

Data da decisão: 2016-11-30
Valor do pedido: € 11.164,33
Tema: IRS – Rendimentos Profissionais – Competência do Tribunal Arbitral. Art.º 2.º do RJAT

Decisão Arbitral

I. RELATÓRIO

A - PARTES E CONSTITUIÇÃO DO TRIBUNAL ARBITRAL

A... e **B...**, casados em regime de comunhão de adquiridos, contribuintes número ... e ..., respectivamente, com residência na Rua ..., nº..., ..., -..., em ..., dorava

AUTORIDADE TRIBUTARIA E ADUANEIRA, doravante designada por Requerida ou AT.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e o Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, no dia 28 de Junho c

Os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico designou o signatário, tendo a nomeação sido aceite nos termos legalmente previstos.

As partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e de

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redacção introduzida pelo artigo 228.º da constituído em 28 de Junho de 2016, tendo sido, posteriormente, proferido despacho arbitral notificando a AT para apresentar resposta no prazo legal, nos termos e p

Em 16 de Setembro de 2016, na sequência da apresentação de defesa por excepção na Resposta da AT, foi proferido despacho arbitral, notificando os Requerentes de Setembro de 2016.

Em 30 de Setembro de 2016, foi proferido despacho arbitral, onde se estipulou que a excepção invocada seria conhecida na decisão final e, não existindo necessidad encontrava incorporada nos autos e, não se vislumbrando necessidade de as partes corrigirem as respectivas peças processuais, reunindo o processo todos os elem processual, da proibição de actos inúteis, o Tribunal entendeu ser de dispensar a realização da reunião a que se refere o art.º 18.º do RJAT, bem como a apresentaçã

Nenhuma das partes veio manifestar dissonância quanto à posição do Tribunal, pelo que não se procedeu à realização da reunião a que se refere o art.º 18.º do RJAT

B – PEDIDO

Os Requerentes apresentaram o presente pedido de pronúncia arbitral pugnando pela ilegalidade das liquidações em sede de IRS, referente ao ano de 2014, com as sendo elas:

- Liquidação nº 2016..., referente à liquidação de IRS do ano de 2014;
- Liquidação nº 2016..., referente à demonstração de liquidação de juros compensatórios;
- Notificação nº 2016..., referente à demonstração de acerto de contas,

que fixou um imposto global a pagar de € 11.164,33 (onze mil cento e sessenta e quatro euros e trinta e três cêntimos).

As liquidações de imposto impugnadas são referentes ao ano de 2014, tendo os Requerentes sido notificados, em 15 de Fevereiro de 2016, do teor da Demonstração mil cento e sessenta e quatro euros e trinta e três cêntimos) até 16 de Março de 2016.

C – CAUSA DE PEDIR

A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, os Requerentes alegaram, com vista à declaração de ilegalidade dos atos tributários de liquidação em sede de IRS

- 1- O acto de liquidação em crise é manifestamente ilegal por enfermar de erro nos pressupostos de facto e de direito, que tem origem na errada qualificaçã

