº 69º, nº 3, do Código do IRS onde se dispõe que «[A]s taxas fixadas no artigo 68.º aplicam-se ao quociente do rendimento coletável, multiplicando-se por dois o resultado obtido para se apurar a coleta do IRS.»

Assim, sou de opinião que, em sentido rigoroso, o conceito de coleta abrange apenas o imposto liquidado ao abrigo da aplicação das taxas gerais progressivas ao rendimento coletável (i. é, aquele que gera a coleta) que é a soma dos rendimentos tributáveis que foram objeto de englobamento (artº 22º, nº 1, do Código do IRS). Desse modo, as deduções à coleta, incluindo a dedução resultante da aplicação do Benefício Municipal, apenas incidem sobre a coleta em

sentido rigoroso, mas já não operam sobre o montante de imposto resultante da aplicação das taxas especiais previstas no artº 72º do Código do IRS, embora a liquidação (apuramento) de ambos esses montantes seja levada a cabo no mesmo ato tributário.

Por isso, votei pela improcedência do pedido arbitral.

A Árbitra,

Paula da Silva Andrade