- 2- Os Requerentes submeteram, em 27 de Maio de 2015, a declaração do Modelo 3 de IRS, referente ao exercício de 2014, onde juntaram cópia da factura créditos e trabalhos administrativos indiferenciados/Mês de Dez de 2014”.
- 3- No seguimento dessa submissão, foi emitida a nota de liquidação nº 2015..., que apurou o valor de € 20.237,42 (vinte mil duzentos e trinta e sete euros e €
- 4- A 23 de Outubro de 2015, os Requerentes foram notificados, por carta registada que, no decurso da análise da declaração de IRS entregue, deveriam su 440 do mesmo Anexo, apurando-se um novo valor de € 11.164,33 (onze mil cento e sessenta e quatro euros e trinta e três cêntimos), que acresce aos € 20.237,42 (v
- 5- Por não concordarem com a substituição, os Requerentes não o fizeram voluntariamente e foram novamente notificados, para se pronunciarem, no âmbito de substituição da inscrição, do campo 443, dos rendimentos auferidos no valor de € 35.000,00, para o campo 440 do quadro 4A do Anexo B, da respectiva declaração
- 6- Em síntese, para fundamentar o seu pedido, alega a Requerente que é ilegal a liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), no que respeita ao regime simplificado dos rendimentos empresariais e profissionais, a determinação d científica para os diferentes sectores da actividade económica.
- 7- Segundo os Requerentes, a introdução da expressão “especificamente” na alínea b) do art. 31.º do CIRS vem clarificar que a aplicação do coeficiente 0,7 refere o art.º 151.º do CIRS.
- 8- As prestações de serviços em causa não derivam das actividades constantes na Tabela do art. 151.º do CIRS e, por isso, o coeficiente a aplicar deverá s
- 9- Peticionam a anulação das liquidações de imposto impugnadas, com referência ao ano de 2014, com fundamento em vício de lei por erro nos pressupostos alínea e) do nº 2 do art. 31.º do CIRS (na redacção anterior à data dos factos) e reclamam o reembolso das quantias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios.
- 10- Os Requerentes sustentam, por fim, a anulabilidade dos actos de liquidação em sede IRS, com base no contexto da violação das normas referentes à int
- 11- Em 29 de Outubro de 2015, os Requerentes receberam o Ofício nº ... do Serviço de Finanças de ..., que os notificou para exercerem o seu direito de audir rendimentos mencionados no Anexo B, no campo 443 para o campo 440.
- 12- Em 17 de Novembro de 2015, os Requerentes optaram por exercer esse direito.
- 13- Os Requerentes não concordam com o entendimento da AT, reforçando que a própria AT identificou claramente como objecto do presente pedido a impugnação do *presente pedido de pronúncia arbitral contra a liquidação de IRS...*”.
- 14- Os Requerentes reagem contra o acto das liquidações em si mesmas.
- 15- Os Requerentes consideram que a argumentação da AT enferma de uma contradição pois, por um lado, reconhece que o pedido é directamente dirigido à pretensão de impugnar a decisão da AT de alteração do enquadramento dos rendimentos da categoria B.
- 16- Os Requerentes defendem que a competência do Tribunal é definida pelo pedido e, assim sendo, não há incompetência face ao art. 2.º, nº 1, alínea a) do

D- DA RESPOSTA DA REQUERIDA

A Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua resposta na qual, em síntese, alegou o seguinte:

- 17 - Invoca a excepção da incompetência do Tribunal em razão da matéria e da hierarquia, com base no art. 13.º do CPTA, conjugado com o art. 18.º do CPPT e com o art. 1.º do CIRS.
- 18 – A incompetência absoluta do Tribunal pode ser arguida pelas partes e deve ser suscitada pelo Tribunal em qualquer estado do processo, desde que não haja se
- 19 – A competência do Tribunal determina-se pelo pedido do autor e pela causa de pedir, expressos na petição inicial, não dependendo da legitimidade das partes, ne
- 20 – Assim, o acto objecto do litígio não pode ser qualificado como acto de fixação da matéria tributável que dá origem à liquidação de tributo para efeitos do art. 2.º, nº 1, alínea a) do CIRS, mas sim, como acto de enquadramento dos rendimentos no campo 440 e não no campo 443. (ponto 15.º e 16.º da Resposta)
- 21 – Para a AT, o procedimento de “enquadramento fiscal”, sendo prejudicial relativamente ao “acto de liquidação” propriamente dito, não se confunde com o acto de
- 22 – O pedido concretiza a declaração de erro da AT no enquadramento dos rendimentos no campo 440 e não no campo 443, o que, na sua interpretação, não é suscitado conforme o art. 97.º, nº1, alínea p) do CPPT e art. 37.º e seguintes do CPTA. (ponto 21.º e 22.º da Resposta)

23 – Na sua defesa por impugnação, a Requerida invoca que as actividades exercidas pela Requerente esposa são "Actividades de cobrança e avaliação de crédito"

24 – O quadro 4A destina-se a rendimentos brutos decorrentes do exercício de actividades profissionais, comerciais e industriais ou de actos isolados dessa natureza

25 – O campo 443 destina-se à indicação dos restantes rendimentos da categoria B, nomeadamente, prestações de serviços que, por força do art. 4.º do CIRS, sejam decorrentes do exercício de qualquer actividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária."

26 – Entende a AT que não é esta a situação da Requerente B, uma vez que esta exerce duas actividades de prestações de serviços, previstas no CAE.

27 - A situação em voga enquadra-se no campo 440, que se destina à indicação de rendimentos auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer actividade de p

28 – A Circular 5/2014 estabelece que o coeficiente de 0,75, previsto no art. 31.º, nº 2, alínea b) se aplica às prestações de serviço que se enquadrem no art. 3.º, nº 1

29 – O direito a juros indemnizatórios depende de ficar demonstrado o erro de facto e de direito e, como a AT fez a aplicação correcta da lei, não se pode falar em err juros indemnizatórios.

E – SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído. É materialmente competente, como se explicará adiante, nos termos dos art.º 2.º, nº 1, alínea a), e 30.º, nº

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (art.º 4.º e 10.º, nº 2, do mesmo diploma e art.º

O processo não padece de vícios que o invalidem.

II. MATÉRIA DE FACTO

A – FACTOS PROVADOS

Antes de entrar na apreciação das questões controvertidas no presente processo, apresentar-se-á a matéria factual relevante para a respectiva compreensão e decis

Os factos provados *supra* descritos foram dados como provados com base na prova documental que as partes juntaram ao presente processo.

No que toca à matéria de facto, o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes. Cabe-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que i os artigos 123.º nº 2 do CPPT e o art.º 607.º nº 3 do CPC, aplicáveis ex vi art.º 29.º nº 1, alíneas a) e e) do RJAT.

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias sol alíneas a) e e) do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, a prova documental junta aos autos, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os seg

1. Os Requerentes submeteram, em 27 de Maio de 2015, a Declaração de Modelo 3 de IRS, referente ao exercício de 2014.
2. A Requerente B preencheu, no Anexo B, no quadro 4A, o campo 443, com o valor de € 35.000,00 (trinta e cinco mil euros).
3. A Requerente preencheu, também no Anexo B, no quadro 1, o campo 1, relativo ao regime simplificado de tributação e o campo 3, relativo aos rendimer
4. O campo 10 – "Código das Tabelas de Actividades Art. 151.º do CIRS" – não foi preenchido.
5. Esta Declaração deu origem à nota de liquidação nº 2015 ... e apurou o valor de € **20.237,42** (vinte mil duzentos e trinta e sete euros e quarenta e dois c
6. Os Requerentes efectuaram o pagamento da liquidação em causa no prazo do pagamento voluntário, no dia 7 de Agosto de 2015.
7. A 23 de Outubro de 2015, foram notificados pelo Serviço de Finanças de ... para procederem à substituição da Declaração Modelo 3 de IRS, ano de 201

8. Da demonstração de acerto de contas, ou seja, do documento onde surge a segunda nota de liquidação (nº2016...), resultou o apuramento de um novo cêntimos).
9. Os Requerentes efectuaram o pagamento da liquidação em causa no prazo do pagamento voluntário, no dia 29 de Fevereiro de 2016.
10. Os Requerentes pretendem, nestes autos, anular a liquidação nº 2016..., referente à liquidação de IRS do ano de 2014 e a liquidação nº 2016..., referent

B – FACTOS NÃO PROVADOS

Não existem factos que devam considerar-se como não provados com relevo para decisão em causa.

III. O DIREITO APLICÁVEL: FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE MÉRITO

Fixada a matéria de facto, nos termos sobreditos, importa conhecer da questão de Direito suscitada pela Requerente e, atenta as posições das partes assumidas nos apreciar e decidir:

A – COMPETÊNCIA DO TRIBUNAL ARBITRAL

Entre as questões de natureza exceptiva susceptíveis, se procedentes, de obstar a que o tribunal conheça do mérito da causa e de dar lugar à absolvição da instância deve, por isso, ser conhecida em primeiro lugar (art.º 13º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, aplicável *ex vi* do artigo 29º, n.º 1, al. c) do RJAT).

Invoca a AT, nos artigos 7.º e seguintes da sua Resposta, uma defesa por excepção, defendendo a incompetência do Tribunal em razão da matéria e da hierarquia.

Defende a AT que *“a incompetência absoluta pode ser arguida pelas partes e deve ser suscitada pelo Tribunal em qualquer estado do processo, enquanto não houve jurisdição arbitral tributária se encontra delimitado pelo disposto no art. 2.º do RJAT que, no seu nº1, estabelece os critérios de repartição material.”* (ponto 10.º e 11.º

Por outro lado, os Requerentes não concordam com o entendimento da AT e consideram que o Tribunal é competente, nos termos do art.º 2.º do RJAT, reforçando qd liquidação de IRS referente ao exercício de 2014, *“os requerentes interpõem o presente pedido de pronúncia arbitral contra a liquidação de IRS...”*.

Os Requerentes consideram que a argumentação da AT enferma de uma contradição pois, por um lado, reconhece que o pedido é directamente dirigido à declaração impugnar a decisão da AT de alteração do enquadramento dos rendimentos da categoria B.

Vejamos,

A competência surge como um pressuposto processual elementar. Como refere Menezes Cordeiro^[1], *“Um mínimo de consistência na aplicação da justiça requer que recusar casos que lhes caiba a competência ou existiria denegação de justiça. Pela negativa, não devem aceitar questões que assistam a outros tribunais.”*

A competência do Tribunal Arbitral deve ser vista sob o ponto de vista material. *“O tribunal arbitral não tem hierarquia relativamente a qualquer tribunal, não tem alçada delimitada por duas vertentes: as convenções arbitrais e a lei.”*^[2] A convenção da arbitragem define o litígio em concreto, actual e a lei admite ou não a arbitragem de

Em qualquer dos casos, quer por não caber no objecto da convenção de arbitragem, quer por a lei não admitir a arbitribilidade do litígio, a consequência é a inkompetência de atribuição da não arbitribilidade pode assentar em razões de política legislativa sem brigar com o interesse público, há outras em que assim não sucede, c sendo a sua sentença nula.

“A competência do árbitro é exercida em relação a dois momentos e matérias”^[3]. Num momento prévio, em que o árbitro aprecia a existência e a validade da convenção, então, por ele exercida num segundo momento e relativamente às restantes condições de que depende a determinação dos seus poderes para resolver o litígio.

Comecemos pelo princípio da competência-competência. *“É o poder dos tribunais arbitrais decidirem da sua própria competência com força vinculativa geral.”*^[4] Este os dois não se confundem. *“O árbitro tem o poder de decidir se tem ou não competência (princípio da competência-competência) e pode declarar-se competente mes*

Como afirma Manuel Barrocas^[6], *“A apreciação da matéria da competência do tribunal arbitral incide, pois, sobre: -A existência de convenção de arbitragem; - Capacidade de arbitragem; -Licitude do objecto; -Inclusão do litígio no objecto; -Constituição do tribunal arbitral.”*

O âmbito da jurisdição arbitral tributária encontra-se delimitado, em primeira linha, pelo disposto no artigo 2.º do RJAT que enuncia, no seu n.º 1, os critérios de repart

Assim, nos termos do artigo 2.º do RJAT, a competência desta “espécie” de tribunais, tribunais arbitrais, seria a de proceder à apreciação das pretensões dos contribui

- À declaração da ilegalidade de actos tributários (de liquidação, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamentos por conta) – artigo 2.º, n.º 1, alínea a)

- À declaração da ilegalidade de actos de determinação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de determinação da matéria

De forma a verificar a competência do Tribunal, há necessidade de saber qual o acto administrativo tributário que é objecto do processo arbitral ou cuja declaração de

A AT considera que “no caso em apreciação, o acto objecto do litígio não pode ser qualificado como um acto de fixação da matéria tributável que dá origem à liquidação dos rendimentos da categoria B no campo 440 e não no campo 443 (...)” (ponto 15.º e 16.º da Resposta)

“The jurisdiction of the arbitration courts operating under de Centre for Administrative Arbitration (CAAD) it's expressly defined by the LRTA and is legally limited, in the have subject matter jurisdiction to decide on “a) the declaration of the illegality of tax assessments, self-assessments, tax withholdings and payments on account; b) the assessment of any tax, of acts determining the tax base and of acts defining property values. (...)”

It is worth mentioning that although paragraphs a) and b) of article 2 of the LRTA use the phrase “declaration of the illegality” to define the jurisdiction of the arbitration courts have been considering that their jurisdiction includes the same powers assigned to tax courts in process of judicial review.”^[7] [8]

Considera-se que a tese defendida pela AT não pode vingar. A AT defende que “O acto sindicado não integra o elenco potencial dos actos de fixação de matéria tributável ou subjectivos, que conduzam à liquidação do correspondente tributo, localizando-se, antes, a “montante”, da fixação da matéria tributável.” (ponto 17.º da Resposta)

Para a AT, “o pedido tão só concretiza a declaração de erro da Administração Tributária no enquadramento dos rendimentos no campo 440 e não no campo 443, o que mas sim a acção administrativa especial (alínea p), do nº1 do art. 97.º do CPPT e art. 37.º e seguintes do CPTA.” (ponto 20.º e 21.º da Resposta)

Como refere Paula Rosado Pereira, “Arbitration courts have the power to decide claims relating to declaration of illegality of tax assessment. Tax assessment is of the three types, namely: Administrative assessment, ex officio assessment and additional assessment.”^[9] Continua a autora, referindo-se ao último conceito, “this type of tax determined by simple administrative assessment is incorrect.”^[10] [11]

Ora, nos presentes autos é formulado um pedido de declaração de ilegalidade de acto de fixação da matéria tributável que origina, em primeiro lugar, uma matéria co diferente. É certo que a origem do valor diferente do tributo é o enquadramento dos rendimentos no campo 440 ou 443, mas o preenchimento de cada um deles tem,

Ainda que assim não se entendesse e, por mera tese académica se admitisse, sem condescender, não se tivesse a certeza da tese defendida, que se tem, “além das admitir a impugnação nos casos daqueles actos que, mesmo não sendo actos finais do procedimento, se mostrem de imediato lesivos da esfera jurídica do particular constitucional resultante do art. 268.º nº4 da CRP.”^[12]

Em termos de âmbito de autorização legislativa, foi estabelecido que o regime jurídico da arbitragem tributária compreende a delimitação do objecto do processo arbitral autoliquidação, de retenção na fonte e os de pagamento por conta, de fixação de matéria tributável, quando não dêem lugar a liquidação, de indeferimento de reclamação, comportem a apreciação da legalidade de actos de liquidação, os actos de fixação de valores patrimoniais e os direitos ou interesses legítimos em matéria tributária. A lesão ou o risco de lesão de direitos ou interesses legítimos.”^[13]

Assim sendo, não restam dúvidas que o Tribunal é competente, pelo que se deverá considerar improcedente a excepção invocada pela Requerida.

B – FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

A questão de fundo em causa nos presentes autos consiste em saber qual dos campos previstos no quadro 4A, do Anexo B, deve ser preenchido pela Requerente B aplicado aos rendimentos obtidos pela Requerente com as prestações de serviços nas actividades com a CAE “Actividades de cobrança e avaliação de crédito – CAE

A Declaração Modelo 3 referente ao exercício de 2014 foi preenchida e entregue pelos Requerentes que, entre outros, preencheram o Anexo B. Nesse anexo B, declarou valor de € 35.000,00.

No ano de 2014, a redacção do art.31.º do CIRS era a seguinte^[14]:

“1- A determinação do rendimento tributável resulta da aplicação de indicadores objectivos de base técnico-científica para os diferentes sectores da actividade

2- Até à aprovação dos indicadores mencionados no número anterior, ou na sua falta, o rendimento tributável é obtido adicionando aos rendimentos decorrente transparência fiscal, nos termos da alínea b) do nº1 do artigo 6.º do Código do IRC, o montante resultante da aplicação dos seguintes coeficientes:

- a) 0,15 das vendas de mercadorias e produtos, bem como às prestações de serviços efectuadas no âmbito de actividades hoteleiras e similares, restauração
- b) 0,75 dos rendimentos das actividades profissionais constantes da tabela a que se refere o artigo 151.º:
- c) 0,95 aos rendimentos provenientes de contractos que tenham por objecto a cessão ou utilização temporária da propriedade intelectual ou industrial ou a prestação comercial ou científico, dos rendimentos de capitais imputáveis a actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, ao resultado positivo de rendimentos patrimoniais;
- d) 0,30 aos subsídios ou subvenções não destinados à exploração;
- e) 0,10 dos subsídios destinados à exploração e restantes rendimentos da categoria B não previstos nas alíneas anteriores.”

A declaração do montante de € 35.000,00 (trinta e cinco mil euros) no campo 443 determinava, automaticamente, a aplicação ao mesmo do coeficiente de 0,10 para

Os Requerentes vêm alegar que a alínea b) em questão e que conduz à aplicação de um coeficiente de 0,75, apenas pode ser aplicada às actividades taxativamente exercidas pelos sujeitos passivos do IRS são classificadas para efeitos deste imposto e, também, de acordo com a Classificação das Actividades Económicas Portuguesa, os códigos mencionados em tabela de actividades aprovada por portaria do Ministro das Finanças.

Na interpretação dos Requerentes, esta classificação de actividades tem carácter taxativo e só as actividades constantes da tabela podem ser integradas no contexto anulado a liquidação em questão no que se refere ao rendimento tributável obtido por aplicação do coeficiente de 0,75 ao valor declarado das prestações de serviços.

Trata-se, portanto, de interpretar a norma prevista no enunciado jurídico constante da alínea b) do n.º 2 do art. 31.º do CIRS em vigor no ano de 2014 para, dessa forma, enquadrar o Requerente B se enquadram, ou não, no seu âmbito de aplicação.

Sobre a questão fundamental em apreço, dir-se-á que o primeiro limite da interpretação é a letra da lei. *“A determinação do rendimento tributável resulta da aplicação económica.”*^{15]}

Segundo a regra geral do art. 31.º, n.º 2 do CIRS (na versão dada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2014), no qual o coeficiente de 0,75, quando ele derive de actividades profissionais constantes da tabela a que se refere o art. 151.º do CIRS e de 0,10 aos restantes rendimentos.

Mas o elemento literal não é o único a ter em consideração. A tarefa interpretativa exige outros elementos, ou seja, a partir do texto da norma, impõe-se a descoberta

Sobre a interpretação das normas tributárias em geral e para o caso em apreço, o artigo 11.º da Lei Geral Tributária estabelece regras essenciais da interpretação da:

“Artigo 11.º - Interpretação

- 1 - Na determinação do sentido das normas fiscais e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam, são observadas as regras e princípios gerais de interpretação.
- 2- Sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele ramo.
- 3 - **Persistindo a dúvida sobre o sentido das normas de incidência a aplicar, deve atender-se à substância económica dos factos tributários.** (Negrito)
- 4 - As lacunas resultantes de normas tributárias abrangidas na reserva de lei da Assembleia da República não são susceptíveis de integração analógica.”

Consideramos que a delimitação do alcance da norma de incidência deste imposto tem de seguir a orientação da letra, do espírito e do fim da lei! Ora, utilizando os vícios aplicáveis a rendimentos das actividades profissionais constantes da tabela a que se refere o art. 151.º.

A tabela de actividades referida no art. 151.º, aprovada pela Portaria 1011/2001, de 21 de Agosto, engloba, no parágrafo 15, “Outras actividades exclusivamente de prestação de serviços”.

A Circular 5/2014 contém uma interpretação com a qual concordamos e esclarece que “O campo 440 destina-se à indicação dos rendimentos auferidos no exercício, na alínea b) do art. 3.º do CIRS, independentemente de a actividade exercida estar classificada de acordo com a Classificação Portuguesa de Actividades Económicas, na tabela de actividades aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de Agosto, incluindo a actividade com o código ... – **Outros prestadores de serviços.**” (Negrito)

Cabe, então, apreciar quais as prestações de serviço que têm enquadramento no art. 3.º do CIRS. A categoria B, em específico este art. 3.º, abrange os rendimentos de natureza científica, artística e técnica.

Estabelece, para o que nos interessa, o art. 3.º:

“Artigo 3.º - Rendimentos da categoria B

1 – Consideram-se rendimentos empresariais e profissionais:

- a) os decorrentes do exercício de qualquer actividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;
- b) os auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer actividade de prestação de serviços, incluindo as de carácter científico, artístico ou técnico, qualquer que seja a natureza da actividade;
- c) os provenientes da propriedade intelectual ou industrial ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

2 – Consideram-se ainda rendimentos desta categoria:

- a) os rendimentos prediais imputáveis a actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- b) os rendimentos de capitais imputáveis a actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- c) as mais-valias apuradas no âmbito das actividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, definidas nos termos do artigo 46.º do Código do Imposto do Selo e os ganhos ou perdas de quaisquer bens afetos ao ativo da empresa e, bem assim, os outros ganhos ou perdas que, não se encontrando nessas condições, decorram das actividades empresariais e profissionais;
- d) as importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a actividade exercida, nomeadamente a sua redução, suspensão e cessação, assim como as importâncias relativas à cessação temporária de exploração de estabelecimento;
- f) os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de actividade abrangida na alínea a) do n.º 1;
- g) os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de actividade abrangida na alínea b) do n.º 1;
- h) os provenientes da prática de atos isolados referentes a actividade abrangida na alínea a) do n.º 1;
- i) os provenientes da prática de atos isolados referentes a actividade abrangida na alínea b) do n.º 1.

3 – Para efeitos do disposto nas alíneas h) e i) do número anterior, consideram-se rendimentos provenientes de atos isolados os que não resultem de uma prática regular.

4 – São excluídos de tributação os rendimentos resultantes de actividades agrícolas, silvícolas e pecuárias quando o valor dos proveitos ou das receitas, isolada ou conjuntamente com as de outras categorias que devam ser ou tenham sido englobados, não exceda por agregado familiar quatro vezes e meia o valor anual do IAS. (...)”

Quanto ao conceito de trabalho independente, pode defender-se que qualquer actividade de carácter científico, artístico ou técnico, que seja exercida remuneradamente, está prevista no art. 3.º.

No que toca ao contrato de prestação de serviços, é aquele em que uma das partes se obriga a proporcionar à outra certo resultado do seu trabalho intelectual ou material.

As actividades de "Actividades de cobrança e avaliação de crédito" CAE ... e "Exec. De Fotocópias, prep. De Docs e out. esp. Apoio Adm" CAE ... exercidas pela Reclamante expressamente da tabela mas contêm todas as características dos rendimentos abrangidos pelo art. 3.º do CIRS e podem ser consideradas como prestações de serviços.

Assim, assiste razão à Requerida quando refere que "desde que a actividade exercida conste da tabela do art.151.º ou conste da lista da CAE, os rendimentos deverão ser considerados como rendimentos de serviços".

O campo 443, segundo a Circular 5/2014, "destina-se à indicação dos restantes rendimentos da categoria B, designadamente, as prestações de serviços que, por forma, não estejam previstos nas alíneas a) e d) e primeira parte da alínea e) do nº 2 do art. 31.º deste código e, assim, não incluídos nos campos anteriores deste quadro".

Estipula o art. 4.º:

"Artigo 4.º - Actividades comerciais e industriais, agrícolas, silvícolas e pecuárias

1 - Consideram-se actividades comerciais e industriais, designadamente, as seguintes:

- a) Compra e venda;
- b) Fabricação;
- c) Pesca;
- d) Explorações mineiras e outras indústrias extractivas;
- e) Transportes;
- f) Construção civil;
- g) Urbanísticas e exploração de loteamentos;
- h) Actividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas, bem como venda ou exploração do direito real de habitação periódica;
- i) Agências de viagens e de turismo;
- j) Artesanato;
- l) As actividades agrícolas e pecuárias não conexas com a exploração da terra ou em que esta tenha carácter manifestamente acessório;
- m) As actividades agrícolas, silvícolas e pecuárias integradas noutras de natureza comercial ou industrial."

Como se constata, a Reclamante não exerce nenhuma destas actividades. Não se vê, portanto, como é possível incluir no âmbito do campo 443 os rendimentos por ela incluídos nos "restantes rendimentos da categoria B que não estejam previstos nas alíneas anteriores." As actividades desenvolvidas pela Reclamante não se enquadram no âmbito do campo 443.

Desta forma, os € 35.000,00 (trinta e cinco mil euros) que os Reclamantes inscreveram no campo 443 deverão ser incluídos no campo 440 aos quais deve ser aplicada a taxa de 25%.

Razão pela qual se deve julgar improcedente o pedido arbitral e manter os actos tributários objecto dos presentes autos.

IV. DOS JUROS INDEMNIZATÓRIOS

O direito a juros indemnizatórios depende de "pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido" (artigo 43.º, n.º 1, da LGT), pelo que, não há lugar a juros indemnizatórios.

V. DECISÃO

Termos em que acordam neste Tribunal Singular:

- a) Julgar improcedente o pedido arbitral formulado e, em consequência, manter os actos tributários objecto dos presentes autos.
- b) Condenar os Reclamantes nas custas do processo, no montante de € 918,00 (novecentos e dezoito euros).

Valor do Processo

Em harmonia com o disposto no n.º 2 do art.º 315.º do CPC, na alínea a) do n.º 1 do art.º 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do art.º 3.º do Regulamento de Custas nos e sessenta e quatro euros e trinta e três cêntimos).

Custas

Para os efeitos do disposto no n.º 2 do art.º 12 e no n.º 4 do art.º 22.º do RJAT e do n.º 4 do art.º 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar integralmente pelos Requerentes.

Notifique-se.

Lisboa, 30 de Novembro de 2016

O Árbitro

(Jorge Carita)

*Texto elaborado em computador nos termos do disposto no
artigo 138.º, n.º 5, do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º do RJA
A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico*

[1] CORDEIRO, ANTÓNIO MENEZES, *Tratado da Arbitragem - Comentário à Lei 63/2011, 14 de Dezembro*, Almedina, 2015, p.190

[2] BARROCAS, MANUEL PEREIRA, *Manual de Arbitragem*, Almedina, 2010, p.401

[3] BARROCAS, MANUEL PEREIRA, *Ob. Cit.*, Almedina, 2010, p.245

[4] CORDEIRO, ANTÓNIO MENEZES, *Ob. Cit.*, Almedina, 2015, p.195

[5] BARROCAS, MANUEL PEREIRA, *Ob. Cit.*, Almedina, 2010, p.401

[6] BARROCAS, MANUEL PEREIRA, *Ob. Cit.*, Almedina, 2010, p.247

[7] VILLA-LOBOS, NUNO e PEREIRA, TÂNIA CARVALHAIS, *The portuguese Tax arbitration Regime*, Almedina, CAAD, 2015, p.58 e 59

[8] Tradução livre: "A competência dos tribunais de arbitragem que operam no âmbito do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) é expressamente definida pelo I Assim, neste artigo, os tribunais de arbitragem tributária têm competência jurisdicional para decidir sobre "a) declaração da ilegalidade de actos tributários (de liquidação ilegalidade de actos de determinação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de determinação da matéria colectável e de fixação Cumprir referir que, embora os parágrafos a) e b) do artigo 2.º da RJAT usem a expressão "declaração de ilegalidade" para definir a jurisdição dos tribunais de arbitragem têm considerado que sua jurisdição inclui os mesmos poderes atribuídos aos tribunais de tributação em processo de revisão judicial."

[9] Tradução Livre: Os tribunais de arbitragem têm competência para decidir os pedidos de declaração de ilegalidade de tributação. A tributação é o acto administrativo Avaliação administrativa, avaliação ex officio e avaliação adicional.

[10] PEREIRA, PAULA ROSADO, *The portuguese Tax arbitration Regime*, Almedina, CAAD, 2015, p.88 e 89

[11] Tradução Livre: Este tipo de liquidação ocorre em outros actos de liquidação avaliação administrativa quando o montante inicial

[12] RIBEIRO, NUNO CERDEIRA, *O Controlo Jurisdicional dos Actos da Administração Tributária*, Almedina, 2014, p.129

[13] MARTINS, JESUÍNO ALCÂNTARA e ALVES, JOSÉ COSTA, *Procedimento e Processo Tributário – Uma Perspectiva Prática*, Almedina, 2015, p.209 a 210

[14] Redacção dada pela Lei n.º83.-C/2013, de 31 de Dezembro, com entrada em vigor a 1 de Janeiro de 2014.

[15] MARQUES, RUI, *Jus Prático – IRS*, Coimbra Editora, 2010, p.213

[16] MACHADO, JOÃO BATISTA, *Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*, Almedina, Coimbra, 1983, p. 181.